

UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
DOUTORADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

A CONVERGÊNCIA DA CONTABILIDADE PÚBLICA COMO INSTRUMENTO DE
SUBJETIVAÇÃO ECONÔMICA PELO NEOLIBERALISMO: UMA
ANÁLISE FOUCAULTIANA

Frederico Pinto de Souza

Vitória, 2024

UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
DOUTORADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

A CONVERGÊNCIA DA CONTABILIDADE PÚBLICA COMO INSTRUMENTO DE
SUBJETIVAÇÃO ECONÔMICA PELO NEOLIBERALISMO: UMA ANÁLISE
FOUCAULTIANA

Tese de Doutorado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas da Universidade Federal do Espírito Santo como requisito parcial para obtenção do grau de doutor em Contabilidade, sob orientação do Prof. Dr. Robson Zuccolotto.

Frederico Pinto de Souza

Vitória, 2024

Ficha catalográfica disponibilizada pelo Sistema Integrado de
Bibliotecas - SIBI/UFES e elaborada pelo autor

S719c Souza, Frederico Pinto de, 1981-
A convergência da contabilidade pública como
instrumento de subjetivação econômica pelo neoliberalismo : Uma
análise foucaultiana / Frederico Pinto de Souza. - 2024.
214 f. : il.

Orientador: Robson Zuccolotto.
Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Universidade
Federal do Espírito Santo, Centro de Ciências Jurídicas e
Econômicas.

1. Análise do discurso. 2. Neoliberalismo. 3.
Convergência. 4. Contabilidade pública. I. Zuccolotto, Robson.
II. Universidade Federal do Espírito Santo. Centro de Ciências
Jurídicas e Econômicas. III. Título.


CDU: 657

FREDERICO PINTO DE SOUZA


CONVERGÊNCIA DA CONTABILIDADE PÚBLICA COMO INSTRUMENTO DE
SUBJETIVAÇÃO ECONÔMICA PELO NEOLIBERALISMO: UMA ANÁLISE
FOUCAULTIANA

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação
em Ciências Contábeis da Universidade Federal
do Espírito Santo (PPGCon/UFES), como
requisito parcial para obtenção do título de Doutor
em Ciências Contábeis.


Aprovado em 25 de abril de 2024.

Documento assinado digitalmente
 **ROBSON ZUCCOLOTTO**
Data: 25/04/2024 16:19:28-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>


Prof. Dr. Robson Zuccotollo
Universidade Federal do Espírito Santo – Orientador

Documento assinado digitalmente
 **ANNOR DA SILVA JUNIOR**
Data: 26/04/2024 15:45:56-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>


Prof. Dr. Annor da Silva Junior
Universidade Federal do Espírito Santo – Membro Interno

Documento assinado digitalmente
 **RAFAEL DE LACERDA MOREIRA**
Data: 29/04/2024 15:17:10-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Prof. Dr. Rafael de Lacerda Moreira
Universidade Federal do Espírito Santo - Membro Interno

Documento assinado digitalmente
 **EDSON LUIZ RICCIO**
Data: 26/04/2024 15:12:52-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Prof. Dr. Edson Luiz Riccio
Universidade de São Paulo - Membro externo

Documento assinado digitalmente
 **FABIANO MAURY RAUPP**
Data: 25/04/2024 16:55:06-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Prof. Dr. Fabiano Maury Raupp
Universidade Estadual de Santa Catarina- Membro externo

AGRADECIMENTOS

Por volta do ano de 2018, tomei uma importante decisão para a minha vida pessoal e profissional. Achei que era hora de avançar um pouco mais investindo em um curso de doutorado. Minha formação original é na área de ciência da computação e eu havia terminado um mestrado em informática, mas sentia uma grande necessidade de conhecer mais sobre contabilidade. No entanto, na época, não havia um doutorado específico em contabilidade na UFES. Por isso, decidi começar minha jornada como aluno especial do curso de doutorado em administração. Sou muito grato aos professores do curso de administração, mas, de forma muito especial, agradeço ao Prof. Adonai José Lacruz que me alertou, durante o processo de seleção para ingresso naquele doutorado, para o fato de que a UFES havia aberto um processo de seleção de mesma titulação para o curso de contabilidade e me incentivou a participar da seleção, colocando-se a disposição para inclusive elaborar uma carta de recomendação. Obrigado, Prof. Adonai.

Apesar da boa vontade do Prof. Adonai, eu precisava de duas cartas de recomendação e lembrei-me do grande amigo e professor, Bruno Cardoso Coutinho. Liguei e rapidamente ele disponibilizou a segunda carta de recomendação. Sou novamente muito grato ao Prof. Bruno, pois sua ajuda foi determinante no meu mestrado e agora neste doutorado. Na seleção para ingresso ao doutorado, apresentei um projeto de pesquisa e escolhi como orientador o Prof. Robson Zuccolotto. Até aquele momento, não conhecia o Prof. Robson e minha escolha se deu exclusivamente pela área de pesquisa, mas o convívio com ele foi me mostrando que eu não poderia ter feito uma escolha melhor. Ao longo de todo o tempo em que trabalhamos juntos, sua capacidade e seus atributos pessoais foram deixando claro o grande ser humano que ele é. Agradeço a Deus por ter colocado o Prof. Robson em meu caminho. Uma pessoa dedicada, comprometida e disposta a ajudar. Obrigado por tudo, Prof. Robson.

Não poderia deixar também de mencionar alguns colegas e professores que conheci enquanto aluno do curso de doutorado. A jornada rumo ao doutorado é um pouco solitária, mas permite conhecer pessoas e algumas me marcaram positivamente. Primeiro eu gostaria de agradecer o Prof. Annor da Silva Júnior. O Prof. Annor é um profissional extremamente dedicado e teve um papel importante no aperfeiçoamento do meu projeto de pesquisa, por isso minha gratidão. Agradeço também aos colegas Douglas Roriz Caliman, Bárbara Garschagen Gonçalves, Anderson de Freitas Zucolotto e Briscia Oliveira Prates Rigoni pelas publicações desenvolvidas em parceria ao longo do curso.

Por fim, vão os meus agradecimentos, sem dúvida nenhuma, mais importantes. Afinal, a minha jornada não começou no doutorado. Primeiro, agradeço a minha amada esposa

Raquel Matos do Espírito Santo de Souza por entender o meu desejo e por apoiar a minha decisão de cursar este doutorado. Já faz 22 anos que estamos juntos e, ao longo de todo este tempo, ela se manteve firme e apoiou cada uma das minhas “aventuras”. Não estaria aqui se não fosse ela. A mulher perfeita para alguém como eu. Também agradecer ao meu filho Samuel Matos de Souza, que alegria é ser pai deste menino, e aos meus pais, Eduardo José Pereira de Souza e Valéria Quintanilha Pinto. Finalmente, aquele a quem devo tudo. Minha gratidão ao soberano e sublime Deus. Obrigado por tudo isso, meu Senhor!

RESUMO

O presente trabalho, considerando a convergência internacional da contabilidade pública, tem como objetivo caracterizar a arena de convergência da contabilidade pública brasileira, levando em consideração as construções discursivas que podem ser encontradas na situação e eventuais resistências ao processo. Defende-se, na presente tese, que a convergência nacional se insere no contexto de constituição da governamentalidade neoliberal, tendo como objetivo moldar os contadores e funcionários públicos em geral, através do uso da contabilidade, para uma subjetividade específica (*homo oeconomicus*), estabelecendo mecanismos e práticas visando que outros discursos de resistência sejam silenciados. Para a consecução dos objetivos propostos, este trabalho recorre a analítica de poder de Michael Foucault e emprega as técnicas de análise de discurso foucaultiana e de análise situacional. Tais abordagens, permitiram que este trabalho considerasse as diversas construções discursivas presentes na situação, inclusive aquelas que se relacionam as resistências. Através dos resultados obtidos, foi possível evidenciar que a arena de convergência da contabilidade pública brasileira caracteriza-se pela relação entre diversos mundos sociais (regulamentação, administração pública federal, auditoria independente, instituições financeiras internacionais e acadêmico) e que o Comitê Permanente para Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CP CASP) funciona como um importante ponto de convergência. Também foi possível caracterizar o discurso dominante na situação e verificar que a convergência não se limita ao fornecimento de informações contábeis, mas é parte do estabelecimento da governamentalidade neoliberal, que visa inserir no Estado conceitos do mercado, moldando as subjetividades dos servidores públicos (contadores e outros) através da contabilidade por competência, capaz de estabelecer critérios econômicos quantificáveis, sendo estes os novos norteadores para as políticas públicas. Por fim, diante deste movimento, observou-se certa resistência por parte dos contadores públicos, estando eles subordinados ao discurso, mas não dispostos a se submeter aos mecanismos de vigilância.

Palavras-Chave: Governamentalidade. Poder. Discurso. Subjetivação. Neoliberalismo.

ABSTRACT

This thesis, considering the international convergence of public accounting, aims to characterize the arena of convergence of Brazilian public accounting, taking into account the discursive constructions that can be found in the situation and the possible resistance to the process. This thesis argues that national convergence is part of the constitution of neoliberal governmentality, which aims to shape government accountants and employees in general, through the use of accounting, towards a specific subjectivity (*homo oeconomicus*), establishing mechanisms and practices aimed at silencing other discourses of resistance. In order to achieve the proposed objectives, this thesis is based on Michael Foucault's analytics of power and uses the techniques of Foucauldian discourse analysis and situational analysis. These approaches allowed this thesis to consider the different discursive constructions present in the situation, including those related to resistance. Through the results obtained, it was possible to show that the convergence arena of Brazilian government accounting is characterized by the relationship between different social worlds (regulation, federal public administration, independent audit, international financial institutions and academia) and that the *Comitê Permanente para Contabilidade Aplicada ao Setor Público* (CP CASP) functions as an important convergence point. It has also been possible to characterize the dominant discourse in the situation and to verify that the convergence is not limited to the provision of accounting information, but is part of the establishment of a neoliberal governmentality that aims to introduce market concepts into the state, shaping the subjectivities of government employees (accountants and others) through competence-based accounting, capable of establishing quantifiable economic criteria that are the new guidelines for public policies. Finally, in the face of this movement, there was a certain resistance on the part of government accountants, who were subordinate to the discourse but unwilling to be submitted to the surveillance mechanisms.

Keywords: Governmentality. Power. Discourse. Subjectivation. Neoliberalism.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADF - Análise do Discurso Foucaultiana
AS - Análise Situacional
BID - Banco Interamericano de Desenvolvimento
Capes - Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CFC - Conselho Federal de Contabilidade
CP CASP - Comitê Permanente para Contabilidade Aplicada ao Setor Público
CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis
FMI - Fundo Monetário Internacional
GA - Grupo Assessor
GFP - Gestão de Finanças Públicas
IASB - International Accounting Standards Board
IFAC - International Federation of Accountants
IFRS - International Financial Reporting Standards
IPSAS - International Public Sector Accounting Standards
IPSASB - International Public Sector Accounting Standards Board
Mercosul – Mercado Comum do Sul
NBC TSP - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
NCASP - Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
NGP - Nova Gestão Pública
OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
ONU - Organização das Nações Unidas
PCASP - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PLP - Projeto de Lei Complementar
STN - Secretaria do Tesouro Nacional

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Etapas da Análise de Discurso Foucaultiana	63
Tabela 2: Enfoque dos artigos analisados	75
Tabela 3: Representatividade dos atores coletivos	80
Tabela 4: Elementos presentes na situação	81

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Mapa mundo/arena da convergência da contabilidade pública brasileira.....	72
Figura 2: Contexto das construções discursivas	84
Figura 3: Mapa relacional da situação	84
Figura 4: Padronização contábil x qualidade da informação financeira.....	87
Figura 5: Confiança nos dados financeiros x confiança dos cidadãos no governo	90
Figura 6: Transparência, confiança e comparabilidade dos dados financeiros x regime contábil.....	95
Figura 7: Desempenho do governo x decisões baseadas em dados financeiros confiáveis	96
Figura 8: Responsabilização dos governos x dados financeiros confiáveis	98
Figura 9: Nível de corrupção x qualidade da informação financeira.....	99
Figura 10: Reconhecimento da profissão contábil x aderência da contabilidade pública às IPSAS.....	100

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	14
PROBLEMA DE PESQUISA	20
DECLARAÇÃO DE TESE	20
OBJETIVOS (GERAL E ESPECÍFICOS)	20
REFERENCIAL TEÓRICO	21
As Fases de Michel Foucault	21
Concepções de Poder	23
A Analítica de Poder de Michel Foucault	24
O Saber e a Verdade	26
O Sujeito e a Subjetivação	31
A Liberdade e a Resistência	34
A Governamentalidade	36
O Neoliberalismo e o Sujeito Neoliberal	38
A Governamentalidade Neoliberal	39
O Sujeito Neoliberal e a Contabilidade	43
A CONVERGÊNCIA INTERNACIONAL DAS NORMAS DE CONTABILIDADE PÚBLICA	45
ESTUDOS ANTERIORES	52
Michel Foucault e a Contabilidade	53
A Convergência das Normas de Contabilidade Pública no Brasil e na América Latina	54
Considerações Sobre os Estudos Anteriores	59
MÉTODO	60
Técnicas de Coleta de Dados	61
Pesquisa Documental	61
Técnicas de Análise de Dados	62
Análise de Discurso Foucaultiana	62
Análise Situacional	64
Considerações Sobre as Técnicas Adotadas	65
Base de Dados	67
APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	68
A Arena de Convergência da Contabilidade Brasileira	68
O Comitê Permanente para Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CP CASP)	79
A Situação: Elementos e Relações	81
O Discurso Dominante na Situação e as Posições Discursivas	85

Atores Silentes na Situação	101
Resistências na Situação	103
Análise dos Resultados	104
CONSIDERAÇÕES FINAIS	110
REFERÊNCIAS.....	112
APÊNDICE A – Elementos identificados na situação e fontes de dados relacionadas.....	121
APÊNDICE B – Informações que subsidiaram a análise do mundo/arena	203

INTRODUÇÃO

Esta tese visa compreender e caracterizar o processo de incorporação de padrões internacionais pela contabilidade pública brasileira. Para isso, o trabalho considera as principais construções discursivas que atravessam a situação¹ e as eventuais resistências que emergem ao longo do processo, utilizando a analítica de poder de Michel Foucault para entender como estes elementos estão dispostos e se relacionam. A pesquisa reconhece a influência dos pressupostos neoliberais sobre o trabalho de convergência contábil, caracterizando como estes moldam o processo de convergência com vistas ao estabelecimento de uma nova governamentalidade² que enxerga a contabilidade como um importante instrumento de subjetivação econômica, capaz de ajudar a produzir no interior dos sujeitos uma subjetividade específica chamada por Foucault (2008b) de *homo oeconomicus*.

Para compreender como se constroem todas estas relações, é preciso primeiramente entender que o liberalismo é uma arte de governar que começou a ser desenhada no século XVIII e seu desenvolvimento implicou na adoção de uma série de instrumentos que possuíam a função principal de limitar o crescimento do Estado, ou seja, é uma arte de governar “o mínimo possível” (Foucault, 2008b). Essa ideia, segundo Foucault (2008b), nasce a partir de um regime de verdade que tem o mercado como lugar de verificação, sendo este lugar entendido, também, como um “lugar de justiça”, pois possui as suas próprias regras de funcionamento e é nele que se forma, através de mecanismos espontâneos, o que é chamado de “preço justo”³. São esses mecanismos naturais do mercado que vão possibilitar, segundo ele, discernir as práticas governamentais corretas das incorretas, ou seja, é o mercado que passa a definir o que é um bom governo. Tótoro (2011) esclarece que, para o liberalismo, a liberdade não se limita à dimensão das garantias dos direitos individuais, tema presente nos discurso político-jurídico do século XVIII, mas se constitui como um imperativo, uma vez que ela se torna um importante requisito para se governar. Desta forma, a liberdade de mercado torna-se necessária para

¹ Neste trabalho, a situação segue a principal característica destacada por Clark *et al.* (2023) que é a capacidade de unir todos os constituintes ao redor de um todo, sendo única. Neste caso, a situação é a convergência da contabilidade pública brasileira.

² Para Foucault (1988), a governamentalidade engloba a relação entre a forma como o sujeito governa a si mesmo e como governa os outros.

³ Os conceitos de justiça aplicados nas relações econômicas, na visão Escolástica, derivam da teoria da lei natural. A noção de justiça comutativa, que dirige as trocas que podem ocorrer entre as pessoas, é que leva ao entendimento do que é o preço justo, que se refere à equivalência entre o valor pago e o bem trocado (Tourinho & Montanhini, 2023).

garantir a distribuição do lucro de uma forma universal, através de um mecanismo de enriquecimento mútuo, que não se limita a uma única pessoa, mas pode se expandir para uma nação, continente, ou englobar todo o mundo, criando as condições necessárias para a existência da concorrência, que pode, segundo o liberalismo, aumentar a produção e estimular o comércio (Nilo, 2010).

Nesse contexto, a economia política ganha um novo relevo indicando a necessidade de existir concorrência entre os Estados, através de um equilíbrio entre eles, sendo ainda um fator assegurador de sua própria autolimitação. Segundo Souza (2012), a economia política trouxe uma concepção pragmática em relação às teorias sobre a ação governamental, uma vez que, a partir deste momento, o governante passa a decidir levando em consideração a possibilidade de sucesso ou de fracasso de suas ações. Ele destaca ainda que, no entendimento de Michel Foucault, a limitação interna da razão governamental e este novo saber passam a ser características marcantes dos Estados modernos. Santos (2009) chama atenção para o fato de que, com esta perspectiva da economia política, aparece ainda a ideia de confluência dos interesses egoístas que, de alguma forma, acabam fazendo com que os indivíduos contribuam uns com os outros ao buscarem a sua própria satisfação. Nilo (2010) esclarece também que, na concepção de Michel Foucault, o governo liberal, além de ser um governo econômico, é também um governo da sociedade, que carrega um projeto de sociedade, transformando-a no objetivo da prática governamental. Segundo ele, em Michel Foucault, a concorrência comercial funciona como um elemento propulsor desta sociedade regulada pelo mercado, desaguando, mais tarde, na sociedade empresarial, na sociedade do *homo oeconomicus*, ou seja, no homem empresarial e produtivo, no investidor de si, ou, como diria Foucault (2008b) na sociedade neoliberal.

Para Foucault (2008b), o neoliberalismo possui duas vertentes tomadas, frequentemente, como referência: uma vertente é a do ordoliberalismo alemão e a outra é a americana. Apesar de nascerem ligadas a eventos históricos e locais diferentes, essas duas versões do neoliberalismo possuem algumas semelhanças, como, por exemplo, a crítica ao keynesianismo e ao intervencionismo estatal. No neoliberalismo alemão, de acordo com Foucault (2008b), o *homo oeconomicus* que se quer reconstruir é o da empresa e da produção. Neste caso, segundo ele, o objetivo é construir uma trama social na qual as unidades de base teriam a forma de empresa.

Já em relação ao neoliberalismo americano, Foucault (2008b) explica que há uma tentativa de aplicar a análise econômica a uma série de objetos, de campos de

comportamentos ou de condutas, que não estão relacionados ao mercado (casamento, educação de filhos, criminalidade, dentre outros). O conceito de *homo oeconomicus* é estendido a todo tipo de ator social, sendo assim, as condutas destes atores são analisadas a partir de uma perspectiva econômica. Este conceito surge correlacionado a uma governamentalidade disposta a agir sobre o meio, modificando sistematicamente as suas variáveis. Costa (2009) ressalta que uma das expressões do exercício da governamentalidade neoliberal é a necessidade de mobilizar o potencial de individuação de cada um. Ele explica, também, que ela é uma governamentalidade que busca programar as atividades e os comportamentos dos indivíduos, operando sobre as suas formas de agir, de sentir, de pensar e de situar-se diante de si mesmos, utilizando, para isso, determinados processos e políticas de subjetivação (propaganda, publicidade, *marketing*, *branding*, literatura de autoajuda etc.).

Os profissionais de contabilidade e de finanças públicas não estão alheios a este processo, mas tem nele um papel importante. Eles encontram-se submetidos a essa nova forma de governar, incorporando aspectos do *homo oeconomicus*. Como todo sujeito, eles ocupam posições dentro do discurso neoliberal em que só podem escrever, falar ou pensar de acordo com as práticas sociais que marcam o seu tempo, estando suscetíveis a posições contraditórias e descontínuas (Arribas-Ayllon & Walkerdine, 2017). Em outras palavras, mesmo que o nosso tempo tenha a liberdade como premissa central, os indivíduos não estão totalmente livres, eles encontram-se sujeitados a cultura desta época. Nesse sentido, para Foucault (2000), não há transformação de fora, a transformação deve ser a partir de dentro e quem não se posiciona, na verdade, acaba tomando partido de quem está no comando (poder).

Conforme destacam Dardot e Laval (2017), na governamentalidade neoliberal, a reorganização das ações públicas está baseada na premissa de que os funcionários públicos também são agentes econômicos que atuam visando seus próprios interesses. Segundo eles, para estes funcionários públicos, o aumento da eficácia da ação pública depende de conseguir realizar imposições ou estabelecer incentivos que orientem a maneira como os indivíduos da organização vão conduzir a si mesmos, de modo a diminuir os custos e aumentar os resultados. Em virtude destes aspectos, tais sujeitos tornam-se peça fundamental no âmbito da governamentalidade neoliberal. Eles são sujeitos que viabilizam o acompanhamento das ações governamentais que, de modo semelhante às empresas privadas, precisam, além de limitar-se ao escopo de ação definido pelo mercado, apresentar também o desempenho estabelecido por ele como sendo

satisfatório. O custo-benefício é um conceito presente na vida destes sujeitos e um elemento importante no racional desta governamentalidade.

A contabilidade é considerada uma forma eficaz de moldar a vida dos sujeitos, uma vez que pode incluir no interior das organizações elementos derivados do mercado (Dardot & Laval, 2016). Essa forma de subjetivação que se baseia na contabilidade, utiliza os registros para tornar claros os resultados, incentivando os sujeitos a se sujeitarem a norma que eles mesmos produzem (Corbanezi & Rasia, 2020). A contabilidade cria um sistema de controle que viabiliza a autonomia ao mesmo tempo que mantém a capacidade de responsabilizar os indivíduos (Hoskin & Macve, 1986; Miller & O'Leary, 1987). Ela é um meio de regular o comportamento dos sujeitos, independentemente da organização em que se encontram (Chow & Bracci, 2020).

No Brasil, a inserção do neoliberalismo na contabilidade pública e a subjetivação dos profissionais de contabilidade e dos servidores públicos em geral ganhou um novo contorno em 2005, quando, de acordo com Neves e Gómez-Villegas (2020), o Banco Mundial recomendou que fosse iniciado o processo de convergência da contabilidade nacional para o padrão internacional desenvolvido pela *International Federation of Accountants* (IFAC). Este processo teve início formalmente com a publicação da Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) nº 184, de 25 de agosto de 2008. Atualmente, os trabalhos de convergência são conduzidos pelo Comitê Permanente para Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CP CASP), ligado ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em cooperação técnica com a STN.

Dardot e Laval (2017) apontam que a transposição de aspectos da gestão privada para a gestão pública deu a credores e investidores um papel especial na governança do Estado, uma vez que estes passaram a definir e a julgar as ações públicas. Os controles neoliberais passaram então a se apoiar ainda mais em tecnologias contábeis, transformando o Estado em uma unidade produtiva. Esta forma de condução compartilhada (público e privada) levou a produção de medidas e dispositivos regulatórios também compartilhados, o que pode ser observado no caso da produção de normas de contabilidade pública através do IFAC.

Para compreender a razão de os países estarem adotando as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), alguns autores têm analisado este movimento sob

uma perspectiva isomórfica⁴ (Brusca, Gómez-Villegas & Montesinos, 2016; Amiri & Hamza, 2020; Neves & Gómez-Villegas, 2020; Polzer, Grossi & Reichard, 2021). No entanto, é preciso compreender a intensidade deste movimento, principalmente em relação ao Brasil, e se ele representa um caminho sem volta. Além disso, neste último caso, deve-se obter uma maior clareza sobre se esta decisão pela convergência está efetivamente ligada ao fato de não existirem alternativas melhores. Diante disso, é importante entender como o processo de convergência é conduzido discursivamente e como isso tem moldado a estrutura estatal brasileira para esta nova governamentalidade mais alinhada aos interesses neoliberais e mais próxima ao contexto do mercado, principalmente, obtendo evidências e analisando dados relacionados a países em desenvolvimento, como no caso do Brasil. É importante identificar e avaliar se realmente há discursos alternativos ao projeto neoliberal no âmbito do contexto da convergência brasileira ou se a governamentalidade neoliberal já se incumbiu de estabelecer mecanismos que coloquem de lado eventuais discursos de resistência à medida que ela avança em seu projeto.

Conforme destacam Macêdo, Lopes, Silva, Ribeiro Filho, Pederneiras e Feitosa (2010), a mudança na contabilidade pública brasileira envolve suas raízes culturais. Nos países que utilizam as normas do IFAC, predomina a estrutura legal baseada no *common law* (visão não legalista, mais fundamentada nos costumes e que não exige uma tradução literal nas normas) e não no *code law* (que é originário do direito romano e que preceitua a codificação da lei com um maior detalhamento nas normas). Tal fato, segundo os autores, pode ser uma barreira para a implantação das normas internacionais no Brasil. Destaque-se ainda que os autores apontaram haver certa incredulidade por parte dos contadores públicos em relação aos benefícios prometidos com a adoção das normas internacionais no Brasil. Sendo assim, essa diferença fundamental e a suposta incredulidade poderiam assumir a forma de resistência à implantação das normas por partes dos profissionais de contabilidade pública, sendo manifestada na forma discursiva no local onde se discute e se decide sobre as questões que envolvem a convergência.

Este trabalho, conforme já mencionado, caracteriza a arena de convergência da contabilidade pública brasileira, identificando e analisando as relações que compõem as principais construções discursivas presentes na situação, buscando apontar também

⁴ O isomorfismo constitui um processo de restrição que força uma unidade em uma população a se assemelhar a outras unidades que enfrentam o mesmo conjunto de condições ambientais (DiMaggio & Powell, 2005).

posições discursivas que retratam a resistência a esse processo. Para este exame, foram empregados concomitantemente a análise situacional (Clarke, 2003) e a análise de discurso foucaultina (Willig, 2021; Arribas-Ayllon e Walkerdine, 2017). Os resultados obtidos são avaliados a partir da analítica de poder de Michel Foucault, que compreende os conceitos de poder, saber e subjetivação, de modo que, com o auxílio desta analítica, seja possível compreender as estratégias de poder que envolvem o processo de convergência e que marcam a resistência dos profissionais de contabilidade e de finanças aos saberes promovidos pelas entidades que fomentam a iniciativa e que possuem, entre os seus objetivos, a intenção de, através da contabilidade, moldar a estrutura estatal para que incorpore conceitos do mercado.

A utilização de métodos de análise de dados alinhados à analítica de poder de Michel Foucault insere no campo da contabilidade brasileira as temáticas do poder, do saber, do sujeito e da governamentalidade, que são pouco exploradas na área, que é marcada, principalmente, por estudos que envolvem a contabilidade destinada aos usuários externos e a aplicação de métodos positivistas (Costa & Andrade Martins, 2016). O uso desta analítica abre novas perspectivas para entender como a contabilidade e os profissionais de finanças públicas são construídos e reconstruídos a medida em que são submetidos ao poder e como eles contribuem para o surgimento de novos tipos de governamentalidade. Isto pode também ajudar na construção de conhecimento crítico em contabilidade, a exemplo do que já vem sendo desenvolvido na administração, como se observa em Costa, Guerra e Leão (2013).

Os resultados alcançados permitem compreender a partir da analítica de poder de Michel Foucault, o seguinte: i) como a arena de convergência da contabilidade pública brasileira está organizada; ii) qual é o discurso dominante na situação e como seus elementos constitutivos se relacionam; iii) quais as posições que os sujeitos assumem neste discurso; iv) como os contadores públicos resistem a este processo; e v) como as decisões tomadas na arena de convergência influenciam a produção de leis. Esta tese ajuda a entender o processo de convergência das normas de contabilidade brasileiras utilizando um paradigma crítico, não se opondo, mas apontando os limites, ou seja, as fronteiras do processo de convergência, que podem ser observadas nos discursos.

Por meio deste trabalho, tornam-se mais claras as formas de resistência dos profissionais de contabilidade e de finanças públicas ao processo de convergência, possibilitando a elaboração de estratégias para eliminação ou mitigação de conflitos. Por fim, este trabalho ajuda a conceber horizontes futuros para a contabilidade pública

brasileira, ou seja, dele se pode extrair cenários do que se deve esperar desta área da contabilidade como resultado do processo de estabelecimento desta nova governamentalidade.

Esta tese está estruturada em mais nove seções além desta introdução. Na segunda seção, é apresentado o problema de pesquisa. A terceira seção contém a declaração de tese. Na quarta seção, são descritos os objetivos gerais e específicos. Na quinta seção, tem-se o referencial teórico. Na sexta seção, o processo de convergência da contabilidade pública é contextualizado. A sétima seção contém uma visão geral de estudos anteriores que abordaram o tema da convergência e que fizeram uso da analítica de poder de Michel Foucault para entender fenômenos da contabilidade. A oitava seção contém a apresentação e análise dos resultados. Por fim, na nona seção são realizadas as considerações finais.

PROBLEMA DE PESQUISA

Diante de todo o exposto, o trabalho busca responder a seguinte questão de pesquisa: **Quais as características da arena de convergência da contabilidade pública brasileira, considerando as principais construções discursivas presentes na situação e as resistências a este processo?**

DECLARAÇÃO DE TESE

A tese defendida nesta pesquisa é que a convergência da contabilidade pública brasileira está inserida dentro do processo de estabelecimento da governamentalidade neoliberal e visa internalizar no contador público e nos funcionários públicos em geral, marcados historicamente pela tradição *code law*, uma subjetividade específica (*homo oeconomicus*), havendo, portanto, mecanismos e práticas estabelecidos para garantir que outros discursos de resistência sejam silenciados.

OBJETIVOS (GERAL E ESPECÍFICOS)

Sendo assim, o objetivo geral deste trabalho é caracterizar a arena de convergência da contabilidade pública brasileira, considerando as principais construções discursivas presentes na situação e as resistências a este processo. Em decorrência deste objetivo geral, têm-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Analisar como os discursos neoliberais propagados pelas organizações multilaterais e pelas instituições financeiras internacionais atravessam a arena de convergência brasileira;

- b) Compreender como o discurso dominante se articula e os efeitos que ele produz sobre o processo de convergência.
- c) Identificar quais os principais pontos de divergência manifestados durante o processo de convergência, entendendo as razões da divergência;
- d) Apontar eventuais posições discursivas alternativas, ou seja, de resistência, que estejam sendo colocadas de lado em razão da subjetivação neoliberal.

REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção, é apresentado um histórico dos trabalhos de Michel Foucault e são delimitados os principais conceitos que compõem a analítica de poder desenvolvida por ele. Na primeira subseção, são descritas as fases conhecidas da obra de Michel Foucault. Na segunda subseção, é fornecido um histórico dos conceitos gerais de poder. Por fim, na terceira subseção, é feito um resumo da analítica de poder de Michel Foucault, apresentando ainda os principais conceitos a ela relacionados.

As Fases de Michel Foucault

As obras de Michel Foucault encontram-se distribuídas ao longo de três fases: arqueologia, genealogia e ética. Estas fases não são rigidamente separadas entre si e não há entre elas rompimentos bruscos. Ao invés disso, ocorrem deslocamentos entre os eixos da experiência ou entre as suas ênfases metodológicas (Silveira, 2005). O pensamento do filósofo, ao longo destas três fases, constitui um raciocínio contínuo que se move entre três domínios de investigação (saber, poder e ética) e um todo metodológico que atua de forma complementar e que é composto por um conjunto crítico que busca a vontade de verdade⁵ e a compreensão de como esses discursos tornaram-se positivities (Costa *et al.*, 2013). Pode-se dizer então que, neste contexto, a arqueologia está centrada na análise das discursividades; a genealogia nas relações entre verdade, teoria, valores e instituições, com ênfase no poder; e a ética na compreensão dos jogos de verdade na relação de si para si e na constituição de si mesmo como sujeito (Silveira, 2005).

Em sua primeira fase (arqueologia), Michel Foucault parte de uma questão kantiana que é a determinação da possibilidade de conhecer (Costa *et al.*, 2013). As suas obras nesta fase tratam das práticas discursivas de certos domínios do saber (Motta & Alcadipani, 2004). Ele propõe o estudo dos saberes de uma forma desconectada dos

⁵ Para Foucault (1996), a vontade de verdade está relacionada ao modo como o saber é aplicado em uma sociedade. A vontade de verdade é um sistema de exclusão de discursos e, atualmente, é reforçada por um conjunto de práticas que se apoiam sobre um suporte institucional.

limites da história e das demais disciplinas. O seu objetivo é tentar estabelecer uma relação entre os saberes identificando sua positividade específica, ou seja, tentar explicitar o que foi efetivamente dito em determinado momento histórico sobre um tema específico (Costa *et al.*, 2013). O seu foco nesta fase eram as práticas discursivas de determinados domínios de saberes. O método arqueológico não estava preocupado com a verdade ou falsidade dos enunciados propostos por estes domínios, ou seja, para Michel Foucault, não interessava esclarecer ou discutir a veracidade ou a falsidade dos ensinamentos da medicina, psiquiatria ou das ciências humanas (Silveira, 2005). Na verdade, a arqueologia busca responder como os saberes surgem e se transformam, abrindo um novo rumo para as análises históricas, buscando as condições dessa aparição e as questões institucionais e políticas relacionadas (Costa *et al.*, 2013).

Após as discussões na fase da arqueologia, Michel Foucault realizou um deslocamento de ênfase metodológica das suas obras. Utilizando como fundamento os conceitos genealógicos de Nietzsche, ele passa a investigar e a tematizar as relações entre verdade, teoria, valores e instituições, e ainda as práticas sociais em que estas relações emergem. É nesta fase que ele apresenta e discute a biopolítica, incluindo aspectos sobre a governamentalidade (Motta & Alcadipani, 2004). Nesta mudança, não houve um abandono total da arqueologia, mas evidenciou-se a sua inadequação para a análise que Michel Foucault pretendia realizar, embora houvesse uma certa complementaridade entre a arqueologia e a genealogia (Silveira, 2005).

Michel Foucault desloca-se então do eixo do saber para o eixo do poder e da ética e, neste movimento, ele deixa claro que a formação do saber é também fruto de práticas disciplinares historicamente analisáveis. A segunda fase foucaultiana busca responder o porquê do aparecimento dos saberes, tomando como ponto de partida as condições externas de possibilidades desses saberes. A análise discursiva perde sua importância como centro de investigação, estando o procedimento focado na relação entre os grupos discursivos e as condições de seu aparecimento e transformação (Costa *et al.*, 2013).

Após a fase genealógica, Michel Foucault fez um segundo deslocamento de ênfase metodológica passando a tratar da ética (Silveira, 2005). A passagem para a terceira fase decorre da identificação da insuficiência dos instrumentos teóricos existentes para a realização de análises do poder. Essa insuficiência leva o autor a se aprofundar nos novos conceitos: tais como governo e governamentalidade. Estes conceitos se relacionam a noção de ética e de construção do sujeito, incluindo aspectos como o cuidado de si, a moral, as formas de subjetivação e objetivação, entre outros (Costa *et al.*, 2013). Na ética,

o que está em jogo são os diversos meios de constituição do sujeito, através de procedimentos apoiados na reflexão sobre si, sem que estejam presentes códigos, interditos ou outros mecanismos disciplinares prescritivos (Silveira, 2005).

Concepções de Poder

Existem diversas teorias que buscam explicar o poder. Dahl (1957) apresenta uma das definições mais embrionárias de poder. Para ele, o poder é um tipo de relação e uma relação entre as pessoas. De uma forma simbólica simples, segundo ele, “A” teria poder sobre “B” se “A” consegue fazer com que “B” execute algo que “B” não faria de outra forma. Tentando fornecer uma compreensão alternativa e uma definição mais completa de poder, Bachrach e Baratz (1963) estabelecem que uma relação de poder passaria a existir quando há um conflito sobre valores ou sobre o curso de ação entre “A” e “B” e quando “B” cumpre os desejos de “A”, por temer que “A” o prive de um valor ou de valores que ele considera mais importantes do que aqueles que teriam sido alcançados, caso não atendessem as ordens de “A”.

Para Lukes (1974), as duas visões de poder são insuficientes, pois são muito individualistas, sendo assim, ele propõe uma visão de poder que permite considerar as diversas maneiras pelas quais algumas questões relevantes são também mantidas fora do debate, seja por meio da operação de forças e práticas institucionais ou por meio de decisões individuais. Ele entende que o conflito, presente nas duas definições anteriores, pode não ser observado, uma vez que ele é mantido distante das discussões. O poder seria exercido através do controle dos desejos e dos pensamentos. Fleming e Spicer (2014) apontam que boa parte das teorias sobre poder vê esta última definição como uma espécie de dominação, por meio do qual os atores estabelecem sua influência através da construção de valores ideológicos que se tornam hegemônicos (ou dominantes). Eles então, considerando as diferenças entre os três conceitos de poder apresentados, denominam, respectivamente, estas formas ou faces do poder como: coerção, manipulação e dominação.

Além destas três perspectivas de poder, Fleming e Spicer (2014) destacam, ainda, a existência de uma quarta face de poder: a subjetivação. Segundo eles, este tipo de influência busca determinar o próprio senso de identidade de um ator, incluindo suas emoções. A subjetivação se manifestaria de forma mais profunda, constituindo o que a pessoa é: seu sentido vivido de identidade e individualidade. Neste aspecto, cumpre destacar os trabalhos desenvolvidos por Michel Foucault.

A Analítica de Poder de Michel Foucault

Maia (1995) destaca que Michel Foucault não pretendeu elaborar uma teoria geral sobre o poder, mas, ao invés disso, desenvolver uma analítica de poder que pudesse ajudar a entender o seu funcionamento local, em campos e discursos específicos e em épocas determinadas. Segundo Foucault (1999), seus estudos são voltados para uma definição do domínio específico construído através das relações de poder e da determinação dos diversos instrumentos que permitem analisá-lo.

De acordo com Neto (2017), Michel Foucault visava construir uma analítica dos diferentes modos de subjetivação. Para Foucault (2021), a construção de uma teoria do poder forçaria a considerá-lo como algo originado em um determinado momento, obrigando à sua gênese e depois a sua dedução, mas se o poder é tido como um feixe aberto de relações, então basta desenvolver um conjunto de princípios de sua análise. Maia (1995) destaca que a analítica do poder de Michel Foucault evita abordar o tema da origem do poder, adotando uma perspectiva mais descritiva, procurando identificar e explicitar os diferentes mecanismos, táticas e estratégias de poder. Souza, Junquillo, Machado e Bianco (2006) complementam esse pensamento ao afirmar que, em sua analítica, Michel Foucault busca entender a razão do domínio de um determinado saber e quais condições externas proporcionam esse domínio.

Maia (1995) aponta que o primeiro traço a se destacar nesta analítica é o abandono da visão de que o poder estaria baseado em aspectos negativos (proibição, censura, interdição, dentre outros). Para Foucault (2021), a noção de repressão é insuficiente para dar conta do que existe em termos da produção de poder. Segundo ele, o que torna o poder aceito é que ele não se resume a uma simples força que impede ou limita, mas tem relação com o fato de que ele também traz efeitos positivos, produz coisas, induz saber, produz discursos e gera prazer. De acordo com Foucault (2003), essas relações de poder podem ser observadas entre homens e mulheres, entre os que sabem e os que não sabem, entre os pais e seus filhos, ou seja, no seio das próprias famílias. Para ele, as grandes estruturas de poder (Estado, dentre outras) só podem funcionar bem se tiverem, em sua base, estas pequenas relações de poder. Todas estas relações de poder (macros e micros) empregam métodos diferentes e tecnologias próprias de poder.

Conforme aponta Foucault (2014), o poder exercido não é uma propriedade, ou seja, algo que se possui, mas uma estratégia e seus efeitos de dominação são atribuídos aos arranjos, aos movimentos, às táticas, às técnicas, às operações. Desta forma, para ele, o poder se exerce e não é algo obtido ou mantido por uma classe específica, mas é o

resultado de uma coleção de posições estratégicas. Maia (1995), destaca que, no que tange ao exercício do poder, Michel Foucault dá menos importância aos aspectos jurídicos e de proibição e mais ênfase às técnicas e estratégias com efeitos produtivos, destacando que, para Michel Foucault, as relações de poder presumem um enfrentamento perpétuo.

Por isso, Foucault (1982) destaca que o poder se refere as relações entre parceiros, sendo um conjunto de ações que induzem outras e decorrem umas das outras. Para ele, o exercício do poder não é violento. Ele seria uma estrutura total de ações levadas a efeito sobre ações possíveis, um conjunto de ações sobre outras ações. No poder se incluiria um elemento importante: a liberdade. O poder é exercido apenas sobre assuntos livres, e apenas na medida em que são livres e, neste sentido, a escravidão não seria, segundo ele, uma relação de poder. Numa interpretação da obra de Michel Foucault, Bordin (2014) destaca que se antes o poder era relacionado ao emprego da força e de castigos, hoje ele não tem mais uma face, assumindo todas as formas e aparecendo em todos os lugares, ou seja, atualmente quanto mais disfarçado ele está, mais forte ele é.

Bordin (2014) destaca que o poder em Michel Foucault é um direito inserido na sociedade, uma vez que somos regidos por lei, com a finalidade de sermos disciplinados. Ele aponta também que Michel Foucault propõe não limitar o poder a um modelo exclusivamente vertical exercido apenas pelo Estado, mas que se possa adotar a concepção de que o poder está em todas as relações, em seus mais diversos discursos, sendo, portanto, multidirecional, estando presente em toda a sociedade, em diversas formas.

Para Foucault (2014, p.31), “poder e saber estão diretamente implicados...não há relação de poder sem constituição correlata de um campo de saber”. Bordin (2014) esclarece que, no entendimento de Michel Foucault, o exercício do poder pode também explicar a produção de saberes e Candiotta (2016) explica que, neste caso, todo exercício de poder seria também um lugar de formação do saber. Para Candiotta (2012), a análise do poder de Michel Foucault está voltada para as relações de poder no âmbito dos micropoderes observáveis nas práticas sociais e a especificidade das relações de poder em Michel Foucault é materializada pelas redes de micropoderes locais no interior do corpo social, dificilmente localizáveis e claramente difusas. Neste contexto, uma instituição (ex.: o Estado) ou uma estrutura (ex.: jurídica) seriam apenas sedimentações resultantes da convergência das forças e estratégias plurais atuantes no tecido societário. Desta forma, o Estado é uma forma final da sedimentação entre as forças, e não o ponto de partida das relações de poder. Neste sentido, Foucault (1982) destaca que o Estado,

nas sociedades contemporâneas, não é apenas uma forma específica de exercício do poder, mas um ponto para o qual todas as formas de relações de poder devem convergir. Isto ocorre porque as relações de poder vêm sendo gradativamente colocadas sob o controle do Estado.

Para Foucault (1982), quando analisamos as relações de poder do ponto de vista institucional, estamos abrindo a possibilidade de buscar a explicação e a origem das primeiras na segunda. No entanto, ele destaca que a análise das relações de poder dentro de uma sociedade não pode ser reduzida ao estudo de uma série de instituições, pois as relações de poder estão enraizadas no sistema de redes sociais. Além disso, os estudos das relações de poder devem começar assumindo os modos de resistência às diferentes formas de poder como ponto de partida. De uma maneira geral, Foucault (1982) afirma que existem três tipos de lutas: i) contra as formas de dominação étnica, social e religiosa; ii) contra as formas de exploração que separam os indivíduos daquilo que produzem; ou, iii) contra aquilo que amarra o indivíduo a si mesmo e assim o submete aos outros (sujeição), sendo esta última a mais comum na atualidade e a de principal interesse deste trabalho.

Em torno da analítica de poder de Michel Foucault, orbitam alguns conceitos importantes, os quais são: o saber, a verdade, o sujeito, a subjetivação, a liberdade, a resistência e a governamentalidade. Estes conceitos são explorados com mais detalhes nas próximas subseções.

O Saber e a Verdade

O poder e o saber estão fortemente relacionados (Foucault, 2014). De acordo com Foucault (2003), as verdades em uma sociedade são produzidas e este processo de produção não pode ser separado do poder e dos mecanismos a ele associados. São os mecanismos de poder, segundo ele, que induzem a produção das verdades, que teriam elas mesmas efeitos de poder. Por isso, destaca que sua preocupação está centrada nas relações entre o saber e o poder e entre a verdade e o poder.

Para Foucault (2008a), um saber pode ser compreendido como sendo aquilo que pode ser dito em uma prática discursiva, que é o domínio dos diferentes objetos que podem adquirir status científico; ou pode ser considerado o espaço em que o sujeito se coloca para falar dos objetos em seu discurso; ou, ainda, é também o campo de coordenação e subordinação dos enunciados; por fim, o saber pode ser definido como as possibilidades de utilização e de apropriação oferecidas pelo discurso.

Numa tentativa de sintetizar as ideias de Michel Foucault sobre o que seria o saber,

Possenti (2007) destaca que os saberes podem ser entendidos como campos organizados que, de tão organizados, podem as vezes ser caracterizados até mesmo como científicos (Ex.: psiquiatria, economia, gramática, contabilidade, dentre outras). Neste caso, para Michel Foucault, o saber seria um espaço onde o sujeito se posiciona para falar dos objetos relacionados ao seu discurso.

Bordin (2014), destaca que Michel Foucault deixa claro que a constituição do saber é resultado das práticas de disciplina que se estendem ao longo do tempo, ou seja, trata-se de uma organização de coisas para produzir conhecimento. Assim, Luiz (2010) destaca que, para Michel Foucault, o saber não é neutro, mas gera relações de poder, o qual necessita e produz saber. Além disso, o poder em si só não existe, mas as relações de poder expostas em todos os âmbitos e esferas é que originam o conhecimento (Bordin, 2014). Por isso, Michel Foucault entende que o mais essencial do saber, do conhecimento, é o fato de ele ser fundado por e ser, ele mesmo, uma relação de poder (Luiz, 2010). O conhecimento, para Michel Foucault, seria formado através de relações entre sujeitos, entre poderes (Bordin, 2014).

Luiz (2010) enfatiza o fato de Michel Foucault defender o conhecimento como sendo uma invenção de animais inteligentes e, como tal, tem um tempo e um lugar de origem, ou seja, um ponto de nascimento (um dia não existia e no outro existia) e que, sendo uma invenção, constitui-se de uma ruptura com o que até então estava estabelecido, instaurando o novo. De acordo com o autor, o conhecimento, em Michel Foucault, tem como objetivo dominar as coisas.

Nesse sentido, Bordin (2014) esclarece que a produção do conhecimento é organizada pelo que Michel Foucault denomina de “Genealogia do Poder”, onde ele busca esclarecer que a verdade tem uma história, e que esta possui ligação com comportamentos, decisões, lutas, e assim, poder. Segundo o autor, em Michel Foucault, as relações de poder de cada época é que determinam a busca de determinado conhecimento. Por ser o conhecimento algo inventado, ele não nasce da essência do homem, por isso, atribui-se o poder àqueles que o legitimam, pois é resultado de confrontos, onde cada sujeito procura fazer prevalecer uma norma universal que é seu particular. O conhecimento e o poder estão, portanto, interligados (o conhecimento é oriundo de uma luta de poder) e, assim, não podem ser estudados separadamente em Michel Foucault.

Neste contexto de relação entre poder e saber, situa-se o discurso. O discurso seria constituído de um conjunto limitado de enunciados para os quais se podem definir

condições de existência e que se apoiam em um mesmo sistema de formação (Foucault, 2008a). O discurso pode ser assim compreendido como sendo o saber enquanto matéria, quer-se dizer, a manifestação física do saber: a escrita, a fala (Luiz, 2010). No entanto, no entendimento de Passos (2019), o discurso, neste caso, é algo mais do que um conjunto de frases ou de falas que podem ser relacionadas aos indivíduos. Bordin (2014) esclarece que, o discurso, em Michel Foucault, é um conjunto de pensamentos oriundos de relações de poder entre os indivíduos, defendendo e legitimando as ideologias daqueles que os promove. Ele é uma dimensão de produção da realidade social, uma prática sócio-histórica que emerge através da análise e não está dado imediatamente no que se diz ou se escreve, mas também não está oculto e não se resume ao conjunto das frases enunciadas por alguém.

Passos (2019) explica ainda que o discurso, em Michel Foucault, é aquilo que encerra o sentido e define as possibilidades de as frases serem enunciadas dentro de condições específicas. Ele seria aquilo que surge através da análise realizada sobre conteúdo linguístico (textos e falas), mas não se limita a este, uma vez que também pode incidir sobre materiais não-linguístico, como é o caso da forma arquitetural de um equipamento social. Nessa mesma direção, o discurso não se limita a referenciar apenas as “coisas”, existe para além da mera utilização de letras, palavras e frases, mostra regularidades intrínsecas a si mesmo, por meio das quais se pode definir uma rede conceitual específica (Fischer, 2001). Para o autor citado, o discurso, em Michel Foucault, é um elemento que constitui a realidade e produz, ao lado do poder, vários saberes.

Passos (2019), por sua vez, ao interpretar o discurso em Michel Foucault, destaca que ele não é algo possível de ser atribuído a alguém, ou seja, as frases e os textos são os elementos que possuem autores, mas não o discurso. O discurso que é produzido dentro de uma formação discursiva, pode ser, de certa forma delimitado, mas não isolado de outros discursos com os quais interage. Ele é constituído por uma certa quantidade de enunciados oriundos de seu sistema de formação (discurso político, discurso econômico, dentre outros). Segundo Ferreira e Traversini (2013), ao afastar o entendimento de que o discurso seria limitado a um conjunto de signos, Michel Foucault acaba propondo que passemos a entender o discurso como uma multiplicidade, sem perder o foco naquilo que foi dito. Segundo eles, sob a perspectiva de Michel Foucault, os discursos, e não apenas discurso, no singular, acabam se disseminando por toda a sociedade, penetrando em diversas instituições, como as fábricas, as escolas, os programas televisivos e até nossos lares. Observando suas regras, os discursos organizam os sentidos por onde quer que

passem. Os discursos e o poder se relacionam, pois é o poder que fornece as condições de existir dos discursos que circulam ou que são interditados.

Fischer (2001) destaca que, para Michel Foucault, tudo é prática e tudo estaria colocado dentro de relações de poder e saber. Desta forma, ele explica que, em Michel Foucault, as práticas sociais (os enunciados e visibilidades, os textos e instituições, o falar e o ver) estariam presas às relações de poder e, por isso, exercer uma prática discursiva seria então falar segundo determinadas regras expondo as relações que se dão dentro de um discurso. Desta forma, Navarro (2020) relata que analisar um discurso, neste contexto, seria fazer aparecer um conjunto de regras próprias a uma prática discursiva, sem necessariamente encontrar as origens dos discursos, mas apenas os começos possíveis de serem demarcados.

No que tange ao discurso, é importante compreender ainda o conceito de enunciado. Segundo Foucault (2008a), o enunciado é o elemento que constitui o discurso. Passos (2019) destaca que a existência do enunciado, para Michel Foucault, está além da mera enunciação ou da escrita de uma frase, podendo se materializar em formas não gramaticais. Neste sentido, Foucault (2008a) cita alguns exemplos de enunciados, destacando-se aqui os livros contábeis, gráficos, curvas de crescimento e as estimativas de balanços comerciais. Para ele, o enunciado não pode ser entendido como uma estrutura, mas uma função de existência que pertence aos signos, não havendo no enunciado critérios estruturais de unidade, mas sim de uma função que cruza um domínio de estruturas e de unidades possíveis e que faz com que apareçam no tempo e no espaço. O enunciado seria então a projeção, no plano da linguagem, de uma situação ou de representações. Ele não é o simples uso de um certo número de elementos e de regras linguísticas. Na verdade, ele se molda em um campo enunciativo em que possui lugar e status.

De acordo com Fischer (2001), diferentemente dos atos de fala, o enunciado é algo que não se encontra prontamente visível e nem totalmente oculto. Passos (2019) enfatiza que, para Michel Foucault, o enunciado remete a um domínio de objetos que são interiores aos discursos e que são formados em seu interior. De acordo com ele, de um modo diverso da linguística tradicional, o enunciado não é definido por Michel Foucault como frase, proposição, ato de fala ou performance verbal, mas como um acontecimento histórico que precisa da análise para se dar a ver. Por fim, ele destaca que o enunciado remete a um domínio de objetos que constituem um domínio de saber, portanto os saberes são objetos discursivos existentes segundo uma ordem discursiva específica. Neste sentido, Foucault

(2008a) escreve que não existe enunciado sem outros; todo enunciado tem em torno de si, um campo de coexistências, efeitos de série e de sucessão, uma distribuição de funções e de papéis. Sobre essa afirmação, Fischer (2001), entende que quando Michel Foucault afirma que ao redor dos enunciados existem outros tantos enunciados, ele estabelece a existência da ação do interdiscurso, da complementaridade e da luta dos diferentes campos de poder-saber. Segundo Fischer (2001), levar em consideração esta interdiscursividade implica em permitir que surjam as contradições, as diferenças, os esquecimentos, ou seja, é deixar aparecer a heterogeneidade por baixo de todo discurso. É nesta pluridiscursividade do social, que está em jogo a luta pela imposição de sentido e a conquista de novos sujeitos.

Nessa mesma linha, Luiz (2010), ao interpretar Michel Foucault, destaca que o discurso não é livre, pois existe um conjunto de mecanismos de produção e circulação que controlam a sua existência, buscando sempre enquadrá-lo; também não é neutro; e não é desinteressado, estando vinculado ao poder e ao desejo. Para Bordin (2014), o ato discursivo não é um ato interpretativo, mas sim um ato que busca a legitimação da verdade produzida pelo sujeito, por isso, Michel Foucault aborda a concepção de discurso, oriunda de cada grupo ou instituição, como forma de sustentação e de ideologia legitimada. Luiz (2010), por sua vez, destaca que há um regime discursivo que seleciona os discursos, ou seja, procedimentos de controle que operam sobre os discursos, os quais Michel Foucault divide em internos e externos.

Foucault (2003, p. 233) se preocupa bastante com estes mecanismos e chega a definir a verdade como sendo o “conjunto de procedimentos que permite a cada instante e a cada um pronunciar enunciados que serão considerados verdadeiros”. Para Foucault (2021), a verdade não está dissociada do poder, e é produzida neste mundo através de múltiplas coerções. Cada sociedade teria, segundo ele, seu regime de verdade, ou seja, os tipos de discurso que ela considera verdadeiros, os mecanismos e as instâncias que permitem distinguir a verdade da falsidade, as técnicas valorizadas para a aquisição da verdade e o estatuto daqueles que estão autorizados a falar o que é verdade. Para ele a verdade está ligada à sistemas de poder, responsáveis por produzi-la e apoiá-la, e que geram efeitos de poder que acabam por reproduzi-la. Considerando as ponderações de Michel Foucault, Luiz (2010) esclarece que devemos entender por regime de verdade os procedimentos de troca, de mudança, de atribuição, de produção, de incitação, de cessão, de constituição da verdade.

De acordo com Luiz (2010), dentre estes procedimentos, Michel Foucault dá mais

ênfase à vontade de verdade. Para ele, a vontade de verdade é um procedimento de exclusão: histórico, arbitrário e institucionalmente apoiado. Foucault (1996) afirma que a vontade de verdade, na atualidade, apoia-se sobre um suporte institucional, sendo reforçada por um conjunto de práticas. Dentre essas práticas, ele cita a pedagogia, bibliotecas, laboratórios, dentre outros. A vontade de verdade, segundo Foucault (1996), está relacionada ao modo como o saber é aplicado em uma sociedade.

Na sua interpretação de Michel Foucault, Luiz (2010) destaca que a vontade da verdade se apresenta como um sistema de coerção. Ela exerce, sobre os demais discursos, certa pressão. Sendo assim, os discursos buscam autorizar-se pela vontade da verdade, sendo este, dentre os procedimentos de controle, aquele que mais vem crescendo ao longo dos tempos, gerando, no Ocidente, um regime de verdade com proporções imensas. Sobre isso, Foucault (1996) usa como exemplo a forma como, na atualidade, práticas econômicas vêm sendo apresentadas como receitas ou preceitos, buscando cada vez mais se fundamentar, se tornar mais racional e se justificar sobre a teoria da riqueza e da produção.

Além disso, Foucault (2021) destaca cinco características da economia política da verdade em nossas sociedades: i) o discurso científico e as instituições que produzem e centralizam a verdade; ii) os campos político e econômico que incitam a verdade; iii) o grande consumo e difusão da verdade; iv) os grandes aparelhos de produção e difusão da verdade: universidades, exército, escritura, mídia; e, por último, v) a verdade como objeto de debates políticos e confrontos sociais. Ainda segundo ele, os intelectuais estão ligados às funções gerais dos dispositivos de verdade em nossa sociedade. Apesar das características presentes na economia política, Foucault (2006, pág.24) destaca que “é no sujeito que o acesso à verdade consumará o trabalho ou o sacrifício de alcançá-la”, ou seja, é no sujeito que ela opera transformando-o em alguém sujeitado.

O Sujeito e a Subjetivação

Foucault (1982) enfatiza que é o sujeito, e não o poder, o foco principal de suas pesquisas. Para Foucault (2004), o sujeito não seria uma substância, mas uma forma que nem sempre é idêntica a si mesmo. Segundo Grabois (2013), a totalidade do pensamento de Michel Foucault é atravessada pela análise da relação entre sujeito, verdade e poder. Como na tese de Michel Foucault não há poder sem saber, Maciel Jr. (2014) explica que esses dois elementos acabam capturando a vida em dispositivos construídos pelas práticas sociais, desta forma, o sujeito resultante de tais práticas é sempre compreendido como sendo sujeitado. Bampi (2002), por sua vez, afirma que o sujeito, em Michel Foucault,

não se refere a pessoa ou a sua forma de identidade, uma vez que, como afirma Neto (2017), Michel Foucault não tinha como objetivo a elaboração de uma teoria do sujeito, mas a sua preocupação principal era realizar uma análise dos diferentes modos de subjetivação.

Segundo Maciel Jr. (2014), para Michel Foucault, o sujeito está sujeitado à ordem do discurso e a sua sujeição, quando se considera o campo das relações de forças, acaba se redobrando diante de um poder que busca extrair dos corpos ações úteis para o campo social. Grabois (2013) esclarece que o objetivo de Michel Foucault é mostrar como as diversas práticas sociais concebem os domínios de saber, fazendo, desta forma, surgir novos objetos, conceitos, técnicas e novos sujeitos. Estes novos sujeitos são constituídos através da subjetivação.

Bampi (2002) destaca que o termo “subjetivação” foi utilizado por Michel Foucault no sentido de “processo” e como uma forma de resistir ao poder. Assim, como destaca Foucault (2004, p.262) a subjetivação é, portanto, “o processo pelo qual se obtém a constituição de um sujeito, mais precisamente de uma subjetividade, que evidentemente não passa de uma das possibilidades dadas de organização de uma consciência de si”. Neto (2017), esclarece que, para Michel Foucault, o sujeito seria constituído através do processo de subjetivação que lhe impõe verdades.

Como se observa, para Foucault (2004), o importante é entender o que deve ser o sujeito, quais as condições a que ele está submetido, seu status, a posição que deve ocupar para se tornar um sujeito legítimo de um tipo de conhecimento. Nesse sentido, Neto (2017) nos esclarece que a subjetivação em Michel Foucault se associa ao trabalho que sujeitos “individuais ou coletivos” realizam sobre si mesmos, a partir de elementos que compõem seu ambiente cultural, social e institucional e que exigem um custo pessoal. Esses modos de subjetivação podem adquirir diferentes formas, cooperando para produzir formas de vida e formas de organização social distintas e mutantes (Mansano, 2009). Segundo Foucault (1982), os modos de subjetivação referem-se às formas através das quais os seres humanos são transformados em sujeitos ao longo de sua história. Eles podem ser entendidos, em uma acepção mais ampla, como um tipo de objetificação. O filósofo descreve três modos de objetificação: o primeiro relacionado a maneira de investigação que tenta dar a si mesma o status de ciência (ex. o conceito de sujeito produtivo na economia); o segundo trata da divisão do sujeito dentro de si e em relação aos outros (ex. o louco e o são); e o terceiro aborda o jeito como seres humanos se tornam

sujeitos (ex. o homem levado a entender a si mesmo como um sujeito de sexualidade e/ou do neoliberalismo).

A subjetividade é construída através de um jogo de verdades, no qual o sujeito faz a experiência de si mesmo e se relaciona consigo mesmo (Foucault, 2004). Desta forma, para Michel Foucault, não é possível limitar os modos de subjetivação à sujeição imposta pelos poderes e pelos saberes vigentes, sendo o relacionamento consigo mesmo um terceiro eixo que abre para a subjetividade um campo facultativo de escolhas, inseparáveis das resistências que o humano desenvolve em relação à sujeição imposta pela cultura (Maciel Jr, 2014). De acordo com Candiotto (2008), para Michel Foucault, o elemento responsável por articular a subjetividade e a verdade é a prática de si. Por isso, Neto (2017) considera que, na visão de Michel Foucault, a subjetivação, além das práticas de assujeitamento, precisa considerar também as práticas de si. Segundo Foucault (2004), as práticas de si são esquemas que são propostos, sugeridos ou impostos ao sujeito por sua cultura, sua sociedade ou grupo social.

As diferentes formas de subjetividade derivam das práticas de si e estas foram colocadas no primeiro plano da investigação foucaultiana (Canavêz, 2015). Foucault (1988) cita a palavra grega *ekrateia* para sintetizar a ideia de uma forma ativa de domínio de si mesmo, que permite resistir aos desejos e tentações. Nesse sentido, Maciel Jr (2014) destaca que, na reflexão de Michel Foucault, as práticas de si derivam dos códigos e dos poderes que elas integram e essa derivação deve ser entendida como algo que se faz na referência ao código e como algo que se distingue do próprio código com funcionamento e problematização próprios.

Foucault (1988) escreve que é através destas técnicas de si que os homens fixam suas regras de conduta. Em sua interpretação das práticas de si, Neto (2017) destaca que são as práticas de si que permitem resistir aos códigos e aos poderes, e é essa relação do sujeito consigo que está sempre presente em qualquer momento da história. Grabois (2013) interpreta que as práticas de si, em Michel Foucault, permitem ao indivíduo realizar operações sobre seu corpo, sua alma, seus pensamentos, suas condutas, e seu modo de ser, transformando-se com o objetivo de obter um estado de felicidade, de pureza, de sabedoria, de perfeição ou de imortalidade.

Gonçalves (2016), por sua vez, exemplifica alguns tipos de práticas de si, que implicam uma relação do sujeito consigo mesmo, tais como a confissão, o exame de consciência, a direção de consciência, a autoavaliação, o autoconhecimento, a autoestima, o autocontrole, a autoconfiança, a autonomia, a autorregulação, e a autodisciplina. Em

suma, e conforme nos ensina Foucault (2005), o objetivo comum destas práticas de si é a conversão do homem a si. Maciel Jr (2014) esclarece que, em Michel Foucault, o relacionamento a si é uma condição que deriva do par saber-poder e que abre para a subjetividade um campo de escolhas inseparáveis das resistências desenvolvidas em relação à sujeição imposta pela cultura.

A Liberdade e a Resistência

Segundo Foucault (2004, p.276), “para que se exerça uma relação de poder, é preciso que haja sempre, dos dois lados, pelo menos uma certa forma de liberdade”. Para Foucault (1982), a liberdade é uma premissa fundamental ao exercício de poder. Ele entende que sujeitos livres são aqueles que têm diante de si um campo de possibilidades em que diversas condutas, reações e modos de comportamento podem tomar lugar. Segundo Foucault (2004), os indivíduos livres tentam controlar as liberdades dos outros, dispondo de certos instrumentos para governar os outros. Para o autor, esse processo se fundamenta na própria liberdade, na relação que o indivíduo tem consigo mesmo e na relação com o próximo, existindo, portanto, na visão do autor, dois tipos de liberdade: uma liberdade política e uma liberdade ética.

Foucault (2003) destaca que as relações de poder suscitam ou apelam constantemente para a resistência. Seria este o motivo, segundo ele, que faz com que o poder daquele que domina tente se manter com mais força, na mesma medida em que aumenta a resistência. Ele afirma que sua preocupação principal está mais centrada em mostrar esta luta constante do que descrever os aparelhos de dominação estabelecidos. Para ele, a resistência é tão importante que não há poder sem resistência e estas são tão mais eficazes à medida que se formam no mesmo lugar em que se exerce as relações de poder. Canavêz (2015) enfatiza que a resistência, para Michel Foucault, é partidária da liberdade do sujeito frente aos jogos de poder e as formas subjetivas que lhe são impostas, constituindo um dos veículos do exercício da própria liberdade, não podendo ser ela compreendida como estagnação, mas como uma luta/resistência pela afirmação de si.

Maciel Jr (2014) entende que, para Michel Foucault, resistir é a capacidade de entrar em relações não calculadas pelas estratégias que vigoram no campo político, ou seja, é a capacidade que a vida tem de resistir a um poder que quer geri-la. Quando resistimos, destaca ele, criamos diversas existências a partir do acoplamento de forças inéditas, ou seja, resistir também é criar para além das estratégias de poder, um novo tempo. Ele entende que a resistência, na visão de Michel Foucault, seria uma atividade mutável que se desvia das estratégias efetuadas pelas relações de forças do campo do poder e que está

sempre se refazendo segundo os poderes que se exercem na atualidade, implicando que devem ser avaliadas sempre a partir dos jogos que se efetuam no momento. As resistências e as práticas de si se fazem sempre em ruptura com os poderes atuais e, por isso, estamos sempre resistindo e nos exercitando tendo em vista os poderes e os saberes do nosso tempo.

Grabois (2011) salienta que, para Michel Foucault, jamais somos aprisionados pelo poder e que é sempre possível modificar a dominação que se busca exercer. Em sua análise, ele enfatiza o fato de Michel Foucault defender que onde há poder, há resistência e que é necessário reconhecer o caráter relacional das relações de poder que só podem existir em função de uma multiplicidade de pontos de resistência presentes em toda a rede de poder.

Neste sentido, segundo Foucault (1982), a análise de poder deve ter como ponto de partida as formas de resistência, o que permite identificar os locais em que as relações de poder se inscrevem, bem como os métodos dos quais se utilizam. Canavê (2015) ressalta que devemos estar atentos ao apontamento realizado por Michel Foucault, no que se refere ao fato das relações de poder quase nunca serem evidentes, pois a invisibilidade pode revelar-se indispensável ao objetivo de docilizar permanentemente os sujeitos.

Segundo Grabois (2013), na perspectiva de Michel Foucault, as práticas de si têm um papel fundamental na elaboração de formas de resistência, constituindo as práticas de resistência ao poder instituído. Grabois (2011) destaca três formas de resistência apontadas por Michel Foucault: contraconduta, sublevação e luta. A contraconduta seria uma luta contra os procedimentos que objetivam conduzir os outros; a sublevação é um movimento através do qual um indivíduo ou grupo se nega a obedecer, e confronta o poder com aquilo que considera injusto; e as lutas são movimentos transversais que têm por objetivo os efeitos de poder enquanto tal, sendo imediatas e anárquicas.

Para Foucault (1982), na atualidade, ganha importância a luta contra a submissão da subjetividade, apesar de as lutas contra as formas de dominação e exploração ainda existirem. Bampi (2002) destaca que essas lutas, em Michel Foucault, são batalhas contra o “governo da individualidade” que objetivam uma técnica, uma forma de poder que é aplicada diretamente à vida cotidiana do indivíduo, marcando-o com sua própria individualidade e impondo-lhe uma lei de verdade, sendo uma forma de poder que faz dos indivíduos sujeitos.

Grabois (2013) reforça que o objetivo destas lutas não é necessariamente o de atacar instituições ou grupos, trata-se, na verdade, de uma forma de se opor a um poder que

torna os indivíduos em sujeitos submetidos a alguém pelo controle e dependência e presos à sua própria identidade pela consciência ou pelo conhecimento de si. A resistência visa um poder que quer governar os outros e determinar também como os sujeitos devem governar a si mesmos. De acordo com Foucault (1988), a governamentalidade seria o elemento de união entre as tecnologias de dominação dos outros e as técnicas de si.

A Governamentalidade

De acordo com Bampi (2002), de uma forma geral, o termo governo é utilizado para se referir a qualquer forma calculada e racionalizada de direção das condutas. Para Foucault (1982), o governo é o ponto de contato entre o modo como se dá essa condução e o modo pelo qual os indivíduos se conduzem e conhecem a si próprios. O autor esclarece que, no primeiro caso, o governo pode ser entendido como sendo um conjunto de ações sobre ações possíveis, operando sobre um campo de possibilidades onde se inscrevem os comportamentos dos sujeitos (Foucault, 1982), e no segundo caso, trata-se de uma relação de governo que se estabelece consigo mesmo (Foucault, 1998).

Segundo Neto (2017), para Michel Foucault, o governo deve ser entendido como um conjunto de mecanismos e procedimentos que têm por objetivo a condução dos homens. Para tanto, Bampi (2002) relata que Michel Foucault destaca a importância de se considerar as técnicas de dominação e as práticas de si. Logo, como destaca Foucault (1982), o termo governo designa ainda a maneira de moldar, guiar, dirigir a conduta dos indivíduos ou dos grupos: governo das crianças, das almas, das comunidades, das famílias, dos doentes, dos loucos, das mulheres). Segundo o princípio da razão de Estado, governar é fazer com que o Estado se torne sólido, permanente, rico e capaz de resistir ao que tenta fazê-lo cessar (Foucault, 2008b).

Ainda de acordo com Foucault (2008b), a arte de governar seria a maneira pensada de governar da melhor forma possível e, também, uma reflexão sobre isso. Bampi (2002) aponta que Michel Foucault utiliza a expressão “arte de governar” para se referir ao modo correto de conduzir os indivíduos, bens, famílias, dentre outros, e que governar não se limita ao uso de técnicas de dominação, mas consiste em um conjunto tênue de técnicas racionais que integram tecnologias de coerção e tecnologias do eu. Nesse sentido, ao interpretar a governamentalidade como arte de governo, Gonçalves (2016) destaca que, na perspectiva de Michel Foucault, o que a caracteriza é sua eficácia em ser exercida de forma simultânea e profunda sobre o indivíduo e sobre a coletividade.

Foucault (2021) manifesta particular interesse em compreender alguns aspectos da história da governamentalidade, entendendo-a como sendo: 1) o conjunto das instituições,

procedimentos, análises, reflexões, cálculos e táticas que permitem exercer uma forma específica e complexa de poder (economia política e os dispositivos de segurança que atuam sobre a população); 2) a tendência do ocidente de conduzir este tipo de poder; e 3) o resultado do processo através do qual o Estado administrativo foi governamentalizado. Ao tratar da governamentalidade, Neto (2017) aponta ainda que Michel Foucault propõe uma mudança do eixo saber-poder para a noção de governo pela verdade, uma vez que ele considera a noção de governo mais operacional que a de poder.

Ao refletir sobre a noção de governamentalidade, Bampi (2002) menciona que, neste caso, Michel Foucault considera que indivíduos livres tentam controlar, determinar e delimitar a liberdade dos demais e, para isso, utilizam alguns instrumentos para governá-los. Segundo ele, para Michel Foucault, a noção de governamentalidade trata dos regimes específicos de governo, das formas pelas quais governamos e somos governados e da relação entre o governo do Estado, dos outros e de si mesmo e inclui a totalidade de práticas através das quais se pode constituir, definir e instrumentalizar as estratégias que os indivíduos livres podem ter com referência aos outros.

Para Foucault (2021), as táticas de governo permitem definir o que deve competir ao Estado, ou não. Foucault (1988) inclui ainda no conceito de governamentalidade o contato entre as tecnologias de dominação dos outros e as técnicas de si. Gonçalves (2016) entende que, ao conferir destaque a este encontro Michel Foucault acaba caracterizando a governamentalidade como sendo o local de união entre a forma de conduzir os outros e a forma como eles se conduzem.

Ao analisar o conceito de governamentalidade em Michel Foucault, Grabois (2013) relata que a todo momento ocorre uma articulação entre a relação consigo mesmo e a relação com os outros e que isto se relaciona com a noção de que, nas palavras de Gonçalves (2016) a governamentalidade seria um dispositivo de subjetivação. Segundo este último, para entender a noção de governamentalidade é importante compreender antes o que Michel Foucault define como dispositivo. Neste caso, o dispositivo pode ser entendido como:

Um conjunto decididamente heterogêneo que engloba discursos, instituições, organizações arquitetônicas, decisões regulamentares, leis, medidas administrativas, enunciados científicos, proposições filosóficas, morais, filantrópicas. Em suma, o dito e o não dito são os elementos do dispositivo. O dispositivo é a rede que se pode estabelecer entre estes elementos (Foucault, 2021, p 364)

Gonçalves (2016) esclarece que dispositivo, em Michel Foucault, refere-se às estratégias de relações de força que sustentam os tipos de saber e que são sustentadas por eles, ou seja, é um elemento que constitui e define os próprios regimes de enunciação e de silêncio. Na interpretação dele, pode-se dizer que o conjunto de desenvolvimentos da racionalidade política do Estado moderno compõe o quadro em que se inscrevem as formas de governamentalidade, ou seja, é o conjunto de formulações em torno da problemática da população e da noção de governo que constituem a governamentalidade.

Para Foucault (2008c), a análise dos tipos de governamentalidade não pode ser separada da análise das formas de resistência. Grabois (2011) afirma que essa separação, no entendimento de Michel Foucault, não é possível, pois estas podem constituir sintomas de uma crise daquela. Segundo Gonçalves (2016), Michel Foucault considera o Estado como uma forma de racionalidade política composta por uma tecnologia de poder que visa permanentemente governar as vidas dos indivíduos e a coletividade. Segundo Foucault (2021), o Estado deve ser compreendido com base nas táticas gerais de governamentalidade, pois são as táticas de governo que permitem definir o que pertence ao Estado ou não. É nesse contexto que, segundo Mansano (2009), Michel Foucault destaca a ação do Estado de se utilizar de diferentes dispositivos de controle para se manter como está, usando para isso o apoio de uma rede de poder-saber organizadora, ao mesmo tempo em que lida com as eventuais resistências.

Segundo Grabois (2011), Michel Foucault nos leva a entender o Estado como uma forma de poder totalizador e individualizante, não podendo, diante disso, ser a única fonte de análise da questão do governo dos indivíduos, devendo se articular com o governo de si por si mesmo. Além disso, conforme destaca Bampi (2002), o que se pode depreender dos estudos de Michel Foucault é que, nas sociedades atuais, o Estado não é o único lugar ou a única forma de exercício do poder e os tipos de relação de poder, que a ele se referem, não significam que dele derivem. Segundo ele, Michel Foucault aponta ainda que se tem observado na atualidade uma contínua estatização das relações de poder, em que elas são lentamente governamentalizadas e centralizadas sob guarda das instituições do Estado. Desta forma, explica ele que, para Michel Foucault, o Estado não é a origem do governo, mas um constituinte e constituidor de um campo de cálculos e de intervenções.

O Neoliberalismo e o Sujeito Neoliberal

Nesta seção, sob a perspectiva de Michel Foucault, será apresentado o papel do mercado na construção de um tipo de governamentalidade específica: a neoliberal.

Também será abordado como o sujeito neoliberal é construído dentro deste contexto e detalhado o papel da contabilidade na construção deste sujeito.

A Governamentalidade Neoliberal

Ao analisar o fenômeno da economia política, Michel Foucault destaca o fato de que, na contemporaneidade, o mercado tornou-se uma fonte de verdades para o Estado (Tótor, 2011). A economia política propõe o enriquecimento como objetivo para o Estado, o ajustamento da população aos meios de subsistência e o aproveitamento da concorrência entre os Estados (Foucault, 2008b). Desta forma, segundo Michel Foucault, o Estado, embora ainda necessário, passou a ser governamentalizado economicamente pelo mercado (Costa, 2009). Para o filósofo, esta forma de condução do Estado se caracteriza especialmente pela existência de mecanismos de limitação das práticas estatais de governo (Furtado & Camilo, 2016).

De acordo com Foucault (2008b), foi a economia política que possibilitou a limitação da razão governamental e é ela que mantém o equilíbrio entre os Estados para que haja a concorrência. Uma suposta possibilidade de progresso econômico ilimitado estabeleceu um ambiente concorrencial entre os Estados, sendo a liberdade de mercado responsável por assegurar o enriquecimento recíproco (coletivo) das nações através da expansão comercial (econômica) ao redor do mundo (Nilo, 2010). Michel Foucault destaca ainda que há uma mudança da ótica jurídico-liberal, em que o poder político encontra seu modelo formal no procedimento de troca contratual, para uma perspectiva em que o poder político encontra na economia o princípio pelo qual empreende seu funcionamento (Santos, 2009). Desta forma, para ele, a partir da segunda metade do século XVIII, no lugar do direito, é a economia política que ganha destaque, uma vez que será através desta razão que serão delimitados os problemas acerca do mercado (Souza, 2012).

Para Foucault (2008b), a economia política reflete sobre as práticas governamentais, não as questionando em termos de direito, mas em termos de efeitos (positivos ou negativos) e são estes efeitos que dirão, por exemplo, se um imposto é legítimo ou não. Além disso, segundo ele, a economia política baseia-se na existência de uma natureza própria dos objetos da ação governamental e, por isso, deve ser respeitada pela própria ação governamental, havendo consequências negativas caso ela não seja respeitada. A economia política, desta forma, molda o surgimento de certos tipos de governamentalidade.

Segundo Tótor (2011), Michel Foucault usa o termo “liberal” para caracterizar um

tipo de governamentalidade que exige para o seu funcionamento um conjunto de liberdades produzidas que possuem natureza econômica, civil e política. Furtado e Camilo (2016) destacam que, segundo Michel Foucault, é o pensamento liberal que produz o efeito da extrapolação da lógica econômica para o âmbito da vida social, submetendo todos aos valores da eficiência, competitividade e rendimento. Eles esclarecem que, a partir do século XVIII, de acordo com Michel Foucault, o liberalismo opera uma dissolução das fronteiras estatais, no âmbito do mercado, redefinindo a relação entre as nações, fundando-se no pressuposto de que o enriquecimento de um país só é possível mediante o enriquecimento de todos os outros.

Para Souza (2012), Michel Foucault propõe que vejamos o liberalismo como uma nova racionalidade de governo, isto é, como uma tecnologia de governo oriunda de uma relação entre uma série de práticas governamentais e um novo saber delimitado pela economia política. Segundo ele, Foucault descreve três características dessa nova arte de governar: i) um regime de verificação da ação governamental baseado nas leis naturais do próprio governo e do mercado; ii) a definição da limitação do âmbito de ação de governo sustentado pelo critério de utilidade; e iii) a construção dos meios mais adequados à preservação do equilíbrio internacional entre os Estados.

De acordo com Michel Foucault, para a versão mais atual do liberalismo, o neoliberalismo, o problema é regular o exercício do poder político com base nos princípios de uma economia de mercado, pois o mercado econômico não é autorregulável, mas necessita de uma política ativa e vigilante, mas sem dirigismo, sendo essa a principal diferença em relação ao liberalismo clássico (Tótora, 2011). Segundo Nilo (2010), no neoliberalismo, o Estado gerencia, administra a população, regula e, por meio do aparelho jurídico, legitima a sua não intervenção nas questões de mercado. Ele enfatiza ainda que, conforme Michel Foucault, a lei elaborada com a participação dos governados constitui um eficaz sistema da economia governamental, definindo, desta forma, as regras gerais e mínimas possíveis de intervenção estatal na economia. Dardot e Laval (2017) explicam que a governamentalidade neoliberal é judicial no seu conteúdo e alcance, sendo constituída do conjunto de normas derivadas dos costumes, da interpretação judiciária e da legislação. Ela é legitimada pelo Estado e evolui através de movimentos constantes de adaptação, produzindo ações correlacionadas ao longo do seu desenvolvimento. O Estado, apontam Dardot e Laval (2016), torna-se, no neoliberalismo, parceiro dos oligopólios na guerra econômica global, conduzindo uma mudança das instituições públicas com vistas a um suposto aumento da competitividade nacional.

Para Dardot e Laval (2016) o sucesso do neoliberalismo tem sido alcançado apesar do elevado grau de regulação presente em nossa sociedade, na qual o Estado acaba ocupando diversos espaços. Segundo eles, neste contexto, o neoliberalismo constituiu um modelo de relações sociais que se apresenta em diversas atividades. Eles destacam que este sistema atua moldando as práticas e os comportamentos, operando ainda uma lógica de propagação das próprias regras. Sendo assim, eles enfatizam que, na verdade, as mudanças que eventualmente observamos são decorrentes destes mecanismos de expansão e não visam alterar o sistema, mas apenas estender a lógica do mercado.

Como bem destaca Tótora (2011), no neoliberalismo, o modelo “empresa” permeia todo o tecido social, transformando a vida dos indivíduos em um tipo permanente deste. Segundo ele, neste caso, surge um “modelo de existência” conduzido pela relação oferta e procura e pela série investimento-custo-lucro, que se torna base do conjunto de valores morais e culturais da sociedade, ou seja, todo o campo social acaba se inserindo em uma lógica econômica. A preocupação do neoliberalismo, conforme apontam Miller e O’Leary (1987), torna-se então a construção de pessoas mais administráveis e eficientes. De acordo com Hamann (2012), esta forma contemporânea de poder é exercida dentro de um contínuo que considera os indivíduos como seres munidos de interesses próprios, sendo racionais e calculistas. Ele esclarece que estes princípios são incorporados em diversos arranjos sociais (instituições de governo, disciplinas acadêmicas, local de trabalho e políticas profissionais organizacionais) levando os indivíduos a construírem a si mesmos de acordo com estes princípios. Dardot e Laval (2016) destacam que, para além da transformação do Estado, no liberalismo está justamente a gestão dos indivíduos e de seus modos de vida. Tudo isto tendo em vista a concorrência, que deve ser entendida pelos indivíduos como sendo um regime de funcionamento natural. Diante disto, os autores enfatizam que a grande questão relacionada ao neoliberalismo está ligada à como dobrar os sujeitos às normas, fazendo-os internalizar as pressões concorrenciais (subjetivação). Hamann (2012) esclarece que, para a governamentalidade neoliberal, a competição entre indivíduos deve ser estimulada através de mecanismos sociais codificados, ordenados e reavaliados pelo mercado.

Foucault (2008b) argumenta que a generalização da forma econômica de mercado é um traço marcante do neoliberalismo, que busca incluí-la em todo corpo social ou até mesmo em todo o sistema social. Segundo ele, essa generalização ilimitada presente no neoliberalismo comporta alguns aspectos: ela funciona como princípio de resolução das relações sociais e dos comportamentos individuais, significando que a economia de

mercado pode ser aplicada também a campos não-econômicos; e ela permitiria testar a ação governamental, aferir sua validade, ou seja, permitiria rejeitar os abusos do poder público, seus excessos, suas inutilidades e seus gastos exagerados. Para Dardot e Laval (2016), o neoliberalismo impõe o comportamento econômico nas relações sociais e na relação do indivíduo consigo mesmo, sendo estes submetidos a uma eficaz manipulação psicológica e contábil, fazendo-os com que se mantenham em um estado permanente de concorrência entre si.

Outro ponto relevante, para se entender a governamentalidade neoliberal, é o próprio conceito de liberdade. Segundo Foucault (2008b), o emprego da palavra "liberal" serve para indicar que essa governamentalidade não se satisfaz apenas respeitando esta ou aquela liberdade, mas ela é, na verdade, uma consumidora de liberdades, só podendo funcionar se existir um certo número delas (liberdade do mercado, livre exercício do direito de propriedade, liberdade de discussão, eventualmente liberdade de expressão etc.), devendo também as produzir e organizar. Para Hamann (2012), esta forma de governamentalidade não se refere ao exercício de controle direto sobre os indivíduos, sendo, na verdade, uma tentativa de determinar as condições em que os indivíduos se conduzem livremente. Desta forma, destaca ele, observa-se que é a sociedade, e não os indivíduos, o objeto direto do poder.

Veiga-Neto (2011) esclarece que a diferença mais marcante entre o liberalismo e o neoliberalismo é que, no primeiro, a liberdade era entendida como algo natural e, no segundo, essa liberdade deve ser fabricada e exercitada através da competição, ou seja, neste caso, o objetivo principal também é maximizar a competição. Desta forma, conforme nos explica o autor, no neoliberalismo os processos econômicos não são naturais e devem ser constantemente ensinados, governados, controlados e dirigidos. Furtado e Camilo (2016) destacam que, tanto para o liberalismo como para o neoliberalismo, a noção de liberdade desempenha um papel central e que, para ambos, é necessário agir em conformidade com os interesses políticos e econômicos, colocando-se em suspeita o poder governamental. Os autores esclarecem ainda que este princípio de limitação das práticas estatais de governo resulta, na verdade, em novas formas mais elaboradas de sujeição. De acordo com Nilo (2010), um dos pontos relevantes que marca a passagem do liberalismo para o neoliberalismo é o sentimento de que se deve governar pouco.

Diante de todo o exposto, Corbanezi e Rasia (2020) explicam que a “subjetivação neoliberal” atua como: i) um modo de produção de existência, produzindo indivíduos em

série que têm como princípios a competição e o desempenho; e ii) um modo de sujeição, submetendo os indivíduos a uma racionalidade que cria a ilusão de valores como, por exemplo, a liberdade, a autonomia e a autorrealização.

O Sujeito Neoliberal e a Contabilidade

De acordo com Foucault (2008b), no neoliberalismo, encontra-se ainda a teoria do *homo oeconomicus* na qual o indivíduo se vê, não como um parceiro de troca, mas como um empresário de si mesmo. A criação de condições sociais para a produção do *homo oeconomicus* é o objetivo central da governamentalidade neoliberal, conforme destaca Hamann (2012). Para isso, segundo ele, o neoliberalismo atua para que os indivíduos sejam obrigados a incorporar os valores baseados no mercado nos seus julgamentos e práticas, de modo que possam reunir uma quantidade adequada de capital humano tornando-se empreendedores de si. Tótorá (2011) destaca que, neste caso, o trabalhador reúne duas características: ele é o próprio capital e, também, sua própria fonte de renda, devendo desenvolver suas competências, ou seja, cada trabalhador torna-se uma empresa. Costa (2009) aponta ainda que, no neoliberalismo, os indivíduos são investidos de novas tecnologias e mecanismos de governo que transformam a sua formação em uma competição desenfreada, traduzida em índices de produtividade. Ainda de acordo com ele, este novo trabalhador não é mais considerado um passivo ou um ativo na contabilidade das organizações, mas um investidor (capital humano). Hamann (2012) afirma que o sujeito neoliberal pode ser compreendido como sendo o indivíduo moralmente responsável por suas ações no campo social, que utiliza, para isso, os cálculos de escolha racional e o custo-benefício, deixando de lado seus demais valores e interesses.

O *homo oeconomicus*, destaca Hamann (2012), não é um ser previsível, nem natural, mas é uma forma de subjetividade criada e mantida através de mecanismos sociais de assujeitamento. Como aponta Costa (2017), este sujeito é obrigado a se basear na racionalidade, perseguindo os seus interesses e competindo com o objetivo de vencer, sendo responsável por todas as suas escolhas e pelas consequências delas decorrentes. Quando este sujeito não corresponde às expectativas, ele sofre a devida punição, que a ele é imputada “justamente”. Este sujeito neoliberal reconhece uma lógica específica, um conjunto de regras, ou de imperativos e de costumes como verdadeiros, devendo se submeter a eles orientando a sua conduta. Corbanezi e Rasia (2020) destacam que estes sujeitos são orientados pela lógica competitiva, perseguindo os imperativos do desempenho, da mobilidade, da velocidade e da superação, os quais entendem compor os requisitos necessários para sua autorrealização. Estes indivíduos usam sua autonomia

para serem empreendedores de si mesmos, enxergando-se como capital humano (Chow & Bracci, 2020).

Segundo Foucault (2008b), esse capital humano seria composto de elementos inatos e de outros adquiridos. Os elementos inatos teriam um verniz biológico e hereditário e os demais elementos estariam relacionados ao processo de formação do capital humano, com ligação na necessidade de investimentos educacionais. Nilo (2010) explica que, no neoliberalismo, governar significa administrar as subjetividades que estruturam o Estado, ou seja, gerenciar o próprio capital humano. Segundo Castro (2019), o capital humano é aquilo que resume o *homo oeconomicus* neoliberal sendo utilizado de forma explícita e exercendo o papel central. De acordo com Hamann (2012), o capital humano adquirido pelo sujeito ao longo de sua vida é considerado como sendo o resultado de investimentos anteriores deste sujeito em determinados bens como, por exemplo, educação, nutrição, amor, afeto, dentre outros. Desta forma, explica ele, este sujeito é construído através de decisões racionais sobre os investimentos que realiza sobre si mesmo. Neste contexto, ele esclarece ainda que o salário é visto como uma renda obtida em decorrência do capital humano empregado.

Dardot e Laval (2016) esclarecem que para que estes sujeitos possam concorrer entre si, dando o máximo de seu desempenho, é preciso estabelecer um preço para aquilo que executam e sobre aquilo que são. Segundo eles, os sujeitos passam a submeter-se a métodos de avaliação quantitativa, que são responsáveis por guiá-los. Esta forma de avaliação é extremamente importante para a construção de um mercado, necessitando do desenvolvimento de uma estrutura de normatização capaz de atuar sobre a produção e sobre aqueles que produzem. A contagem dos custos e benefícios, segundo Castro (2019), é então utilizada para explicar as mais diversas situações da vida humana. Sendo assim, toda uma disciplina contábil começa a ser utilizada com o objetivo de ordenar a vida das pessoas (Dardot & Laval, 2016).

A disciplina e a contabilidade, segundo Hoskin e Macve (1986), encontram-se conectadas ao longo da história, sendo formas de estabelecer novas configurações de poder. Para Dardot e Laval (2016), a subjetivação financeira e contábil é uma forma de governar os indivíduos de uma maneira eficaz, que consiste em uma mudança do aspecto jurídico e administrativo para uma lógica econômica. Ela faz com que os indivíduos apelem para os seus interesses pessoais, incluindo-os em lógica contábil que lhes impõe metas quantificáveis e que estabelecem as devidas sanções. O indivíduo passa a se vigiar constantemente, controlando a si mesmo, sendo forçado a atingir as metas numéricas para

não sofrer sanções, devido à falta de eficiência, e para obter as recompensas esperadas. Ainda de acordo com Dardot e Laval (2016), a subjetivação contábil exige o estabelecimento de um sistema de informação e de incentivos que funcione de modo semelhante ao mercado, levando os indivíduos a atuarem como empresas, procurando minimizar o seu esforço e obter o maior ganho possível.

A subjetivação contábil e financeira mantém evidentes o registro e a contabilidade de resultados, levando os indivíduos a se tornarem produtores das normas que os conformam, os avaliam e os sujeitam (Corbanezi & Rasia, 2020). A contabilidade é um instrumento que leva ao estabelecimento de sistemas de controle que facilitam a autonomia e a responsabilização dos indivíduos, tornando-os governáveis (Hoskin & Macve, 1986; Miller & O'Leary, 1987), mas, por outro lado, trata as subjetividades destes indivíduos como meros objetos de cálculo (Chow & Bracci, 2020). A contabilidade é um instrumento útil para a regulamentação comportamental de uma população de indivíduos, estando eles localizados em organizações privadas ou públicas, sendo os seus diversos desdobramentos (demonstrações orçamentárias, patrimoniais, dentre outras) e mecanismos (indicadores, índices, auditoria, dentre outros) ferramentas eficazes para identificar e avaliar o desempenho, facilitando o estabelecimento de mercados ou quase-mercados (Chow & Bracci, 2020).

A CONVERGÊNCIA INTERNACIONAL DAS NORMAS DE CONTABILIDADE PÚBLICA

No setor público, tem sido comum a propagação de algumas ideias como, por exemplo, a necessidade de redução de tamanho do Estado através de privatizações, de sua reorganização por meio de mecanismos orientados para o cliente e de adoção de técnicas de gestão do setor privado para melhorar o desempenho (Brusca & Martínez, 2016). Essas ideias e valores, originados principalmente do movimento denominado “Nova Gestão Pública” (NGP), têm fortalecido o consenso sobre a necessidade de aumentar a capacidade de responsabilização das entidades do setor público e de reformar a linguagem usada (Brusca & Martínez, 2016). A origem da NGP está baseada em críticas relacionadas a ineficiências das organizações que atuam no setor público e, nos últimos 30 anos, ela tem sido a doutrina dominante para as reformas no setor público (Bisogno & Cuadrado-Ballesteros, 2020; Neves & Gómez-Villegas, 2020). Estas reformas abrangem diferentes sistemas, inclusive a gestão de finanças públicas (GFP) e a contabilidade. Diante disso, diversos países do mundo vêm reformando seus sistemas de contabilidade, sob a

justificativa de aumentar sua capacidade de responsabilização e a transparência das suas ações (Brusca & Martínez, 2016).

Para serem transparentes, as entidades do setor público precisam produzir e fornecer informações de qualidade, de modo que os cidadãos, supostos beneficiários diretos das ações do Estado, possam avaliar a forma como os recursos públicos vêm sendo aplicados (Bisogno & Cuadrado-Ballesteros, 2020). A entrega de benefícios sociais ao cidadão é destacada como sendo um dos principais objetivos dos governos e responsável por consumir grande parte dos recursos. Desta forma, tem-se enfatizado ser importante que as demonstrações financeiras relatem de forma adequada essas despesas e as responsabilidades associadas a elas (Mason, 2018). Embora os discursos apontem para a existência de benefícios no que tange à transparência, há de se considerar que a transparência contábil funciona também como mecanismo limitador da ação do Estado. Desta forma, a economia política tende a se apropriar destes mecanismos não com um objetivo exclusivamente social, mas também como forma de medir o desempenho econômico do Estado. Diante disso, tem-se o Estado sendo economicamente governamentalizado pelo mercado, conforme destaca Costa (2009).

No contexto econômico atual, merece destaque ainda a crescente demanda por globalização das atividades econômicas, que é responsável por impor, no nível global, a implementação de uma norma unitária para os documentos contabilísticos, inclusive para o setor público (Georgescu & Ionescu, 2014). Na governamentalidade neoliberal, destacam Dardot e Laval (2017), estas ações têm implicado na construção de novos sujeitos, através da subjetivação contábil e financeira, que é uma forma de subjetivação capitalista. Eles destacam que essa forma de subjetivação produz uma relação do sujeito individual com ele mesmo que se assemelha à relação do próprio capital com ele mesmo, em que o sujeito é visto como um "capital humano" que deve crescer indefinidamente, isto é, um valor que deve valorizar-se cada vez mais.

Ainda de acordo com Dardot e Laval (2017), a governança do Estado tem tomado emprestada da governança das empresas diversas características, havendo uma homogeneização dos modos de pensar, fazendo com que a nova maneira de conceber a ação governamental esteja muito relacionada à lógica gerencial predominante em grupos multinacionais. Segundo eles, este é um novo modo de exercício do poder que compreende instituições políticas e jurídicas internacionais e nacionais, associações, empresas, dentre outros e que, através da cogovernança público-privada da política econômica, ocasiona a produção de medidas regulatórias mais favoráveis aos grandes

grupos oligopolistas.

Dentro deste contexto, diversas instituições internacionais e nacionais têm influenciado a produção de normas contábeis, visando uma homogeneidade. Fundada em 1977, a *International Federation of Accountants* (IFAC) é uma organização que atua em grande parte do mundo e que é voltada para a profissão contábil. Ela possui a missão de estimular e fortalecer a prática contábil, englobando diversas entidades associadas, inclusive o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no Brasil. A IFAC tem sido responsável pela publicação de um conjunto de normas profissionais internacionais referentes à elaboração das demonstrações contábeis para os setores público.

O *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) é um órgão constituído pelo IFAC, que possui a responsabilidade de desenvolver as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) e os membros do IPSASB são indicados por um comitê e nomeados pela Diretoria da IFAC (Gama, Duque & Almeida, 2014). Por mais de 20 anos, o IPSASB tem desenvolvido normas contábeis especificamente para o setor público (Mason, 2018). Para elaboração das IPSAS, o IPSASB desenvolveu um projeto buscando identificar um modelo adequado de contabilidade para o setor público, partindo da contabilidade empresarial, uma vez que esta contribui para que os governos possam introduzir a contabilidade por competência, agregando novos valores aos seus sistemas financeiros públicos (Brusca *et al.*, 2016). Durante o desenvolvimento das IPSAS, o IPSASB adota um processo de elaboração que oferece oportunidade para que as partes interessadas apresentem seus comentários, incluindo ainda a realização de consultas ao seu Grupo Consultivo (Gama *et al.*, 2014). As IPSAS foram idealizadas para serem usadas por todas as entidades componentes do setor público, inclusive governos estaduais e municipais, sendo o IPSASB, um organismo privado dentro do IFAC, o órgão regulador.

O IPSASB destaca os benefícios que podem ser obtidos através de informação financeira comparável entre todas as jurisdições e considera que todas as IPSAS podem desempenhar um papel importante para isso. O IPSASB tem estimulado os governos a elaborarem suas próprias normas em harmonia com aquilo que é definido nas IPSAS (Georgescu & Ionescu, 2014), as quais são baseadas nas *International Financial Reporting Standards* (IFRS), que foram originalmente concebidas para empresas, por isso seus preceitos tiveram de ser ajustados às características do setor público (Neves & Gómez-Villegas, 2020). Governos de diversos países têm aderido às orientações do IPSASB e vêm adotando as IPSAS como parte da introdução da contabilidade por

competência no setor público (Polzer *et al.*, 2021).

De acordo com Brusca e Martínez (2016), espera-se que a harmonização e a convergência internacional das normas de contabilidade pública se tornem uma realidade através da adoção das IPSAS pelas nações. A internacionalização das IPSAS parece colaborar com a modernização dos relatórios financeiros dos governos (Brusca *et al.*, 2016). Espera-se que, globalmente, o uso das IPSAS melhore a qualidade e a complexidade das informações financeiras que são fornecidas pelas entidades pertencentes ao setor público mundial (Georgescu & Ionescu, 2014). A adoção das IPSAS pode ainda aumentar a comparabilidade das informações de relatórios financeiros públicos entre os diversos países, o que é apontado como um importante benefício (Amiri & Hamza, 2020). A transição do regime de caixa para o regime de competência possibilitaria também registrar os efeitos econômicos da aplicação de recursos públicos através de gastos e investimentos, e ainda o reconhecimento das obrigações presentes das entidades públicas. O modelo é apontado como uma ferramenta útil para o combate a corrupção e a má gestão (Neves & Gómez-Villegas, 2020). Além destes alegados benefícios, as IPSAS podem teoricamente levar os adotantes à obtenção de condições favoráveis nos mercados de crédito (Polzer *et al.*, 2021).

Neste ponto, é importante destacar que já é possível perceber a presença de um discurso baseado no desempenho para justificar a adoção das IPSAS. Os enunciados indicam que a informação contábil comparável pode ser favorável àqueles que vierem a adotar as IPSAS. Tal argumento tem sido suficiente para que alguns países passem a usar estas normas. Nota-se, neste caso, que as práticas governamentais estão sendo definidas em termos de efeitos e não em termos de direitos, o que é uma marca do neoliberalismo, conforme destacou Foucault (2008b). Além disso, a existência, no discurso, de uma competição entre os Estados no mercado de crédito escasso age de modo a pressioná-los em adotar uma ação imediata. Tal fato alinha-se a proposta da economia política, que é, justamente, o aproveitamento desta concorrência, conforme mencionado por Foucault (2008b).

Para adoção das IPSAS, os países podem escolher diferentes estratégias de implantação, as quais foram organizadas por Amiri e Hamza (2020) da seguinte forma: (1) o país pode optar pelas IPSAS com base na contabilidade de caixa apenas; (2) o país pode escolher a contabilidade de caixa e, subsequentemente, a contabilidade de competência inspirada nas IPSAS; (3) o país pode optar inicialmente pela contabilidade de competência inspirada nas IPSAS, mas nem todas as IPSAS de competência são

adotadas ou são adotadas apenas para algumas entidades do setor público; e, (4) por fim, o país pode optar pela contabilidade de competência totalmente de acordo com as IPSAS. Sendo assim, os governos que optam por implementar as IPSAS podem escolher entre a adoção inalterada, a adoção parcial (ou seja, não adotar todas as normas), a adaptação de certas normas e a não implementação das IPSAS em tudo (Polzer *et al.*, 2021).

Diante deste leque de possibilidades, alguns países estão harmonizando seus sistemas contábeis apenas com as IPSAS em regime de caixa. Outros, apesar de adotarem inicialmente as IPSAS no regime de caixa, declaram que planejam introduzir o regime de competência nos próximos anos. Alguns outros países usam uma base contábil de competência modificada, aplicando apenas alguns elementos básicos do sistema de contabilidade de competência. Por fim, pode-se observar algumas jurisdições que implementam as IPSAS totalmente no regime de competência (Amiri & Hamza, 2020). A existência das IPSAS para a contabilidade de caixa baseia-se no pressuposto de que elas ajudariam os países em desenvolvimento a obter, de forma mais suave, a capacidade e a competência necessárias para realizar uma transição para o regime de competência no longo prazo (Polzer, Gårseth-Nesbakk & Adhikari, 2020).

Atualmente, diversos países e grande parte das organizações públicas internacionais têm processos em andamento para a adoção das IPSAS (Brusca & Martínez, 2016), sobretudo porque a promoção das IPSAS por organismos multilaterais e instituições supranacionais contribui para a legitimidade das normas. Os constantes esforços de organizações supranacionais e instituições multilaterais revelam ainda seu papel ativo na legitimação das IPSAS e na sua disseminação. Apesar de estarem cientes das dificuldades práticas, as organizações internacionais atuam promovendo ativamente a implementação das IPSAS nos países em desenvolvimento (Brusca *et al.*, 2016).

A adoção das IPSAS não é obrigatória, uma vez que não existe uma lei internacional que a imponha. Em vez disso, cada país deve adotar ou adaptar as normas por meio de sua própria legislação ou regulamentos nacionais (Neves & Gómez-Villegas, 2020). Conforme destacam Polzer *et al.* (2021), diante desta falta de obrigatoriedade, uma pergunta válida a ser feita é: Por que normas como as IPSAS são implementadas pelas organizações, uma vez que não há sanções legais para a não implementação? Já Neves e Gómez-Villegas (2020) questionam: Quem está por trás das rodas do processo de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público? Segundo eles, uma lista de atores pode oferecer uma possível resposta a esta pergunta: Banco Mundial, Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), Fundo

Monetário Internacional (FMI), Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), agências de *rating*, comunidades transnacionais de especialistas que fornecem soluções tecnológicas, o próprio IFAC, entre outros. Um ponto marcante a se observar, principalmente em relação aos países em desenvolvimento, é a presença no discurso de uma relação que vincula o crédito ao desenvolvimento econômico. Isso fica mais evidente quando se considera os atores responsáveis por fomentar a adoção das IPSAS. Uma das propostas da economia política é a possibilidade de que o Estado alcance o enriquecimento, conforme destaca Foucault (2008b). No entanto, apesar das promessas, a uniformização contábil possui um papel maior no aspecto do controle do que no do desenvolvimento.

As instituições citadas também tiveram um papel ativo na adoção das IPSAS no Brasil. De acordo com Neves e Gómez-Villegas (2020), em 2005, considerando que o Brasil não tinha adotado nenhuma das normas internacionais de contabilidade emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) ou pelo IFAC, o Banco Mundial recomendou então a criação de um órgão profissional que traduzisse as normas internacionais de contabilidade e avaliasse a compatibilidade destas normas com a legislação brasileira. Neste mesmo ano, foi criado então o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

A Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) nº 184, de 25 de agosto de 2008, foi responsável por estabelecer o início do processo de convergência das práticas contábeis públicas no Brasil. A portaria foi editada pelo Ministério da Fazenda e, a partir da sua publicação, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) passou a publicar as Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NCASP). Além disso, o novo modelo demandou a criação de um plano de contas único, o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e a reestruturação das demonstrações contábeis (Marques, Bezerra Filho & Caldas, 2020). O Conselho do Comitê de Convergência, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), foi quem decidiu incorporar as IPSAS emitidas pelo IPSASB dando início ao processo de convergência brasileiro (Neves & Gómez-Villegas, 2020). A STN é o órgão central de Contabilidade da União e possui a atribuição de administrar os sistemas de programação financeira, de execução orçamentária e de contabilidade pública (Gama *et al.*, 2014). Atualmente, no Brasil, a implementação das IPSAS está sendo realizada gradualmente nos governos federal, estadual e municipal (Neves & Gómez-Villegas, 2020). O trabalho de convergência tem sido realizado pelo CP CASP, que é um comitê ligado ao CFC, que é o órgão regulador

da profissão contábil no Brasil.

Diante deste movimento global, fica o seguinte questionamento: Como os profissionais da contabilidade pública brasileira se posicionam em relação a este processo? Eles se conformam ou resistem? Sobre as percepções e as expectativas destes profissionais, Marques, Bezerra Filho e Caldas (2020) destacam que há uma consciência quanto à importância das novas normas para os entes públicos e, também, em relação à necessidade de adaptação e envolvimento das pessoas no processo de mudança ocasionado pela adoção das normas. Seus achados mostram que os profissionais possuem um bom conhecimento das novas normas, demonstrando que eles estão atentos às mudanças. Considerando o avanço da governamentalidade neoliberal, é de se esperar que os profissionais de contabilidade e de finanças compartilhem desta consciência, uma vez que eles se encontram afetos a sua época. Ainda no que tange a estes profissionais, existe grande desafio nesse processo de adaptação, uma vez que eles preferem ambientes mais coletivos, pouco autoritários e que priorizam a resolução de conflitos por meio da negociação e do compromisso (Da Silva & Da Silva, 2019). Além disso, tais profissionais estão acostumados a um ambiente construído sob a premissa do direito romano (*code law*) (Macêdo *et al.*, 2010). A preferência por um ambiente coletivo conflita com a ideia propagada no contexto do neoliberalismo que é a do *homo oeconomicus*, destacada por Foucault (2008b). Isso pode ser um indicativo de que existem outros discursos relacionados às ações dos profissionais de contabilidade e finanças pública que resistem às ideias neoliberais.

Carneiro e Silva Neto (2015), analisando os profissionais de contabilidade do Estado de Rondônia, destacam que não há consenso de que as competências relativas aos métodos de mensuração, análise e interpretação de custos do setor público, análise das contas públicas e avaliação do resultado da gestão pública são reais entre os profissionais de contabilidade, havendo, desta forma, hiatos que precisam ser antes preenchidos, para que estes profissionais possam lidar adequadamente com essas novas normas. Um dos motivos para o entusiasmo dos profissionais de contabilidade em relação à convergência para o modelo internacional, conforme Piccoli e Klann (2015), pode estar relacionado à espera por uma maior valorização profissional, decorrente das novas responsabilidades assumidas por estes profissionais. Aqui pode-se dizer que existe um apelo para a subjetividade do *homo oeconomicus* que reside dentro destes profissionais.

O processo de adoção do padrão emitido pelo IFAC no Brasil pode ser avaliado considerando quatro aspectos relevantes: (1) a atuação das organizações multilaterais e

das instituições financeiras internacionais na promoção das normas visando os interesses que elas representam; (2) a disposição da STN e do CFC em adaptar estas normas às particularidades nacionais; (3) a vontade dos profissionais de contabilidade e de finanças públicas brasileiros em colocar, ou não, estas normas em prática; e (4) como a governamentalidade neoliberal direciona o processo de convergência com o intuito de moldar as subjetividades. Nota-se que há uma grande estrutura operando com o objetivo de promover novos saberes sobre contabilidade e finanças públicas e de dar eficácia à ação de adoção das IPSAS, com as organizações multilaterais e as instituições financeiras internacionais exercendo um importante papel dentro desta estrutura. O presente trabalho se relaciona com o terceiro e quarto aspecto.

ESTUDOS ANTERIORES

Nas próximas seções, é exibido um resumo dos estudos sobre a temática proposta nesta tese. Inicialmente, é apresentado um breve resumo dos principais trabalhos de contabilidade publicados no Brasil que abordam Michel Foucault. Após, é feita uma análise dos artigos publicados que tratam da convergência das normas de contabilidade pública para o padrão estabelecido pelo IFAC na América Latina e no Brasil. Por fim, serão realizadas considerações sobre estes estudos.

Para identificar os trabalhos de contabilidade que abordam Michel Foucault, foi efetuada uma consulta à base de dados de periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes) em 15/10/2023. A consulta utilizou os termos “contabilidade” e “Foucault”, sem limitação de período. O uso de termos em português justifica-se devido ao interesse de restringir a consulta ao que foi produzido no Brasil ou em outros países de língua portuguesa. A consulta retornou um total de 22 artigos. Após leitura dos títulos e dos resumos, verificou-se que apenas 03 abordavam Michel Foucault e sua analítica de poder de forma mais significativa.

Para obter os artigos que tratam da convergência das normas de contabilidade pública na América Latina e no Brasil, foram realizadas quatro consultas distintas na base de dados de periódicos Capes. Todas as consultas foram realizadas no dia 29/09/2023. A primeira utilizou os termos “*International Federation of Accountants*” e “IPSAS”, retornando 167 artigos. A segunda consulta utilizou os termos “Secretaria do Tesouro Nacional” e “*International Federation of Accountants*”, retornando um total de 39 artigos. A terceira consulta empregou os termos “IPSAS” e “*Neo Liberalism*”, retornando 19 artigos. Por fim, a quarta consulta empregou os termos “IPSAS” e “*Latin America*”,

retornando 126 artigos. Numa primeira etapa de análise, foram eliminados os artigos duplicados. Após, foram lidos os títulos e resumos de cada um dos artigos restantes, sendo considerados relevantes 15 artigos.

Michel Foucault e a Contabilidade

Para Riccio, Neto e Sakata (2007), as obras de Michel Foucault têm exercido influência na contabilidade. Segundo eles, as diversas áreas que compõem as ciências sociais caracterizam-se pela interdisciplinaridade, sendo assim, conceitos e teorias de diferentes disciplinas costumam ser integrados e isso não seria diferente em relação ao conhecimento produzido por Michel Foucault. Em seu trabalho, os autores analisam a natureza da inserção de Michel Foucault no pensamento contábil através da realização de um levantamento e da sistematização de artigos publicados em revistas científicas internacionais de contabilidade. O seu objetivo é entender o momento em que Michel Foucault começou a ser referenciado na área contábil, identificando a sua contribuição, recepção ou recusa por parte dos pesquisadores e avaliar a natureza e o impacto da inserção de Michel Foucault no pensamento contábil. Eles perceberam que Michel Foucault está presente em artigos de fundo teórico. Estes artigos tratam, principalmente, da história da contabilidade e de contabilidade organizacional e social. Em menores quantidades, foram encontradas citações à Michel Foucault em artigos sobre contabilidade financeira, orçamentária, *accountability* e auditoria. Seu trabalho revelou ainda uma forte relação entre Michel Foucault e a vertente de pesquisa conhecida como contabilidade crítica. A contabilidade gerencial é o tema predominante dos artigos que citam Michel Foucault, segundo os autores.

Seguindo a aplicação dos ensinamentos de Michel Foucault na contabilidade gerencial, Wanderley e Cullen (2013) discutem os principais aspectos de mudança nesta área da contabilidade e analisam o seu atual estágio de pesquisa através de uma revisão da literatura. Eles destacam a influência de Michel Foucault naquilo que seria uma nova história da contabilidade gerencial. Segundo eles, a perspectiva foucaultiana permite incluir, nas análises realizadas no campo gerencial, as relações de poder que estão inseridas nos sistemas de contabilidade gerencial, permitindo entender como surgem as verdades nesta área.

Vogt, Silva e Venturini (2019) buscam entender, através de uma revisão da literatura, como são vistas as relações de poder nas práticas de pesquisa em contabilidade. Para isso, usam, como uma das perspectivas de análise, Michel Foucault. Os autores perceberam que essa literatura na área contábil (financeira e gerencial), ainda se encontra

em um estágio inicial, principalmente em relação aos estudos na área financeira. Segundo eles, os estudos avaliados nesta última área possuíam apenas breves citações, sem aprofundamento. Dentre as perspectivas teóricas analisadas, os autores confirmaram que Michel Foucault tem sido o mais utilizado na área contábil para entender as relações de poder. De acordo com eles, as relações de poder nas organizações precisam abranger questões como a subjetividade, o conflito, a dominação e os movimentos de aceitação do poder ou de resistência. No entanto, eles afirmam que estes aspectos, até aquele momento, foram pouco investigados.

A Convergência das Normas de Contabilidade Pública no Brasil e na América Latina

Diversos trabalhos têm sido desenvolvidos com o objetivo de entender o fenômeno de convergência das normas contábeis em diversos países do mundo para o padrão estabelecido pelo IFAC, inclusive os países da América Latina e o Brasil. Esta subseção busca descrever estes estudos e, ao final, avaliar como os trabalhos têm tratado a questão da convergência. Pretende-se ainda delimitar os aspectos que diferenciam o trabalho proposto daqueles já desenvolvidos.

A discussão sobre o processo de convergência na América Latina acontece há alguns anos. Pérez e Hernández (2007) realizaram um trabalho relevante em um período inicial dos debates. O objetivo dos autores era comparar as informações disponibilizadas pelos países latino-americanos em seus relatórios públicos ao final de cada ano. Eles pretendiam apontar as mudanças necessárias para adaptar estes relatórios às recomendações das IPSAS. Os autores trouxeram evidências de que, à época, os países latino-americanos apresentavam, em seus relatórios, diferentes níveis de informação, com maior ênfase em informações orçamentárias, com indicativo de uma mudança crescente de interesse para os relatórios financeiros e com baixos níveis de completude de informações econômicas. Eles concluíram que os relatórios analisados não atingiam os padrões expressos nas IPSAS, o que exigia mudanças. Péres e Hernández (2009) conduziram também uma análise similar direcionada especificamente aos países do Mercado Comum do Sul (Mercosul), chegando também a conclusões equivalentes.

Após estes estudos iniciais mostrando a situação dos países da América Latina em relação às IPSAS, Araya-Leandro, Caba-Pérez e López-Hernandez (2016) buscaram compreender os esforços e as estratégias adotadas pelos países da América Central para introdução das IPSAS e avaliar também o grau de conformidade alcançado até aquele momento. Comparando os relatórios com as IPSAS, os autores concluíram que existia

uma preocupação sobre as demonstrações focada na posição financeira e na receita, com pouca atenção para os indicadores de desempenho. Embora tenham ocorrido avanços no que tange a adoção das IPSAS, segundo os autores, essa convergência ainda não atingiu um nível satisfatório, o que aponta para a necessidade de melhorias.

Brusca *et al.* (2016) examinaram a situação da adoção e harmonização das IPSAS, inclusive na América Latina. De acordo com os autores, o compromisso e os esforços de organizações supranacionais e instituições multilaterais revelam seu papel ativo na legitimação das IPSAS e na promoção de sua adoção. Eles destacam que ainda é difícil avaliar as implicações da implementação das IPSAS nos países latino-americanos. Na época de seu trabalho, a aplicação das IPSAS assumia uma postura mais retórica do que prática. Nos países analisados, as demonstrações financeiras não estavam sendo efetivamente utilizadas no processo de tomada de decisão das entidades governamentais.

Brusca e Martínez (2016) tentam entender os direcionadores e os estímulos para os países adotarem as IPSAS, bem como identificam algumas barreiras que acabam dificultando este processo. Eles tentam mostrar os benefícios alcançados pelos países com a adoção das IPSAS. Para isso, utilizam um questionário que foi encaminhado e respondido por 19 países da União Europeia e 18 países continentais das Américas (inclusive o Brasil). Eles analisam empiricamente os benefícios percebidos na adoção das IPSAS utilizando um modelo estrutural baseado em estímulos e barreiras, apontando os elementos que colaboram e dificultam a sua implementação.

Aquino, Caperchione, Cardoso e Steccolini (2020), considerando a onda de reformas no setor público, analisaram publicações que exploram as forças que influenciam os artefatos e conceitos de contabilidade e finanças do setor público na América Latina e como tais influências ocorrem. Os autores definem influências estrangeiras como tentativas deliberadas de um ou vários interessados estrangeiros de remodelar(em) significados, conceitos e/ou processos das políticas latino-americanas de contabilidade e finanças. Os autores concluem indicando a necessidade de uma investigação mais aprofundada dos fatores que influenciam não apenas a adoção e implementação das políticas de contabilidade e finanças públicas, mas também os processos reais de problematização, mobilização, interpretação, tradução e mudança por intermédio dos quais eles surgem.

Amiri e Hamza (2020) examinaram os fatores que motivam a adoção das IPSAS com base no regime de competência em vez da IPSAS com base no regime de caixa e vice-versa. Eles alegam que a sua pesquisa é a primeira a identificar a extensão da adoção

das IPSAS de forma mais abrangente. Destacam ainda que os países em desenvolvimento, mais dependentes de recursos internacionais, como é o caso dos países da América Latina, são aqueles mais pressionados a aplicar as condições impostas pelas instituições financeiras internacionais. Estas instituições estariam obrigando estes países a reformar seu sistema de contabilidade pública de acordo com as normas do IFAC. Os países que precisam renegociar suas dívidas sofrem então pressões coercitivas exercidas pelos organismos financeiros internacionais. A necessidade do governo de ajuda financeira internacional e o desejo de imitar as experiências bem-sucedidas os obrigam, segundo os autores, a embarcar nas reformas das IPSAS.

Polzer et al. (2020) forneceram uma visão geral do status de adoção das IPSAS nos diferentes contextos de países desenvolvidos e em desenvolvimento, particularmente delineando questões-chave de reforma e tentativas de superá-las. Eles concluíram que o contexto institucional nos países em desenvolvimento pode ser amplamente inadequado para a introdução das IPSAS. As IPSAS podem estar atingindo as metas dos doadores internacionais, mas ainda são superficiais, ou podem até ser prejudiciais ao desenvolvimento destes países.

Gómez-Villegas, Brusca e Bergmann (2020) realizam um trabalho no sentido de compreender a reforma na gestão das finanças públicas na América Latina e o estágio de implantação das IPSAS. Os autores utilizam a estrutura da teoria institucional e analisam as forças que agem para a adoção das IPSAS na região e as dificuldades e desafios envolvidos. Os autores destacam que a maioria dos países iniciou o processo de convergência, com diferentes taxas de sucesso, e que as IPSAS têm se tornado uma importante referência para a introdução da contabilidade por competência. Segundo os autores, há um processo de institucionalização das IPSAS em andamento na região. No entanto, eles apontam a existência de certa retórica por parte dos países, pois alguns governos declaram seguir as normas, mas ignoram as mudanças que elas exigem. Tal fato estaria relacionado à necessidade destes países serem reconhecidos como modernos, atendendo a pressões de organizações internacionais.

Neves e Gómez-Villegas (2020) se dedicaram a compreender como as reformas do setor público são iniciadas e disseminadas na América Latina, para isso eles analisam os casos da Colômbia e do Brasil, tentando identificar os fatores subjacentes que levaram essas duas economias emergentes à decisão de adotar as IPSAS. Eles destacam que, na América Latina, as organizações multilaterais exercem um importante papel de promoção da adoção das IPSAS entre os países membros.

No que tange ao Brasil, Macêdo *et al.* (2010) buscam compreender a percepção de auditores, gestores e dos contadores públicos brasileiros em relação aos conceitos de *true and fair view* (conceito relacionado à visão verdadeira e apropriada) e de *accountability* (conceito relacionado a responsabilidade objetiva, transparência e prestação de contas), considerando o processo de convergência da contabilidade pública brasileira. Segundo os autores, os contadores públicos manifestaram acreditar na aplicação dos conceitos/doutrinas de *accountability* na administração pública, mas não acreditam que a aplicação do padrão IPSAS é positiva neste aspecto. No que se refere ao *true and fair view*, os contadores públicos não acreditam nem na aplicação do conceito no Brasil, nem na capacidade de interiorização destes conceitos através das IPSAS.

Gama *et al.* (2014) investigou como está sendo implementado o novo sistema de informação contábil no setor público brasileiro, tendo por objetivo identificar a abordagem adotada pelo governo federal e descrever o modelo de implementação do novo sistema contábil da administração pública, além de mapear o fluxo de informações e os atores envolvidos nesse processo. Segundo os autores, na época em que o seu trabalho foi realizado, existia um grupo criado pelo governo federal para mediar a convergência perante os vários atores, inclusive os apoiadores iniciais (CFC e STN). Para eles, ao designar a análise do contexto e conceitos do sistema de informação a estes atores, o governo federal se afastou da figura de ator principal do processo. O afastamento da figura política aponta para uma falta de interesse e reforça os questionamentos sobre a existência de real vontade política na convergência das normas.

Da Silva e Da Silva (2019), investigaram os principais traços culturais dos atores envolvidos no processo de reforma e como esses se relacionam com o estilo de aprendizado utilizado. Eles concluem que os “operadores da contabilidade” do setor público preferem ambiente de trabalho coletivos; com chefes menos autoritários e que dialogam; que priorizam oportunidades de treinamento para melhorar as habilidades; que acentuam a igualdade, a solidariedade e a qualidade de vida no trabalho; que resolvem conflitos por meio da negociação e do compromisso; e que preservam o comprometimento ético, altos valores para a educação e o respeito pela tradição, perseverança e lealdade.

Marques *et al.* (2020) analisaram as percepções dos profissionais de contabilidade, em relação à convergência das normas brasileiras para as IPSAS. Os contadores públicos entrevistados destacaram questões relevantes como a falta de investimento em treinamentos, a resistência cultural, a falta de independência funcional, a estrutura

organizacional e a hierarquização dos segmentos de contabilidade deficientes, a ausência de auditoria contábil, a valorização profissional e os salários desproporcionais às novas responsabilidades, desinteresse da alta gestão na implantação, existência de pressões políticas e terceirização dos serviços contábeis.

Buscando entender os avanços das IPSAS no Brasil, Costa (2023) afirma que o país enfrenta um momento de transição para o regime de competência, que pode ajudar no seu processo de desenvolvimento socioeconômico. Ele aponta para a necessidade de atualização do arcabouço jurídico brasileiro, em especial das normas gerais de direito financeiro (Lei Federal n 4.320/1964) e indica a presença de dificuldades relacionadas ao processo de convergência derivadas da falta de pessoal, tecnologia e capacitação. A falta de capacitação recebe especial atenção do autor e, segundo ele, deve ser combatida com uma maior oferta de treinamentos e com um maior envolvimento e contribuição dos programas de pós-graduação em contabilidade espalhados pelo país.

Os estudos citados enfatizam, basicamente, o processo de adoção das normas sem realizar uma reflexão crítica sobre o tema. O fenômeno é tratado como parte de uma realidade já estabelecida, havendo uma preocupação em tão somente entender se os benefícios propagados pelos discursos das entidades que promovem a adoção das normas estão sendo alcançado ou não. Pérez e Hernández (2007), Péres e Hernández (2009), Macêdo *et al.* (2010), Araya-Leandro *et al.* (2016), Gama *et al.* (2014), Brusca e Martínez (2016), Brusca *et al.* (2016), Gómez-Villegas *et al.* (2020) e Costa (2023) buscam avaliar o avanço na adoção das normas, seus impactos e as dificuldades percebidas de um ponto de vista estrutural dos países. Estes estudos ajudam a entender como o processo de estabelecimento desta nova governamentalidade propagada pelas entidades externas está se desenvolvendo. Embora alguns destes estudos enfatizem a existência de obstáculos, não se busca compreender se estes obstáculos decorrem de resistências ao poder.

Amiri e Hamza (2020), Aquino *et al.* (2020), Neves e Gómez-Villegas (2020) e Polzer *et al.* (2020) reconhecem a existência de interesses, por parte de organizações externas, na adoção das normas pelos países. Esta informação reforça a interpretação de que o poder se articula fora do Estado e que também busca estabelecer uma nova governamentalidade através dele. No entanto, os estudos abordam o papel dessas entidades externas de forma superficial, sem qualquer articulação com o tema do poder.

No que se refere ao papel dos profissionais de contabilidade, Da Silva e Da Silva (2019) ao avaliar as preferências dos profissionais de contabilidade passam ao lado do tema da resistência sem abordá-lo com mais profundidade. Marques *et al.* (2020) cita uma

suposta “resistência cultural”, mas não aborda com mais detalhes o tema e não o investiga utilizando uma perspectiva de poder. Isso reforça a percepção já apontada por Costa e Andrade Martins (2016) de que, apesar de haver espaço na contabilidade para o desenvolvimento de estudos subjetivos, os estudos desenvolvidos tendem a priorizar paradigmas objetivos.

Por fim, é importante destacar a existência de uma certa retórica no processo de implantação das IPSAS, apontada por Brusca *et al.* (2016) e identificada por Gómez-Villegas *et al.* (2020). Neste último caso, os autores chamam a atenção para uma presente necessidade de os países serem percebidos como “modernos” e que este status só seria alcançado com a incorporação do padrão internacional de contabilidade.

Considerações Sobre os Estudos Anteriores

Observa-se que os estudos de contabilidade no Brasil que utilizam Michel Foucault ainda são muito incipientes. Os mais relevantes identificados se referem a levantamentos bibliográficos de trabalhos produzidos no exterior. Além disso, estes estudos apontam um predomínio da contabilidade gerencial como principal tema abordado. Desta forma, nota-se que o uso de Michel Foucault como base para analisar o processo de convergência de normas na contabilidade pública brasileira neste trabalho representa uma contribuição positiva. Além disso, esta tese pode contribuir com o conhecimento já produzido analisando o processo de adoção das normas não apenas a partir de um enfoque que reforce os saberes propagados pelas entidades externas promotoras das normas, mas também a partir de uma perspectiva que questione este processo, aproveitando o potencial da analítica de poder de Michel Foucault.

Este trabalho não está preocupado em compreender o status atual de adoção das normas de contabilidade, mas em identificar e analisar os discursos presentes nas relações de poder que surgem no processo de implantação das IPSAS, trazendo contribuições para o conhecimento utilizando a ótica apresentada por Michel Foucault, que compreende, além da subjetivação, o controle sobre a produção da verdade e considerações sobre governamentalidade, ampliando a compreensão sobre o processo de construção de normas contábeis. Tudo isso, sem deixar de lado as resistências produzidas pelos sujeitos envolvidos (profissionais de contabilidade e de finanças públicas) em oposição ao poder exercido através de entidades externas (organizações multilaterais e das instituições financeiras internacionais). A identificação por Brusca *et al.* (2016) e por Gómez-Villegas *et al.* (2020) da existência de certa retórica no processo já aponta para o fato do discurso estar desempenhando um papel relevante no processo.

A analítica de poder propagada por Michel Foucault é adequada ao trabalho, pois admite que o poder se origina de forma dispersa pelo tecido social. Isso permite supor que as entidades externas ao Estado são apenas locais de convergência deste poder, tendo o Estado como ponto final de convergência e de consolidação de uma nova governamentalidade. O saber em Michel Foucault está associado ao exercício do poder, sendo um instrumento de legitimação deste. Esta relação poder-saber é útil ao trabalho, uma vez que as próprias normas retratam a produção de um saber aderente a este poder que se pretende exercer. Para consecução dos objetivos, no contexto analisado, é necessária a construção de uma nova verdade sobre qual deve ser o papel da contabilidade. O termo “moderno” identificado por Gómez-Villegas *et al.* (2020) sintetiza esta construção. A subjetivação descrita por Michel Foucault permitirá entender como esses novos sujeitos de contabilidade são construídos e a resistência que eles produzem é um indicador da eficácia deste processo.

MÉTODO

Esta tese refere-se a uma pesquisa qualitativa, ou, mais especificamente, a um estudo de caso. Embora a adoção das IPSAS ocorra simultaneamente em diversos países, este trabalho se concentrou no estudo de um caso único, ou seja, limitou-se à análise do caso relativo à adoção das normas internacionais (IPSAS) no Brasil. De acordo com Sasso e Varela (2020), o processo de convergência das normas brasileiras é um tema relevante que pode contribuir com a literatura da área, principalmente devido as características do país. Em relação a estas particularidades, Sasso e Varela (2020) destacam as seguintes marcas nacionais relevantes: a dimensão continental do país e a sua organização política interna, caracterizada como sendo uma federação formada por entes com traços variados (econômicos, políticos, sociais, organizacionais e profissionais). Além disso, do ponto de vista da analítica de poder proposta, o caso brasileiro se desenvolve dentro de uma conjuntura já analisada por Michel Foucault, que é a do neoliberalismo. Esta condição permite que as percepções desenvolvidas pelo autor em relação ao poder, ao saber, aos regimes de verdade e à subjetivação possam também ser utilizadas na análise do caso.

Para entender o processo de adoção brasileiro, foi identificado e selecionado como unidade principal de análise o CP CASP que é um comitê mantido pelo Conselho Federal de Contabilidade responsável pela adoção das normas no Brasil. O comitê possui 18 membros, oriundos de diversos entes da federação. Esta entidade é usada como ponto de

partida para entender a convergência dos padrões contábeis nacionais para as normas internacionais.

Técnicas de Coleta de Dados

Os dados foram coletados através de documentos públicos disponibilizados pela entidade avaliada e por outras entidades identificadas (FMI, STN, Banco Mundial, dentre outras). Quando necessário, também foram encaminhados pedidos de informações complementares para esclarecer eventuais dúvidas e preencher lacunas nos dados. O uso de documentos como fontes de dados é positivo uma vez que grande quantidade de material pode ser encontrada com facilidade na internet e a obtenção destes documentos a partir de múltiplas fontes ajuda a identificar eventuais convergências entre o material coletado, contribuindo para a validade do trabalho.

Pesquisa Documental

Conforme já destacado, a principal fonte de dados utilizada no trabalho é a documental. De acordo com Luvezute Kripka, Scheller e de Lara Bonotto (2015), a pesquisa documental permite que o pesquisador capture o fenômeno a partir das diversas perspectivas presentes nos documentos. Além disso, conforme destaca Cellard (2008), o documento é um elemento importante para compreender a evolução dos indivíduos, grupos, conceitos, dentre outros, permitindo incluir a variável tempo na análise, uma vez que os documentos são produzidos em épocas diferentes, o que ajuda a compreender, no presente caso, como os eventos-chaves relacionados são tratados e como o discurso vai se moldando à medida que preserva sua essência. Tem-se ainda que os documentos são produzidos por atores diferentes, com papéis e em espaços sociais diversos, o que torna o documento um elemento útil para capturar estas variações decorrentes do contexto.

Neste trabalho, foram utilizados dados documentais originários de sítios eletrônicos, revistas eletrônicas, encartes, artigos, procedimentos, manuais e outras publicações gratuitas elaboradas pelos principais atores identificados. Também foram utilizadas portarias, decretos, memorandos e instruções normativas emitidas pelas entidades envolvidas, quando disponíveis. Os documentos foram obtidos, prioritariamente, através dos sítios eletrônicos das próprias entidades, estando limitados, na medida do possível, aos documentos relacionados ao estudo. Quando identificada a existência de documentos não disponíveis publicamente, foi encaminhada à entidade, através dos meios de comunicação oficial, uma solicitação formal. Todos os documentos

não públicos estão armazenados em local específico, somente podendo ser acessados pela equipe envolvida no trabalho.

Técnicas de Análise de Dados

Para fins de análise dos dados coletados, optou-se por utilizar a análise de discurso foucaultiana e a análise situacional. A escolha destas técnicas pretende evitar que conclusões diferentes sejam alcançadas devido à escolha de outras técnicas que não se alinham diretamente à analítica de poder adotada. O uso de técnicas relacionadas ou inspiradas nos trabalhos de Michel Foucault tende a produzir resultados comparáveis, dando maior confiabilidade às conclusões obtidas através do estudo.

Análise de Discurso Foucaultiana

De acordo com Arribas-Ayllon e Walkerdine (2017), a análise do discurso foucaultiana (ADF) concebe o discurso de um modo diferente das formas de análise de discurso tradicionais. Para Willig (2021), a ADF está preocupada com a linguagem e a sua função na construção da vida (social e psicológica); com o papel do discurso no contexto dos processos sociais de legitimação e de poder; e com a relação entre discursos e instituições. Neste último caso, destaca ele, os discursos não são simples modos de falar ou escrever, mas encontram-se conectados as práticas institucionais (formas de organizar, regular e administrar a vida social), o que faz com que eles se reforcem mutuamente. Willig (2021) aponta ainda que a ADF busca entender a relação entre o discurso e a subjetividade das pessoas, com o que elas podem praticar e com as condições materiais de ocorrência destas experiências.

Para Ferreira e Traversini (2013), as análises de discurso baseadas em Michel Foucault devem demonstrar o “algo mais”, pois os discursos que autorizam emergir prescrições sobre a experiência prática criam uma realidade possível. Segundo eles, os envolvidos pelo discurso estão sendo constantemente moldados por ele através dos diversos elementos que são utilizados. De acordo com Fischer (2001), os sujeitos são efeitos de discursos que se propagam no interior de seus corpos e que são produzidos dentro de diversas relações institucionais, sociais e econômicas. Segundo ele, importa entender as práticas (discursivas e não discursivas), para compreender a rede de poderes e saberes que nos produzem. Portanto, Passos (2019) destaca que o trabalho do analista do discurso foucaultiano consiste em “quebrar” as coisas que podem ser observadas e as palavras ditas para se extrair delas os enunciados. Estes analistas, segundo Willig (2021), focam na disponibilidade de recursos discursivos dentro de uma cultura e buscam

entender as implicações disso para aqueles que nela vivem. Fischer (2001) enfatiza que a análise de discursos sob a perspectiva de Michel Foucault precisa recusar as explicações unívocas, as fáceis interpretações e igualmente a busca insistente do sentido último das coisas. Apesar de sua importância, vale a pena enfatizar que a ADF, conforme explica Willig (2021), é apenas um método qualitativo de análise, não expressando todos os conceitos elaborados por Michel Foucault, apesar de sofrer forte influência deste autor.

Arribas-Ayllon e Walkerdine (2017) destacam que devido a variedade de trabalhos realizados por Michel Foucault, ele não estabeleceu um programa de trabalho consistente a partir do qual fosse possível extrair uma metodologia. Sendo assim, eles enfatizam que não existem procedimentos estabelecidos para a realização de análises foucaultianas. Diante disso, optou-se por estabelecer, neste trabalho, um conjunto de etapas para a ADF, considerando a contribuição de Willig (2021), com algumas adaptações extraídas de Arribas-Ayllon e Walkerdine (2017). Portanto, a ADF utilizada neste trabalho compreendeu as etapas descritas na Tabela 01.

Tabela 1

Etapas da Análise de Discurso Foucaultiana

Etapa	Descrição
Definir o objeto de análise do discurso	Nesta etapa, busca-se estabelecer o objeto discursivo que será analisado (Willig, 2021).
Selecionar o <i>Corpus</i> de Declarações	O <i>corpus</i> de declarações é constituído por amostras de discursos relacionadas ao objeto de análise (Arribas-Ayllon & Walkerdine, 2017). Podem ser incluídos quaisquer sistemas simbólicos, não se limitando a transcrições de falas (Willig, 2021).
Identificar as construções discursivas	Esta etapa objetiva identificar as seções do texto que contribuem para a construção do objeto discursivo. Isto implica em destacar no texto todas as instâncias de referência ao objeto discursivo, com especial atenção às referências implícitas (Willig, 2021).
Identificar os discursos	Após todas as seções do texto que contribuem para a construção do objeto discursivo terem sido identificadas, elas são localizadas em discursos mais amplos (Willig, 2021).
Analisar a orientação para a ação	Nesta etapa, busca-se obter uma compreensão mais detalhada do que as diversas construções do objeto discursivos realizam no texto (Willig, 2021). Busca-se entender, por exemplo, o que se ganha, no texto, com aquela construção.

Problematização	Busca-se identificar os eventos nos quais os objetos e práticas se tornam “problemáticos” e visíveis. Isto está relacionado, em geral, com a interseção dos discursos que expõem as relações de poder/saber (Arribas-Ayllon & Walkerdine, 2017). Espera-se que tais situações possam ser observadas nos elementos que compõem o <i>corpus</i> .
Tecnologias	Neste ponto, serão identificadas as tecnologias de poder que buscam governar a conduta humana, podendo ser constituída de “jogos de verdade” realizados em uma escala política mais ampla, ou entre diferentes instâncias (Arribas-Ayllon & Walkerdine, 2017).
Posições de Sujeito	Aqui serão identificadas as posições a partir das quais um sujeito pode falar a verdade. Estas posições estabelecem os limites históricos do que pode ser escrito, dito ou praticado, permitindo que os indivíduos gerenciem sua localização moral dentro da interação social (Arribas-Ayllon & Walkerdine, 2017). As posições de sujeito não podem ser confundidas com papéis (Willig, 2021).
Prática	Nesta etapa, serão exploradas as maneiras através das quais as construções discursivas e as posições de sujeito limitam, ou não, as oportunidades de ação (Willig, 2021).
Subjetivação	Neste ponto, será explorada a relação entre discurso e subjetividade. Aqui serão traçadas as consequências de assumir as posições de sujeito para subjetividade dos participantes. Esta etapa é a mais especulativa (Willig, 2021).

Nota. As etapas descritas são derivadas de Willig (2021) e Arribas-Ayllon e Walkerdine (2017).

Análise Situacional

De acordo com Clarke (2003), a análise situacional (AS) fornece um conjunto de abordagens focadas na situação que enriquecem a pesquisa incluindo questões teóricas e metodológicas pós-modernas que envolvem aspectos da vida social. Este enriquecimento ocorre através da elaboração de mapas e análises que permitem conhecer melhor os processos sociais básicos estudados. Conforme esclarecem Clarke, Washburn e Friese (2022), a análise da situação permite entender como as diversas entidades cooperam entre si através de suas relações, possibilitando compreender como se constituem mutuamente, algo que não pode ser alcançado apenas através do contexto. Ainda de acordo com Clarke *et al.* (2022), dentro da AS, uma situação envolve vários tipos e categorias de elementos que mantêm entre si um conjunto de relações duradouras. A situação não seria, portanto, apenas um momento específico no tempo ou uma unidade espacial, mas um conjunto de elementos e arranjos abertos à investigação empírica. Conforme enfatiza Clarke (2003),

na AS, a situação é considerada a unidade principal de análise e compreender a relação entre seus elementos torna-se o objetivo principal.

Para Clarke (2003), a AS busca lidar com alguns pressupostos pós-modernos, como, por exemplo: a instabilidade presente nas situações; os limites permeáveis e em constante mudança dos mundos e arenas sociais; a capacidade dos mundos sociais de se constituírem mutuamente; as negociações como processos sociais centrais; dentre outros. Segundo ela, estes processos de negociação, que constituem discursos, sinalizariam ainda o exercício de micropolíticas de poder. A AS se baseia nos trabalhos de Anselm Strauss sobre mundos, arenas e negociações sociais, que foram desenvolvidos pelo autor ao longo de vários anos, ao mesmo tempo em que ele se dedicava à elaboração da teoria fundamentada (*Grounded Theory*).

Ainda de acordo com Clarke (2003), a AS, baseada e ampliando o trabalho de Strauss, oferece três abordagens principais de análise gráfica: mapas situacionais, mapas de mundo/arena e mapas posicionais, podendo ser usada em pesquisas que incluam materiais oriundos de entrevistas, etnografias, materiais históricos e visuais, dentre outros. Clarke *et al.* (2022) esclarece que a AS vai incluindo todo o tipo de material discursivo que pode ser encontrado na situação investigada, o que incorpora à AS uma forma de análise de discurso. Clarke (2003) destaca que os mapas elaborados buscam facilitar o exercício analítico, ajudando a esclarecer as complexidades, os elementos-chave e as condições que caracterizam a situação analisada. Na medida em que estes mapas são construídos, a situação também vai sendo construída de forma empírica.

Conforme nos explica Clarke *et al.* (2022), cada tipo de mapa possui um objetivo específico alcançado através da análise. Os mapas situacionais permitem identificar os principais elementos presentes na situação; os mapas relacionais facilitam a análise das relações entre estes elementos; os mapas mundo/arena focam nas relações entre os elementos coletivos organizacionais e institucionais; e os mapas posicionais fornecem uma visão das diversas posições assumidas, ou não, relacionadas às questões presentes na situação.

Considerações Sobre as Técnicas Adotadas

Conforme destaca Tusso e Braga (2016), na abordagem qualitativa os pesquisadores podem utilizar uma ampla gama de práticas interpretativas. No entanto, segundo eles, existe um certo compromisso entre os pesquisadores para que sejam realizadas coletas de dados variados. Tal fato está relacionado com a possibilidade de se realizar a triangulação dos dados. De acordo com Marcondes e Brisola (2014), a

triangulação é um dos elementos utilizados para pautar a adequada interpretação dos procedimentos analíticos, permitindo que o pesquisador possa ampliar a sua compreensão sobre o objeto de pesquisa. Basso Júnior, Persch, Kiekow, Seben, Guberte e Tondolo (2016) destacam que o procedimento serve para diminuir as dúvidas quanto à credibilidade do trabalho, ampliando sua validade e confiabilidade. Neste sentido, buscou-se obter documentos de fontes variadas para a análise. A expectativa é que os dados originados de fontes variadas reforcem aquilo que se pode extrair de informação com o uso da ADF e da AS, aumentando, conforme mencionado, a confiança nos resultados.

No que se refere ao quantitativo de documentos, tem-se a ocorrência de “saturação teórica” à medida que mais material estava sendo coletado. Conforme destaca Glaser e Strauss (2017), a saturação significa que, a partir de determinado ponto da aplicação da técnica, nenhuma informação adicional que contribua para o objeto de estudo vinha sendo obtida. A saturação é uma medida para interromper a realização de novos procedimentos e é utilizada para delimitar o trabalho de pesquisa documental, tendo sido observada neste trabalho.

Sobre o uso da ADF, destaca-se que o produto das etapas de problematização, tecnologias e subjetivação foi relevante para o objetivo do trabalho. Isso ocorre porque a identificação de práticas problemáticas aponta para a existência de discursos de resistência ao neoliberalismo; a descoberta das tecnologias de poder esclarece como os discursos de resistência são mantidos a margem do processo de adoção das IPSAS, explicitando os contornos da governamentalidade neoliberal no contexto do CP CASP e alinhando-se com os pressupostos para a análise deste tipo de relação estabelecidos por Foucault (1982); e a investigação sobre a subjetividade dos profissionais permite compreender como os discursos neoliberais estão moldando estes sujeitos.

Conforme nos explica Clarke (2005), a ADF, em geral, busca representar e avaliar o discurso mais poderoso presente na situação. Já na análise situacional, os diversos discursos são analisados através de representações gráficas. Clarke et al. (2022) destacam que a análise situacional possui raízes epistemológicas e ontológicas na ADF. Sendo assim, considerando esta forte relação, a ADF e a análise situacional são utilizadas em conjunto neste trabalho, sem a preocupação de estabelecer limites claros entre o início de um método ou de outro. A ideia é que o uso concomitante das duas técnicas possa destacar as características do discurso neoliberal dominante presente na situação em estudo, tornando mais clara a sua forma. Tal premissa, baseia-se no fato de que o poder, segundo

Foucault (1982), está ligado às relações, em que as ações acabam induzindo umas às outras e que o seu exercício, conforme Foucault (2014), toma a forma de estratégias. Diante disso, considera-se que as diversas construções discursivas estão presentes na situação com um propósito, ou seja, possuem uma finalidade dentro de uma estratégia que se torna mais compreensível quando se faz emergir o discurso dominante.

A necessidade de fazer emergir o discurso neoliberal através do uso concomitante das duas técnicas, para que se possa vê-lo e conhecer a sua forma, decorre do fato de que, na visão de Michel Foucault, conforme esclarece Bordin (2014), o exercício do poder se dá de forma disfarçada. Por isso, a análise de uma única construção discursiva na situação pode não ser suficiente para identificar as estratégias de poder. Em função disso, considera-se que, para este trabalho, a ADF torna-se mais eficaz quando é realizada considerando os produtos gerados através da análise situacional, uma vez que os diversos mapas tornam possível identificar como os elementos presentes na situação estão dispostos, suas funções e seus relacionamentos.

O objeto de aplicação da ADF estabelecido para este trabalho é “a adoção das IPSAS pela contabilidade pública brasileira”. O *Corpus* de análise foi montado a partir dos documentos coletados e os resultados obtidos através da aplicação da ADF e da AS podem ser observados nas seções seguintes e nos apêndices.

Base de Dados

Para aplicação da ADF e da AS, foram realizadas pesquisas na seção de notícias dos sítios eletrônicos do Ministério da Fazenda, Ibracon, IPSASB, CFC, do Banco Mundial e do FMI, por estes atores manterem relações relevantes para o contexto da convergência da contabilidade pública brasileira, conforme se pôde observar em documentos avaliados. Em relação ao IPSASB, foi analisado todo o corpo de notícias publicadas durante o período de 31/01/2006 até 05/05/2023, totalizando 278 notícias. Nos demais casos, devido ao quantitativo elevado de notícias não relacionadas, optou-se por filtrar as notícias publicadas nos sítios eletrônicos. No caso do CFC, do Banco Mundial e do FMI, o termo utilizado para filtrar as notícias foi “IPSAS”. Sendo assim, foram obtidas e analisadas 162 notícias publicadas pelo CFC durante o período de 07/08/2012 até 03/06/2023; 05 notícias publicadas pelo Banco Mundial entre 26/04/2016 e 16/05/2023; e 100 notícias publicadas no site do FMI entre os dias 25/10/2007 e 13/02/2023. A análise incluiu todo o corpo textual das notícias publicadas, inclusive de seus anexos, como, por exemplo, apresentações e transcrições referentes a congressos e outros eventos. A análise

deu especial atenção a citações de falas de membros destas instituições, mas não se limitando a elas.

Em relação ao Ministério da Fazenda, foi realizada uma busca no sítio eletrônico utilizando o termo “NBC TSP”. A escolha deste termo deve-se ao fato das IPSAS, no contexto brasileiro, terem sido traduzidas e adaptadas, recebendo a nomenclatura de Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP). A consulta retornou 52 documentos elaborados entre os dias 10/07/2015 até 08/05/2023. A maioria dos documentos refere-se a relatórios de gestão que citam estas normas. No que tange ao Ibracon, foi realizada busca em seu sítio eletrônico utilizando os termos “NBC TSP” e “IPSAS”. A consulta retornou apenas 01 documento de 21/06/2023.

Além de analisar documentos e notícias publicadas por estas instituições, foi realizado um levantamento nas bases de dados Scopus, *Web of Science* e SciELO Citation Index com o objetivo de identificar estudos sobre convergência contábil no setor público relevantes para a situação em análise. A pesquisa foi realizada no dia 27/04/2023 e utilizou os operadores “IPSAS and Convergence”, limitado ao período de 2005 até 2023. A consulta retornou 80 artigos e, após uma análise inicial, verificou-se que apenas 21 tratavam especificamente do processo de convergência, sendo que os demais apenas referenciavam as normas. Todos os 21 artigos foram lidos e resumidos, servindo para identificar os enfoques dados pela academia quando da análise do processo de convergência contábil.

Também foram analisadas portarias elaboradas e acordos celebrados pelos envolvidos. Em relação ao CP CASP, foram avaliadas as atas das reuniões ordinárias do grupo. As atas estão disponíveis no sítio eletrônico do comitê (<https://cfc.org.br/cp-casp/>). Foram estudadas as atas da 11ª reunião ordinária até a ata da 53ª reunião ordinária, pois as atas da 1ª até a 10ª reunião ordinária não estavam disponíveis. Portanto, foi analisado um total de 42 atas, distribuídas entre o período de 02 de fevereiro de 2017 até 16 de fevereiro de 2023.

APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A Arena de Convergência da Contabilidade Brasileira

Segundo Clarke (2003), nos mapas de mundos/arenas sociais, são expostos os principais atores coletivos (grupos particulares ou organizações específicas), os elementos não-humanos (tecnologias, materiais, infraestrutura, informações, conhecimentos, ou outros elementos similares) e a(s) arena(s) de compromissos onde se

desenvolvem os processos de negociação contínuos. Eles são uma representação gráfica dos compromissos coletivos, das relações e dos locais de ação (Clarke, 2005). De acordo com Clarke (2003), o objetivo destes mapas é permitir a realização de análises e interpretações da situação, que, no presente caso, é a convergência da contabilidade pública brasileira. Estas análises podem envolver as ações coletivas, em suas dimensões sociais, institucionais e discursivas (embora os discursos não sejam explicitamente representados no mapa). As fronteiras dentro do mapa são porosas (representadas por linhas tracejadas), uma vez que as negociações ocorrem de uma forma contínua e fluída e sob influências que não possuem uma direção específica. Estas negociações constroem e desestabilizam os mundos/arenas sociais. Para Clarke *et al.* (2022), tais características são importantes para análises de poder na situação, sendo este um diferencial da análise situacional.

Conforme Clarke (2005), os mundos sociais podem ser compreendidos, segundo a definição de Anselm Strauss, ou seja, como universos de discurso, sendo, desta forma, constituídos e mantidos pelos discursos. Estes mundos, explicam Clarke *et al.* (2022), possuem tamanhos variados e vida própria e seus participantes produzem e compartilham suas perspectivas, o que forma a base para os compromissos coletivos e para as identidades coletivas e individuais. Os mundos sociais são capazes de produzir discursos sobre si mesmos (seus trabalhos e seus objetivos), sobre outros mundos sociais, conforme seus interesses coletivos e à medida que interagem, e sobre elementos que os preocupam na situação.

Conforme elucidam Clarke *et al.* (2022), são nas arenas que os discursos se convertem em trocas. As arenas são os espaços e lugares onde ocorrem os conflitos e negociações. Sendo assim, os mundos sociais geralmente estão interessados em participar das arenas em que suas agendas específicas estão sendo perseguidas. Segundo Clarke (2005), os mundos sociais podem participar de diversas arenas e, apesar de alguns atores (indivíduos, coletividades e mundos sociais) não manifestarem o desejo de participar de certas arenas, suas dependências, por vezes, acaba os obrigando a participar. O foco dos mapas mundo/arena é na ação coletiva.

No contexto desta pesquisa, considera-se que o espaço criado pela convergência da contabilidade brasileira constitui uma arena, que conta com a participação de diversos atores coletivos, interagindo e negociando conforme seus propósitos específicos, conforme Figura 1. Em apêndice a esta tese, consta quadro detalhado que mostra os

principais atores coletivos envolvidos, os mundos sociais relacionados e as evidências documentais que suportam as conclusões obtidas.

Em síntese, foi identificada a participação explícita e relevante de cinco mundos sociais, que compõem universos de discurso específicos: o mundo da regulamentação, o mundo da administração pública, o mundo da auditoria independente, o mundo das instituições financeiras internacionais e o mundo acadêmico. Cumpre destacar que, por vezes, estes mundos se sobrepõem e que suas fronteiras não são rígidas. O mundo da regulamentação tem como principais atores coletivos o IPSASB e o CFC. Este mundo busca sintetizar as preocupações e perspectivas voltadas para o desenvolvimento de normas de contabilidade e da própria carreira contábil, seja no âmbito global ou local (Brasil). Este mundo agrupa atores com perfil mais técnico, cuja representatividade depende do reconhecimento do valor obtido através do emprego destas técnicas (contabilização).

O mundo das instituições financeiras tem como principais representantes na situação as agências de classificação de riscos, o FMI e o Banco Mundial. Este mundo reflete o pensamento econômico e financeiro, tendo como uma de suas inquietações a necessidade de conhecer o desempenho econômico de outros atores coletivos, uma vez que alguns deles são fornecedores de recursos, o que faz com que este mundo social esteja preocupado em produzir e estabelecer a capacidade de medir este desempenho. O interesse em atender aos anseios das instituições financeiras fica explícito na resolução CFC n.º 1.638, de 7 de outubro de 2021, que cria o Comitê Permanente para Contabilidade Aplicada ao Setor Público do Conselho Federal de Contabilidade (CP CASP), que lista, entre os resultados positivos esperados do processo de convergência, a melhoria na comunicação com investidores e credores.

O terceiro mundo social é o mundo da administração pública, que tem como ator coletivo mais relevante o Ministério da Fazenda, representado pela Secretaria de Tesouro Nacional (STN). Este mundo agrupa os órgãos e entidades públicas que necessitam reportar seus resultados financeiros e econômicos, sendo os principais destinatários das normas de contabilidade pública. Além da administração pública, tem-se ainda o mundo acadêmico, que está presente de modo difuso na situação, não possuindo um ator coletivo específico como representante. Apesar de, aparentemente, não demonstrar um interesse direto em relação ao que acontece na situação, o mundo acadêmico é constantemente chamado por outros atores coletivos a participar da arena. Em função de não haver um representante específico, o ator deste mundo é representado na Figura 1 com bordas

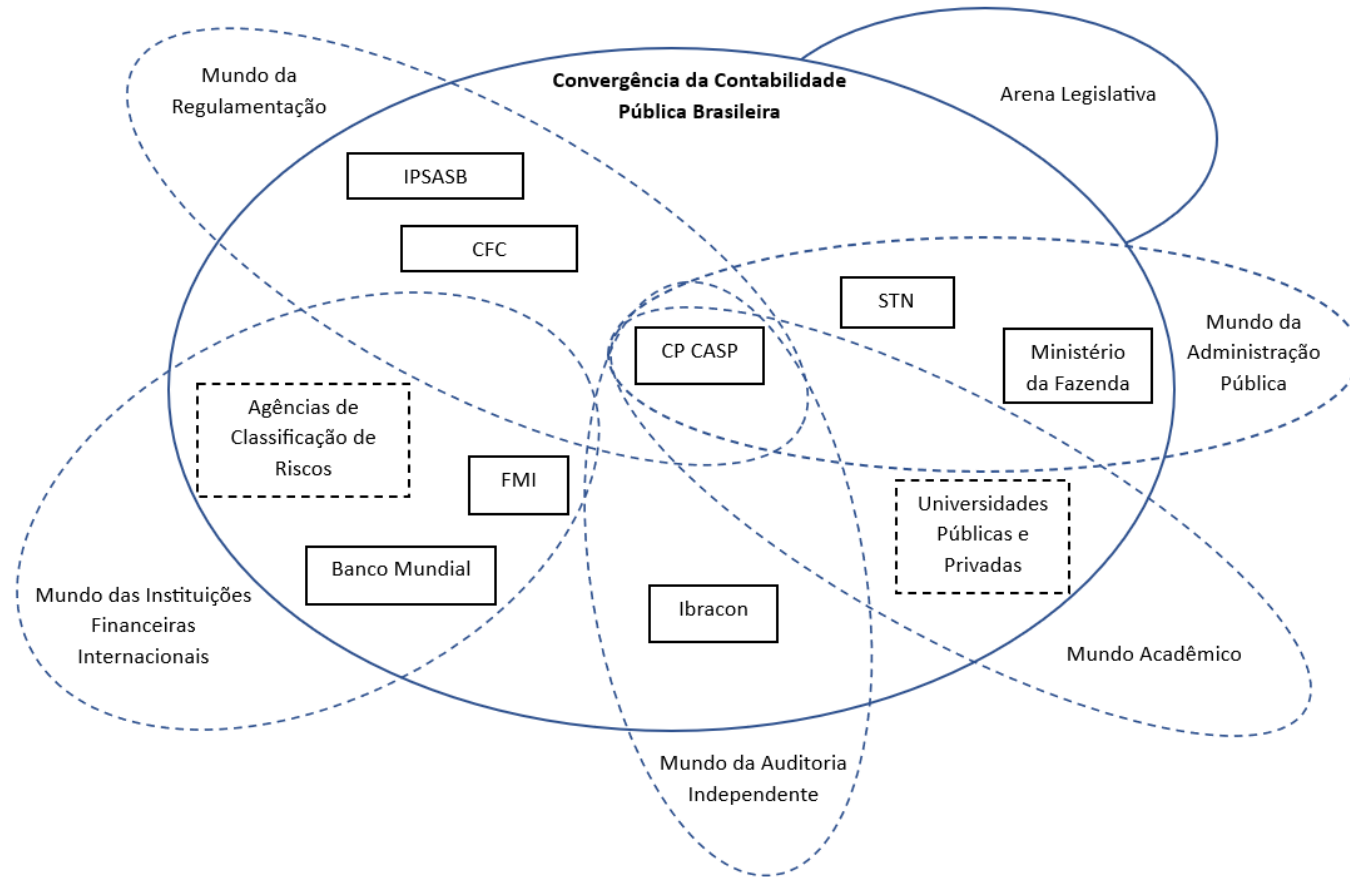
tracejadas, indicando uma coletividade de instituições. Por fim, pode-se observar a presença do mundo da auditoria independente que representa os interesses de atores coletivos voltados para a avaliação da qualidade das demonstrações contábeis.

Especial destaque deve ser dado ao ator coletivo CP CASP, uma vez que ele serve como ponto de convergência da maioria dos mundos sociais presentes na arena, conforme se observa na Figura 1. O CP CASP interioriza a função de ser o local em que se desenvolvem as negociações sobre o processo de convergência, incorporando o espírito da arena, sendo este o local em que grande parte das decisões são tomadas. Ele se enquadra e funciona da forma com descreve Foucault (1982), ou seja, como um ponto de convergência das relações de poder. As negociações realizadas são caracterizadas pela troca de conhecimento e de informações relacionadas as normas que vão sendo desenvolvidas e aperfeiçoadas à medida que o processo de convergência avança. Estas negociações ocorrem através das relações estabelecidas, desdobrando-se em ações, sendo estas, na concepção de Foucault (1982), expressões do poder.

É importante destacar que as relações de poder estabelecidas no âmbito do CP CASP visam a produção de conhecimento, ou seja, de saber sobre a melhor forma de adaptar a contabilidade brasileira à proposta internacional. Foucault (2021) já destacava os efeitos do poder sobre a produção de saber e Foucault (2014) apontava o fato de o poder e o saber estarem implicados. Não se pode considerar o CP CASP apenas como um comitê puramente técnico e neutro, mas como um elemento importante dentro das estratégias de poder. Ele opera os mecanismos e procedimentos destacados por Foucault (2003) que ajudam a estabelecer aquilo que pode ser considerado verdadeiro, ou não, sobre o processo de convergência brasileiro, limitando o que pode ser dito em relação a ele. Na Figura 01, é possível observar graficamente como os mundos sociais estão dispostos e a posição de cada ator coletivo.

Figura 1

Mapa mundo/arena da convergência da contabilidade pública brasileira



Nota. Elaborado pelo autor.

Na situação, são importantes as relações mantidas e as negociações realizadas entre o CFC e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Ambos integram um acordo de cooperação técnica, assinado em 16/04/2015 e registrado sob o número 777, que tem como objetivo consolidar e disseminar as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBC TSP), que é derivada das IPSAS elaboradas pelo IPSASB. Na cláusula oitava, constam detalhes sobre os interesses recíprocos destas entidades em relação ao que se pretende atingir com o acordo. Os interesses do STN explicitados no acordo de cooperação são de cunho operacional, nesse sentido, ele busca utilizar a estrutura e o conhecimento disponíveis no CFC para reduzir os custos de implementação das normas e aumentar a abrangência de sua atuação. A análise documental não possibilita compreender de forma mais aprofundada e abrangente a razão do STN ter procurado o auxílio do CFC e de ter transferido parte de sua responsabilidade para este ator coletivo. Esta razão pode estar ligada, não há uma necessidade operacional, mas a participação do STN ou do Ministério da Fazenda em outras arenas sociais.

Em relação ao CFC, fica claro, no acordo de cooperação, que seus objetivos, ao estabelecer a parceria, estão relacionados ao fortalecimento da profissão contábil. Existe ainda um alegado ganho institucional no que se refere a uma maior projeção deste ator coletivo dentro da contabilidade pública. Embora estes objetivos estejam explicitados, não é possível identificar diretamente se eles compõem uma estratégia mais específica de desenvolvimento da profissão, nem como este acordo será convertido, na prática, em ganho profissional. O que se pode depreender da análise de publicações emitidas pelo próprio CFC é que existe um desejo, por parte deste ator, de se apropriar do papel de regulamentador da contabilidade do país (pública e privada). Através da análise do acordo de cooperação entre o CFC e o STN, fica evidenciado que existe uma certa troca, com expectativa de ganhos para ambos os lados. Esta troca parece ser o principal motivo para que ambos se coloquem em um processo de negociação constante na arena.

Além do CFC e do STN, nota-se ainda a presença do Fundo Monetário Internacional (FMI), Banco Mundial e de Agências de Classificação de Riscos. Estas entidades são referenciadas pelo próprio IPSASB e influenciam o processo de desenvolvimento das IPSAS, conforme já apontavam Neves e Gómez-Villegas (2020). Segundo informação extraída da documentação analisada, o Banco Mundial fornece recursos financeiros em apoio às atividades do IPSASB e é um grande incentivador das IPSAS no mundo. O Banco

Mundial subsidia parcialmente as atividades do IPSASB, realizando avaliações periódicas de acordo com os termos e condições estabelecidos nos financiamentos.

Da análise, percebe-se um papel também ativo do FMI na propagação das IPSAS, sendo ele, dentre os atores coletivos que compõem o mundo das instituições financeiras internacionais, o que mais produz e disponibiliza conteúdo sobre o assunto em seu sítio eletrônico. A partir da análise deste conteúdo, é possível notar que seu maior interesse está na adoção, pelos governos, do regime de competência na contabilidade pública. Em relação às informações disponibilizadas pelo CFC, foi possível identificar a existência de pressões, por parte das agências de classificação de riscos, para que o Brasil realize a convergência das suas normas de contabilidade. Embora as agências estejam sendo representadas na Figura 1, é importante ressaltar que a representação gráfica se refere a um conjunto de atores coletivos. Por isso, a sua presença na Figura 1 é mais abstrata do que a dos demais atores, estando marcada também com bordas tracejadas. A escolha de representar este ator desta forma, se deve ao fato de não ter sido possível identificar um ator coletivo específico responsável por produzir esta pressão. No entanto, apesar desta limitação, optou-se por incluir no mapa este conjunto de atores devido a sua relevância para a situação.

O mundo acadêmico não é representado por um ator específico e não parece ter um interesse direto naquilo que ocorre na arena. Os atores deste mundo são constantemente incentivados pelos atores coletivos dos demais mundos sociais a atuarem sobre os temas tratados ou negociados na arena, emitindo opiniões ou, até mesmo, realizando avaliações sobre o desempenho da convergência. O IPSASB, por exemplo, ressalta a importância de os atores do mundo acadêmico tecerem críticas aos modelos orçamentários que vinham sendo usados pelos governos. Além disso, há uma insistência, por parte do IPSASB, na presença dos atores deste mundo nos debates conduzidos na arena, espera-se que estes atores possam defender a visão compartilhada através do discurso propagado na arena. Esta insistência também é percebida em relação ao CFC que recorre aos atores acadêmicos quando precisa defender algum ponto de vista relacionado à convergência contábil. Como uma das características da economia política de nossa sociedade, Foucault (2021) destaca o papel das universidades como produtores e difusores da verdade, estando os intelectuais ligados às funções dos dispositivos de verdade. A presença deste mundo na arena reforça a intenção de produzir saberes e, conseqüentemente, verdades sobre a convergência brasileira.

A Tabela 2 dá uma visão de como o mundo acadêmico, de um modo geral, tem sido influenciado a desenvolver estudos voltados para o processo de convergência. Ela mostra os artigos que foram identificados a partir das bases de dados Scopus, *Web of Science* e SciELO

Citation Index e os enfoques adotados por cada um. Percebe-se que alguns artigos buscam discutir as diversas estratégias de implantação das IPSAS e medir a eficácia deste processo, ou seja, se o processo de implantação está avançando a contento e produzindo os resultados esperados. Estas informações são úteis para as discussões e negociações sobre o processo de convergência global, funcionando como uma espécie de controle que mede o seu avanço.

Tabela 2

Enfoque dos artigos analisados

Autores	Título	Ano	Periódico	Enfoque
Araya-Leandro, Caba-Pérez & López-Hernández	La innovación en los sistemas de información financiera gubernamental en la región centroamericana: evidencias desde Costa Rica	2011	Innovar	Estratégias de implantação
Oulasvirta	The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC. A critical case study	2014	Critical Perspectives on Accounting	Estratégias de implantação; e razões para convergência.
Oulasvirta & Bailey	Evolution of EU public sector financial accounting standardisation: critical events that opened the window for attempted policy change	2016	Journal of European Integration	Razões para convergência.
Jones & Caruana	Governmental accounting in Malta towards IPSAS within the context of the European Union	2016	International Review of Administrative Sciences	Razões para convergência.

Rossi, Cohen, Caperchione & Brusca	Harmonizing public sector accounting in Europe: thinking out of the box	2016	Public Money and Management	Razões para convergência.
Nistor & Deaconu	Public accounting history in post-communist Romania	2016	Economic Research-Ekonomska Istrazivanja	Razões para a convergência.
Brusca, Gómez-Villegas & Montesinos	Public Financial Management Reforms: The Role of Ipsas in Latin-America	2016	Public Administration and Development	Eficácia da implantação.
Araya-Leandro, Caba-Pérez & López-Hernandez	The convergence of the Central American countries to International Accounting Standards	2016	Revista de Administração Pública	Eficácia da implantação; e estratégias de implantação.
Wang & Miraj	Adoption of International Public Sector Accounting Standards in public sector of developing economies - analysis of five South Asian Countries	2018	Research in World Economy	Eficácia da implantação.
Graciano & Morales	Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (Nicsp): comparativo de los modelos de Colombia y Chile	2018	Cuadernos de Contabilidad	Eficácia da implantação.
Ada & Christiaens	The magic shoes of IPSAS: Will they fit Turkey?	2018	Transylvanian Review of Administrative Sciences	Eficácia da implantação; e estratégias de implementação.

Baskerville & Grossi	Glocalization of accounting standards: Observations on neo-institutionalism of IPSAS	2019	Public Money and Management	Estratégias de implantação.
Azevedo, Aquino, Neves & Silva	Deadlines and software: disentangling local government accounting reforms in Brazil	2020	Public Money and Management	Eficácia da implantação.
Gómez-Villegas, Brusca & Bergmann	IPSAS in Latin America: innovation, isomorphism or rhetoric?	2020	Public Money and Management	Eficácia da implantação; e razões para convergência.
Neves & Gómez-Villegas	Public sector accounting reform in Latin America and epistemic communities: An institutional approach	2020	Revista de Administração Publica	Eficácia da implantação; e razões para convergência.
Polzer, Adhikari, Nguyen & Gårseth-Nesbakk	Adoption of the International Public Sector Accounting Standards in emerging economies and low-income countries: a structured literature review	2021	Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management	Eficácia da implantação; e razões para convergência.
Polzer, Grossi & Reichard	Implementation of the international public sector accounting standards in Europe. Variations on a global theme	2021	Accounting Forum	Estratégias de implantação.
Moura, Nascimento & Viotto	Difficulties of municipalities in the cearense metropolitan	2021	Revista Ambiente Contábil	Eficácia da implantação.

	region in adhering to the public accounting convergence process: a multi-study			
Soguel & Luta	On the road towards IPSAS with a maturity model: a Swiss case study	2021	International Journal of Public Sector Management	Eficácia da implantação.
Krishnan	Decision-making processes of public sector accounting reforms in India—Institutional perspectives	2021	Financial Accountability and Management	Razões para convergência.
Hamed-Sidhom, Hkiri & Boussaidi	Does IPSAS adoption reduce corruption's level? New evidence from ODA beneficiary countries	2022	Journal of Financial Crime	Eficácia da implantação.

Nota. Nesta tabela consta o enfoque principal de cada artigo.

É possível identificar também que o mundo acadêmico, em geral, ainda tenta entender quais são as razões que motivam o processo de convergência. Quando se adentra no conteúdo destes artigos, a principal teoria utilizada para entender o fenômeno é a institucional. Não existe, nos artigos identificados, um debate mais profundo que questione a eficácia do regime de competência para a área pública, havendo, portanto, pouco conteúdo acadêmico crítico. No caso brasileiro, percebe-se que se busca obter um comportamento similar por parte do mundo acadêmico nacional. Tal fato leva a crer que o mundo acadêmico, apesar de não possuir um interesse direto sobre a convergência, tem um papel relevante na estratégia de poder que vem sendo posta em prática no nível global e nacional.

O mundo mais silente, no que se refere à convergência, é o da administração pública. Embora seja o principal destinatário das normas e o mais afetado pelo processo de convergência, este mundo se manifesta muito pouco sobre as normas e sobre a própria convergência em si. No material recuperado através do sítio eletrônico do Ministério da Fazenda, ator coletivo relevante na arena e um dos principais usuários das normas, não foi encontrado qualquer documento relevante que expresse opiniões ou conclusões sobre a

necessidade ou a eficácia do processo. As normas parecem ser simplesmente absorvidas e incorporadas ao cotidiano da administração pública sem questionamentos. Por fim, em relação ao mundo da auditoria independente, tem-se como ator coletivo relevante o Ibracon. Na ata da reunião ordinário nº 42 do CP CASP, é mencionada a construção de uma parceria entre o Ibracon, o CFC e o STN. No entanto, não foram identificados, até a data da coleta dos dados, documentos relevantes produzidos por este ator coletivo.

Finalmente, cumpre destacar a interação existente entre a arena de convergência da contabilidade pública brasileira e a arena legislativa. Na ata nº 17 da reunião ordinária do CP CASP, realizada em 28 e 29 de novembro de 2017, é discutido o Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 295/2016 (Nova lei de finanças). Na situação analisada, são apontadas algumas dificuldades trazidas por um novo substitutivo ao projeto de lei que foi apresentado por um parlamentar. Diante disso, são discutidas estratégias para influenciar a aprovação do substitutivo. Uma das mudanças a ser combatidas, conforme registrado na ata nº 18 da reunião ordinária realizada nos dias 12 e 13 de dezembro de 2017, é a inclusão, pelo substitutivo, de outros conselhos profissionais no PLP nº 295/2016 (conselhos de economia e de administração). Sob o argumento de que o processo de convergência é uma atividade eminentemente técnica, pretende-se garantir que apenas o CFC permaneça nas discussões, afastando-se outros conselhos.

O Comitê Permanente para Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CP CASP)

O CP CASP é o ator coletivo que funciona como sendo o local onde ocorrem as negociações entre os diversos mundos sociais envolvidos na arena. Anteriormente, ele era denominado de Grupo Assessor das Normas Aplicadas ao Setor Público (GA), sendo elevado a condição de comitê permanente através da Resolução CFC n.º 1.638, de 7 de outubro de 2021. Ele é composto por até vinte membros nomeados pelo CFC. Destes, seis são indicados pelo próprio CFC, cinco pela STN, três pela administração pública estadual, dois pela administração pública municipal, dois são oriundos de tribunais de contas e dois da área acadêmica.

Conforme disposto no art. 3º da referida norma, o CP CASP tem como objetivos: i) fornecer assessoramento ao CFC em relação às NBC TSP; e ii) apoiar os entes públicos na adoção das normas. Ele é também o responsável por conduzir as discussões relacionadas às normas, elaborando as minutas que serão submetidas à aprovação do Plenário do CFC. Além disso, suas interpretações quanto ao conteúdo das normas também são levadas em consideração e submetidas ao Plenário do CFC. Segundo o §2º deste mesmo artigo, para aprovação das decisões e das interpretações é necessária a concordância de 2/3 dos membros

do CP CASP presentes na reunião. Embora a resolução preveja a criação de um regimento interno, na data de realização deste trabalho, ele ainda não estava disponível.

Nos termos do art. 7º, §2º, o mandato dos membros é de quatro anos, estando autorizada a sua recondução, desde que seja garantida uma renovação mínima de 25% do quadro. O §5º deste mesmo artigo versa que para ser estabelecida a reunião é necessária a presença de mais do que 50% dos membros. De acordo com o §7º ainda deste artigo, é possível que um ex-membro do CP CASP volte a integrar o quadro, desde que seja observado o prazo de quatro anos após o seu desligamento. Na data de elaboração deste trabalho, o CP CASP possuía 18 membros. A Tabela 3 exhibe a representatividade de cada ator coletivo, considerando o número de membros vinculados. É importante destacar que, em alguns casos, os membros podem estar vinculados a mais de um ator coletivo e que só foram considerados os vínculos declarados como ativos. Os vínculos foram identificados a partir da análise dos currículos disponibilizados no sítio eletrônico do próprio CP CASP e de dados disponíveis nos portais de transparência.

Tabela 3
Representatividade dos atores coletivos

Ator Coletivo	Número de Membros Vinculados
Conselho Federal de Contabilidade	18
Universidade Mackenzie	01
Ministério da Fazenda	01
Tribunal de Contas do Pará	01
STN	03
IBRACON	01
Governo do Estado do Espírito Santo	01
Universidade FAESA	01
Governo do Estado do Rio Grande do Sul	01
PUC Minas	02
Universidade FUMEC	01
Governo do Rio Grande do Norte	01
Controladoria Geral da União	01
Universidade Federal do Espírito Santo	01
Banco Mundial	01
Governo do Estado da Bahia	01
Universidade de São Paulo	02
IPSASB	01
Tribunal de Contas do Município de São Paulo	01

Nota. Elementos identificados na situação a partir da análise dos currículos disponibilizados.

Conforme se pode observar na Tabela 3, o CFC é o ator coletivo com maior representatividade no CP CASP. Isto ocorre pelo fato da Resolução CFC n.º 1.638/2021, art. 2º, estabelecer que os membros do CP CASP devem ser profissionais de contabilidade devidamente habilitados e com registro ativo em seus respectivos conselhos regionais. Além disso, na ata n.º 19 do Grupo Assessor (GA), referente à reunião ordinária realizada entre 06 e 07 de fevereiro de 2018, é externalizada “a preocupação de que os membros devem ter muita atenção ao possível conflito de interesse, destacando que todos os membros do GA estão representando a profissão contábil e, não, os interesses pessoais ou dos entes que representam”. Tal posicionamento reflete a condição de submissão dos membros do comitê às determinações do CFC.

Destaca-se ainda a presença de membros vinculados ao IPSASB, ao Banco Mundial e ao Ibracon, colocando estes atores coletivos diretamente na arena. Além de haver uma ligação direta de um membro do CP CASP com o IPSASB, o IPSASB também participa das discussões realizadas na arena através do envio de representantes, conforme se pôde observar nos registros das atas de n.º 30 e 42 do CP CASP. Nos registros das atas n.º 33 e 38 das reuniões ordinárias do CP CASP, evidencia-se ainda que o Banco Mundial incentiva a participação de membros do comitê em eventos promovidos pelo próprio banco e convida membros do grupo para exercerem papéis junto ao banco.

A Situação: Elementos e Relações

O levantamento dos dados permitiu a elaboração de um mapa situacional ordenado, Tabela 4, a partir do qual, pode-se identificar os principais elementos presentes na situação. Segundo Clarke (2003), os mapas situacionais ajudam a compreender os elementos humanos, não-humanos, discursivos, dentre outros, que são relevantes para a situação, permitindo a análise das relações entre eles. Estes mapas ajudam a capturar e possibilitam discutir as densas relações presentes na complexidade por vezes confusa da situação, sendo usados como uma ferramenta de auxílio neste processo de articulação. Clarke (2005) esclarece que o foco principal da análise são as relações entre os diversos elementos.

Tabela 4

Elementos presentes na situação

Categories	Elementos
Elemento humano individual (atores)	Membro do CP CASP; contador público.

Elemento coletivo humano (atores)	STN; CFC; CP CASP; Ministério da Fazenda; IFAC; IPSASB; Banco Mundial; Fundo Monetário Internacional; <i>Financial Stability Board</i> ; agências de classificação de risco; IBRACON; governos.
Elemento não humano (actante)	Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBC TSP); manual de contabilidade aplicada ao setor público; publicações; cartilhas; palestras; seminários; encontros; cursos; leis; decretos; decretos-lei; portarias; IPSAS; sistemas de informação; portais de transparência; plataforma <i>Pathways to Accrual</i> .
Construção Discursiva Individual e/ou Coletiva dos Atores Humanos	Fortalecimento da profissão contábil no âmbito do setor público em todo o território nacional; confiança no governo; transparência, confiança e comparabilidade dos dados financeiros; desempenho; <i>accountability</i> ; combate à fraude e corrupção; padronização das normas de contabilidade mundiais; ajustes econômicos severos; governo como uma empresa; independência do IPSASB; transformação do pensamento contábil; complexidade técnica; modernização da contabilidade.
Evento Chave na Situação	Acelerado processo de globalização da economia; Nações Unidas adotam as normas internacionais de contabilidade do setor público da IFAC; início dos trabalhos de convergência brasileira; crise global financeira 2007-2008; pandemia COVID-19; mudanças climáticas.
Construção Discursiva dos Actantes não Humanos	Métodos e formas de contabilização; regime de competência; regime de caixa; IFRS.
Elemento Político e/ou Econômico	Transparência pública; democracia; qualidade.
Ator Implicado/Silente	Cidadão; ministros, secretários e controladores gerais; parlamentares.

Nota. Elementos identificados na situação a partir da análise dos documentos.

Conforme destaca Clarke (2003), embora os mapas situacionais possam não ser considerados um dos produtos da pesquisa, eles ajudam a abrir os dados, permitindo explorá-los. Os diversos elementos que compõem o mapa situacional ordenado apresentado na Tabela 4 podem ser organizados em humanos, não-humanos, materiais e simbólicos-discursivos. Os atores e os actantes não humanos, por meio de seus atributos e de suas propriedades, atuam condicionando, estruturalmente, as interações que ocorrem na situação através das demandas que eles acabam exercendo sobre os humanos que lidam com eles. Conforme aponta Clarke (2003), o objetivo do mapa situacional apresentado na Tabela 4 é organizar da melhor forma possível todos os elementos (humanos e não humanos) na

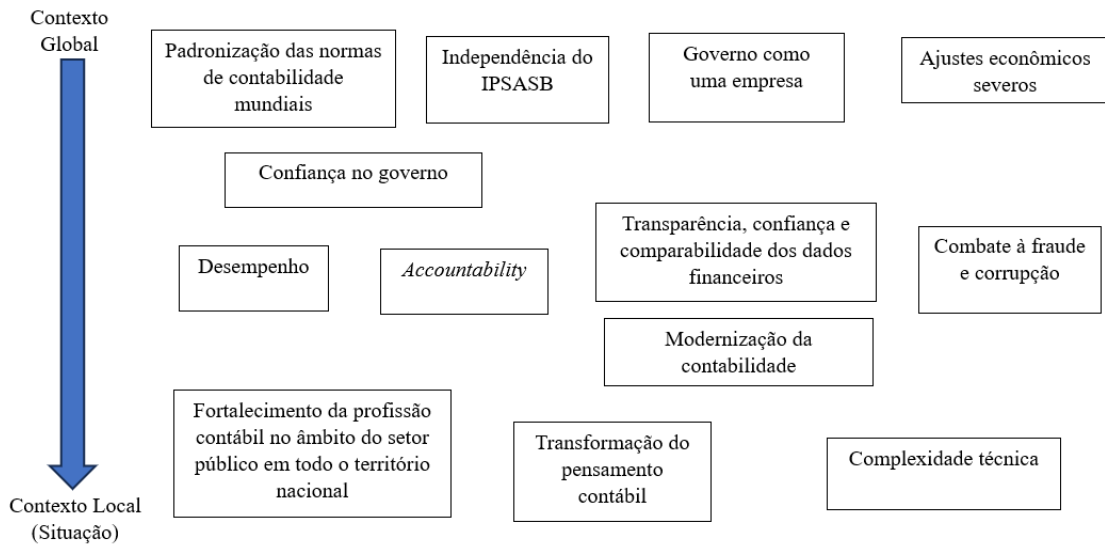
situação pesquisada, tendo sido construído a partir dos dados analisados e tendo a identificação de seus elementos observado o processo de saturação, conforme recomenda Clarke (2003).

As categorias que constam da Tabela 4 derivam do enquadramento realizado por Clarke (2005) e seguem as orientações de Clarke *et al.* (2022), que esclarecem que os títulos das categorias agrupam e identificam os elementos em atores, que podem ser indivíduos, grupos ou entidades não humanas. É possível constatar na Tabela 4 a indicação da categoria de atores silentes e implicados. Estes atores, conforme explicam Clarke *et al.* (2022), podem reunir as seguintes características: 1) estar presente fisicamente na situação ou no mundo social, mas em um estado de silêncio; ou 2) estar ausente fisicamente, mas presente discursivamente na situação. De um modo geral, eles são elementos sugeridos pelas fontes de dados.

De acordo com Clarke *et al.* (2022), as categorias de construção discursiva agrupam os elementos que ajudam a entender as principais linhas históricas sobre o que acontece na situação. Estas categorias são compostas de ideias, símbolos, conceitos, discursos, debates e aspectos culturais da situação que possuem significado e que ajudam a compreendê-la melhor. Além destas categorias, pode-se observar ainda na Tabela 4, uma categoria que agrupa elementos políticos e econômicos relevantes que ajudam a pensar no contexto mais amplo da situação, conforme explicam Clarke *et al.* (2022). Finalmente, a categoria de eventos-chave, de acordo com Clarke *et al.* (2022), permite agrupar os eventos que, de alguma forma, influenciaram a situação ao longo do tempo ou qualquer outra coisa relevante que possa estar relacionada ao tempo.

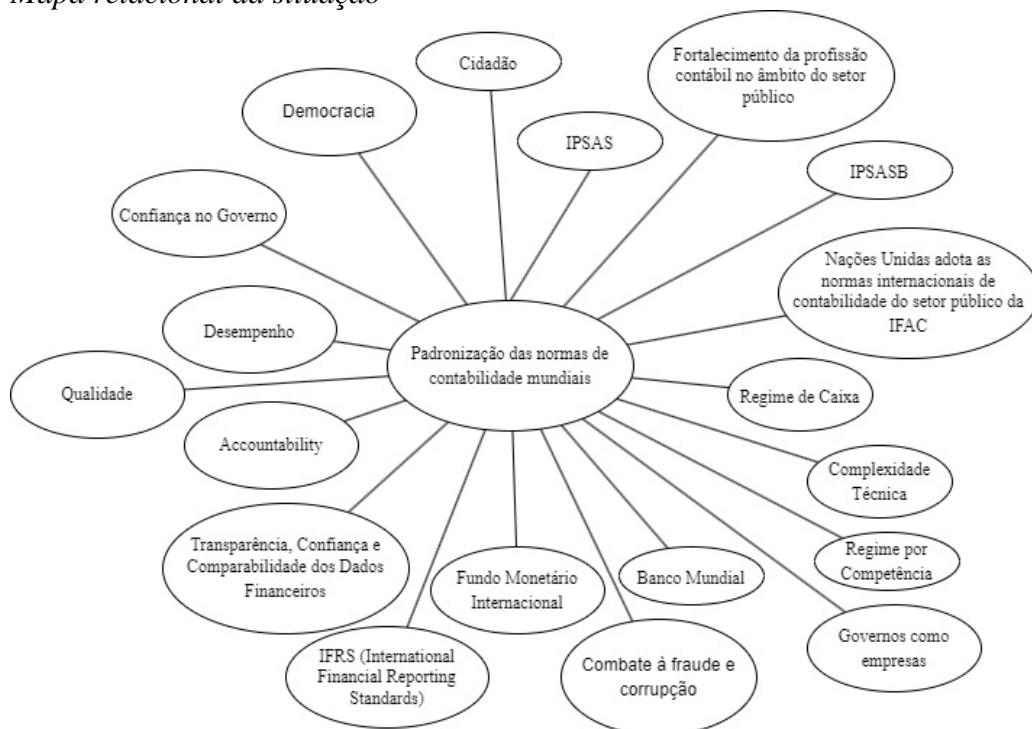
Na Figura 2, podemos observar que algumas construções discursivas dos atores humanos são mais relevantes no contexto global de discussão do processo de convergência das normas de contabilidade, como é o caso dos discursos relacionados ao próprio processo de convergência mundial das normas. Ao passo que outras construções discursivas são mais relevantes para o contexto da própria situação sob análise, que é o caso da convergência contábil brasileira. Sobre este aspecto, cumpre destacar a construção discursiva que trata do fortalecimento da profissão contábil em todo o território nacional. Nota-se que estas construções são articuladas em diferentes níveis, mas, apesar disto, é mantida uma relação e uma coerência entre elas.

Figura 2
Contexto das construções discursivas



As relações analisadas entre os elementos mais relevantes para a situação expressos na Tabela 4 são apresentadas no mapa relacional que consta da Figura 3. O referido mapa relacional tem como elemento principal a construção discursiva de padronização das normas de contabilidade mundial, que é exibida em seu centro, conectando-se e relacionando-se com os demais elementos.

Figura 3
Mapa relacional da situação



Nota. Este mapa apresenta as principais relações entre os elementos mais relevantes para a situação.

A Figura 3 objetiva evidenciar os elementos articulados que compõem a macroestrutura discursiva dominante que permeia os diversos mundos sociais envolvidos. A forma como estes elementos são dispostos, articulados e relacionados discursivamente na situação compõe parte da estratégia de estabelecimento da governamentalidade neoliberal, conforme se poderá observar mais adiante.

O Discurso Dominante na Situação e as Posições Discursivas

O objetivo desta subseção é descrever como os diversos elementos presentes na situação são coordenados e se relacionam, compondo a macroestrutura do discurso dominante. Primeiramente, é importante entender quais são os fundamentos invocados no discurso que permitem ao principal responsável pela elaboração das normas (IPSASB) se colocar em uma posição a partir da qual pode construir uma verdade que é a necessidade de convergência mundial para um padrão único de normas de contabilidade pública. Um dos elementos está relacionado à forma como o próprio IPSASB é construído discursivamente. Ele é apontado como sendo uma entidade independente, global e responsável. No discurso, isto implica numa suposta abertura para um diálogo imparcial e sincero com todas as partes interessadas no trabalho por ele desenvolvido, sem haver qualquer tipo de compromisso com as necessidades específicas de nenhuma delas. Além disso, o IPSASB é apontado como sendo uma entidade continuamente preocupada e atenta às questões globais emergentes, produtora de normas que não estão subordinadas a um único país ou a entidades internacionais, mas sim a toda uma comunidade mundial de utilizadores.

Outro elemento invocado como legitimador é o fato da Assembleia Geral das Nações Unidas (ONU) ter aprovado um programa de reforma da gestão financeira que exige a adoção das IPSAS pelas organizações de seu sistema. Em virtude desta autorização, as normas IPSAS são apresentadas pelo IPSASB como tendo sido necessárias para aumentar a credibilidade e a transparência dos processos e transações financeiras das Nações Unidas. Desta forma, existe um evento importante para a situação em análise que, de certa forma, autoriza o IPSASB a defender uma posição favorável à padronização das normas de contabilidade dos Estados a partir das IPSAS. Este evento é usualmente invocado quando o IPSASB precisa fazer uma defesa da padronização. Embora a necessidade de regulamentação esteja baseada na invocação de uma autorização implícita emitida pela ONU, é possível perceber no discurso a presença de outras entidades como, por exemplo, o Banco Mundial, o Fundo Monetário Internacional e o *Financial Stability Board*. Estas

entidades apoiam a iniciativa com o fornecimento de recursos e com a realização de ações de incentivo para o desenvolvimento e adoção das IPSAS.

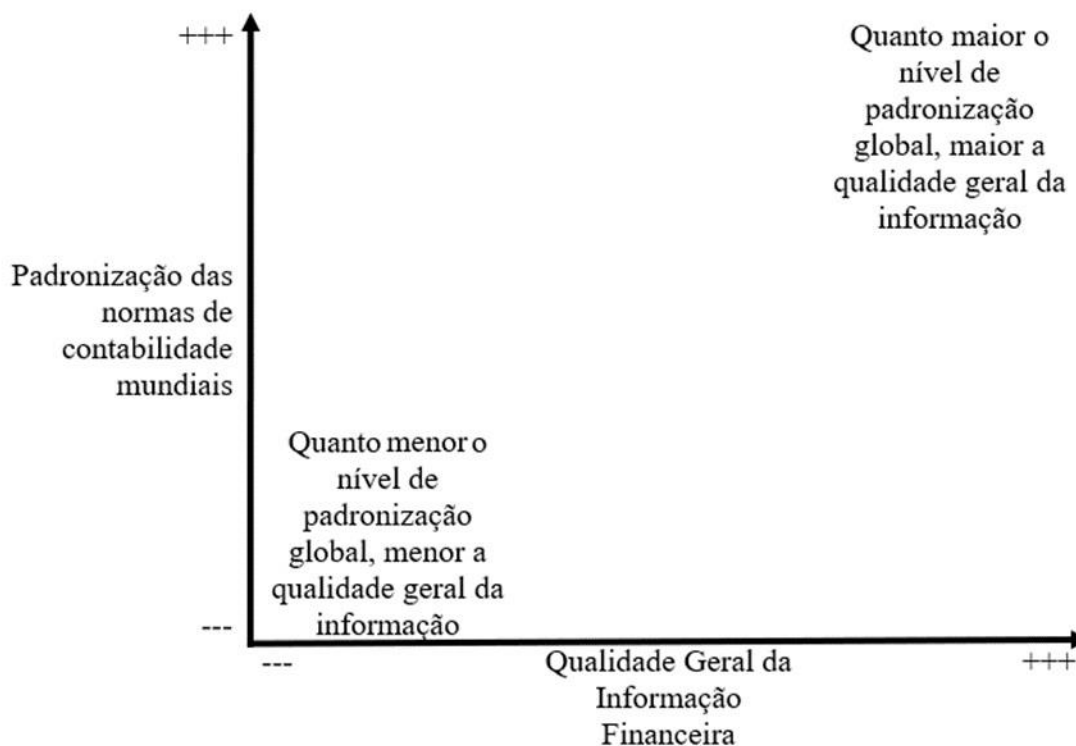
No discurso, as IPSAS são apresentadas como sendo um elemento essencial dos sistemas de governança e de responsabilização pública, uma vez que possuem a característica de ser facilmente compreendidas e de ser amplamente aceitas. Elas são as normas mais adequadas para a elaboração das demonstrações financeiras, uma vez que permitem a contabilização por competência, sendo ainda independentes de governos. Tais características teriam sido herdadas da natureza internacional e sem fins lucrativos das organizações que compõem o sistema das Nações Unidas utilizadoras das normas. O discurso exalta ainda o fato de as IPSAS incorporarem aspectos derivados das IFRS, sendo estes apresentados como boas práticas, fato já destacado por Brusca e Martínez (2016). As IPSAS são anunciadas como sendo um conjunto de normas devidamente adaptadas para o setor público, possuindo uma natureza abrangente que pode atender a todos os requisitos deste setor e cobrindo todas as fases de transição do regime de caixa para o regime de competência. Para o discurso, as IPSAS são tão confiáveis que deveriam estar previstas nas legislações dos países que venham a adotá-las. No processo de convergência brasileiro, as IPSAS são traduzidas e adaptadas, sendo organizadas sob a forma das NBC TSP, que servem de base para a elaboração dos relatórios contábeis nacionais.

Dentro da situação analisada, uma importante construção discursiva identificada diz respeito à necessidade de padronização das normas de contabilidade mundiais, que é uma construção central a partir da qual se coordena diversos elementos na situação. Uma das razões para o desenvolvimento de padrões para a contabilidade pública pode ser observada nos discursos quando é apresentada, como sendo um problema, a possibilidade de cada governo redigir as suas próprias normas de contabilidade. O discurso enfatiza a necessidade de os governos prestarem contas utilizando um mesmo conjunto de normas. Conforme já destacavam Brusca e Martínez (2016), esta harmonização somente é alcançada através das IPSAS. Para defender esta posição, o discurso compara a situação pública e a privada, apresentando como um cenário inaceitável, na atualidade, a adoção deste mesmo comportamento (elaboração de normas próprias) pelas entidades privadas, ou seja, seria impensável, segundo o discurso, cada entidade privada hoje produzir as suas próprias normas. Em função disso, entende-se que não deveria ser tolerado este comportamento por parte dos governos. Na figura 4, pode-se observar a posições discursivas presentes na situação, quando se avalia os impactos da padronização contábil sobre a qualidade da informação financeira que é produzida pelos Estados. As posições discursivas encontradas

na situação reforçam a relação entre padronização e qualidade descrita por Georgescu e Ionescu (2014).

Figura 4

Padronização contábil x qualidade da informação financeira



Outra razão para a padronização é o acelerado processo de globalização da economia, que é, no discurso, apontado como sendo aquele que impõe a necessidade de as informações contábeis serem compreendidas por qualquer usuário ao redor do mundo. Esta influência já havia sido destacada por Georgescu e Ionescu (2014) e o discurso utiliza este fato para exigir, como resposta, uma postura proativa dos Estados para que participem e influenciem este processo. Este ambiente de internacionalização da economia, de aumento de investimentos estrangeiros e de formação de blocos econômicos teria produzido a necessidade de informações contábeis de qualidade. É através destas informações que as decisões de investimento e financiamento são tomadas. Esta conjuntura é um dos fatores que torna, no discurso, a convergência inevitável, pois a padronização contábil é um elemento fundamental para o bom andamento das relações e negociações internacionais. Além disso, o discurso enfatiza a necessidade de uma mudança do pensamento contábil no setor público, que deve se abrir para os novos modos de registro dos atos e fatos contábeis e as novas

maneiras de interpretar as informações contábeis. O discurso tenta passar a impressão de que a linguagem contábil é universal e capaz de ser absorvida por todos.

A padronização é considerada, no discurso, como sendo um caminho sem volta e apresentada como sendo um lugar para o qual todos os Estados estão convergindo. Além disso, não convergir implica discursivamente em se colocar à margem do mundo. Neste ponto, o discurso tende a fazer um apelo direto aos profissionais de contabilidade e finanças públicas, no seguinte sentido: Você quer estar a margem do mundo? Você quer utilizar normas que não são reconhecidas globalmente? Você quer falar um idioma contábil diferente de todos? No discurso, estar na vanguarda é uma necessidade que se coloca de forma urgente para estes profissionais.

A padronização, no discurso, guarda relação com a ideia de modernidade, que é uma ligação já percebida em Gómez-Villegas *et al.* (2020) e que também pode ser identificada quando se analisa a situação específica (CP CASP). O alinhamento às normas internacionais (IPSAS) é uma das bases, no discurso, para se classificar como moderna a contabilidade pública de um Estado, inclusive a brasileira. Esta visão moderna de contabilidade é colocada como sendo um vetor que contribui para a melhoria da imagem do país em relação ao mundo. Neste ponto, o discurso tende, em alguns momentos, a enfatizar que esta melhoria de imagem acaba refletindo em uma melhor avaliação da gestão fiscal do país por agências e organismos internacionais. O conceito de modernidade, no discurso, inclui trazer as experiências e práticas da contabilidade empresarial por competência para o contexto público. Os padrões atuais de contabilidade pública são classificados como enfadonhos, excessivamente preocupados com o atendimento aos limites orçamentários e capazes de desencorajar qualquer leitor, exigindo destes muita determinação nas análises. Eles são apontados como sendo documentos excessivamente voltados para o passado, fornecendo informações financeiras sem qualquer relação com os serviços prestados ou objetivos alcançados.

Discursivamente, a causa de alguns governos ainda não terem iniciado ou concluído este processo de convergência não é atribuída ao próprio padrão proposto, mas ao fato destes governos ainda não terem compreendido muito bem os benefícios que podem ser obtidos através deste processo, principalmente em relação à contabilidade por competência. Dentro do discurso, os governos são também atores que, por natureza, são resistentes a mudanças, e quando elas acontecem, tendem a produzi-las de forma lenta e gradual. A necessidade de padronização presente no discurso possui uma forte conexão com outras quatro construções discursivas, sendo estas: i) a confiança no governo e nas informações contábeis e financeiras;

ii) o desempenho; iii) a *accountability*; e iv) o fortalecimento da profissão contábil no âmbito do setor público.

A necessidade de confiança no governo é comumente referenciada no discurso, neste sentido, para ele, independentemente de sua forma, um governo deve representar os interesses do povo. Diante disso, torna-se necessário estabelecer uma relação de confiança entre os governos e os governados, que passa pelo fornecimento de informações confiáveis por parte dos governos, sendo que a informação confiável é a informação financeira elaborada de acordo com o regime de competência. São essas informações de qualidade que permitiriam uma gestão fiscal eficiente, eficaz e adequada por parte dos Estados, dado que, conforme o discurso enfatiza, em situações extremas, um governo que não consiga controlar a sua situação financeira pode acabar causando a perda da democracia, uma vez que os governos democráticos possuem mais dificuldades para contornar situações de crise, quando comparados aos governos autoritários. A falha dos governos no controle de suas finanças pode produzir ajustes econômicos severos e agitação social, trazendo risco para os regimes democráticos.

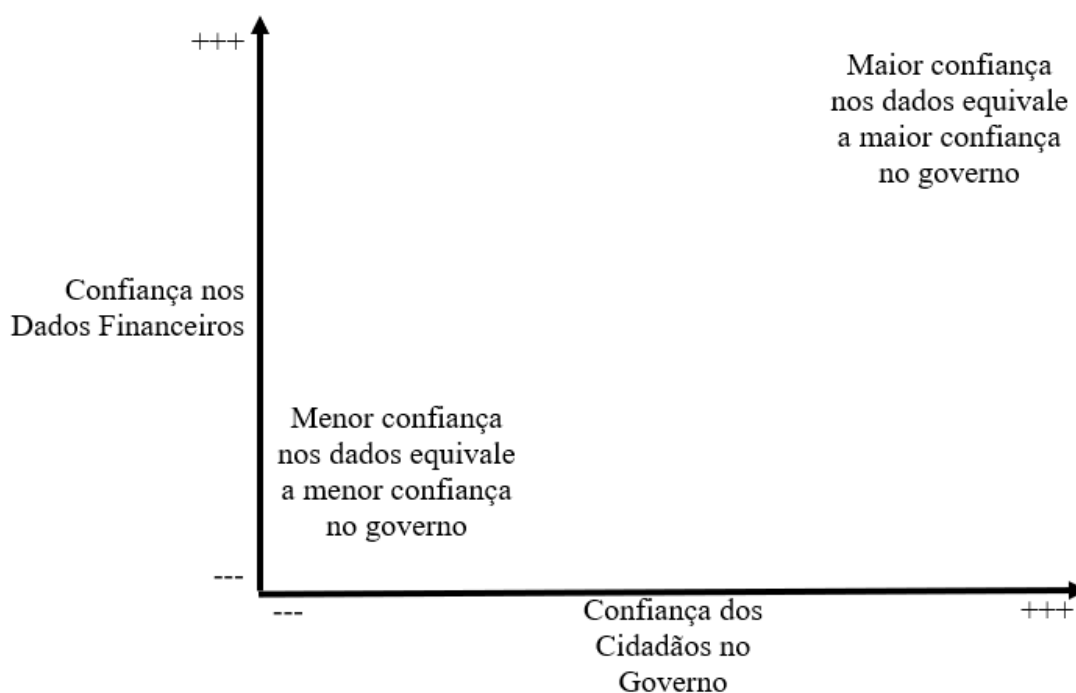
No discurso, os relatórios financeiros são elementos capazes de envolver o cidadão no processo político e gerar a confiança necessária destes em relação aos governos estabelecidos. A melhoria da qualidade da informação contábil é apresentada como sendo um instrumento capaz de fazer com que a sociedade encare o trabalho das instituições públicas com mais seriedade. A lista daqueles que estariam interessados nas informações contábeis dos governos tende, por vezes, a ser um pouco alargada, incluindo ao lado do cidadão outras partes interessadas, sejam elas nacionais ou internacionais. No entanto, pouca ênfase é dada a estas outras partes, sendo assim seus papéis e interesses em relação aos governos ficam obscurecidos, tornando-se, discursivamente, secundários ou mediatos.

É comum encontrar no discurso um esforço para afastar interpretações de que haveria uma preocupação exclusiva com informações para o mercado de capitais. Embora o discurso reconheça a importância dos mercados de capitais, eles tendem a focar na relevância da informação financeira para a democracia, situando as informações financeiras confiáveis como um de seus pilares. A confiança dos cidadãos é colocada como um elemento necessário para os governos, sendo os governos dependentes desta confiança. Um governo não consegue cumprir seus objetivos de forma eficiente e eficaz se não tiver a confiança dos cidadãos e as informações contábeis e financeiras confiáveis são o elemento que faz esta ligação.

A Figura 5 mostra as posições que podem ser encontradas no discurso quando se analisa a relação entre a confiança nos dados financeiros e a confiança dos cidadãos no governo. Apenas duas posições podem ser identificadas no discurso e elas estão situadas no canto inferior esquerdo e no canto superior direito. Não foram identificadas outras posições discursivas que exerçam críticas em relação a estes dois extremos.

Figura 5

Confiança nos dados financeiros x confiança dos cidadãos no governo



A transparência, a confiança e a comparabilidade são apresentadas como requisitos obrigatórios para os dados financeiros fidedignos. Não haveria liberdade de escolha para os governos neste ponto e, por isso, a publicação de informações com estas características tem natureza impositiva e está no mesmo patamar das demais políticas públicas desenvolvidas no âmbito dos Estados voltadas para outros aspectos da transparência governamental. O discurso usa esta relação para posicionar os governos em um local de subordinação aos utilizadores das informações financeiras, devendo eles seguirem as normas que estes impuserem. A adoção das IPSAS, no discurso, seria capaz de elevar o padrão contábil do setor público a um patamar que possibilita traduzir a verdade com mais qualidade, permitindo mais transparência e credibilidade para os investimentos e transações internacionais, levando os investidores a avaliarem melhor as suas opções de investimento.

Nota-se, neste ponto, que, por vezes o discurso acidentalmente se desloca do cidadão para estas entidades nacionais e internacionais de crédito.

O discurso geral da transparência pública tem relevância para a situação, tendo efeito sobre as entidades que compõem a administração pública brasileira. Ele é invocado como justificativa para a adoção das normas de contabilidade das IPSAS no Brasil. Percebe-se que o discurso se apropria do conceito político amplo de transparência pública para colocar em evidência as suas normas. No entanto, mais especificamente no caso brasileiro, quando este conceito político é invocado para justificar a adoção das normas no Brasil, percebe-se que, dentre os usuários da informação, são listados principalmente aqueles com perfis técnicos (analistas financeiros, investidores, auditores, contabilistas e demais usuários). Ou seja, embora o discurso seja construído tendo o “cidadão” como base, quando ele se desloca para a administração pública brasileira, este ator acaba recebendo uma menor atenção. Na situação em análise, a maior exigência da sociedade por transparência pública é um dos motivos para a convergência das normas de contabilidade públicas. O discurso tende a enfatizar a existência deste clamor por transparência no seio da sociedade, embora não se perceba, na construção do discurso, como se dará ou se dá esta forma de participação.

Apesar de enfatizar a existência de um clamor difuso, o discurso não esconde o interesse de atores coletivos específicos, como as agências de riscos e os mercados, principalmente em relação a consistência das finanças. Neste contexto, o discurso posiciona o profissional de contabilidade como sendo um dos principais responsáveis pela viabilização dos anseios da sociedade no que diz respeito a transparência. No discurso, o profissional de contabilidade já gozaria da sociedade o reconhecimento que é necessário para estar nesta posição. O contador é apresentado como sendo capaz de realizar o trabalho árduo, específico e necessário para o processo e a profissão contábil é descrita como sendo aquela que torna o setor público mais transparente e responsável perante os cidadãos. Confrontar apenas a receita e as despesas dos entes públicos não é suficiente para se atender ao clamor por transparência e, como consequência, é necessário observar as melhores práticas incorporadas nas IPSAS, sendo os profissionais de contabilidade aqueles que teriam as habilidades requeridas para isso.

Dentro do discurso, a transparência das informações financeiras só é alcançada através da adoção do regime de contabilização por competência, apontado como sendo o único capaz de produzir melhores informações para fins de planejamento e gestão. Para legitimar este entendimento, é comum encontrar no discurso referências a supostas jurisdições que estariam conseguindo obter resultados satisfatórios com a adoção do regime

por competência. Sendo assim, constrói-se a visão de que o uso do regime de competência torna-se suficiente para a produção de informações contábeis confiáveis. Embora o regime de caixa seja apontado como sendo comum entre os governos, no discurso, o regime de competência é apresentado como sendo aquele que está subjungando o anterior, ou seja, aquele que vem ganhando espaço e que já consegue, inclusive, reunir um amplo consenso sobre a sua superioridade.

A comparabilidade das demonstrações contábeis entre os países é apontada como sendo um dos grandes objetivos do processo de convergência, sendo também criadora de um ambiente de troca de experiências entre aqueles que elaboram as demonstrações. Além disso, essa comparabilidade traria uma suposta segurança para todos os usuários destas informações, pois eles saberiam o que procurar nestes relatórios. Objetivando a construção desta comparabilidade, o discurso se consolida nas próprias normas IPSAS, sendo elas o instrumento discursivo que estabelece uma linguagem específica e direcionada a este propósito. É ela que define o que é passível de reconhecimento, mensuração e evidenciação pela contabilidade pública do país que vier a adotá-la. Quando trata da comparação, o discurso dá ênfase para a saúde financeira dos Estados, ou seja, há uma preocupação com a possibilidade de se identificar e separar os países que conseguem realizar uma gestão financeira mais adequada, daqueles que não a conseguem. Países que desejam se manter competitivos, segundo o discurso, deveriam implementar métodos de contabilidade que sejam comparáveis ao redor do mundo, produzindo demonstrações contábeis amplamente aceitas. As IPSAS são apresentadas como sendo o elemento que possui um papel significativo a desempenhar no aumento tanto da transparência quanto da comparabilidade das informações financeiras dos países.

Para se alcançar a comparabilidade, o discurso destaca a necessidade do estabelecimento de uma estrutura específica, que compreende um conjunto de tecnologias como, por exemplo: sistemas de software, normas, padrões, procedimentos, dentre outros. Todos eles incorporando e dando efetividade ao que estabelece as normas. Para o discurso, este processo é lento e gradual, mas o próprio discurso se encarrega de disseminar tecnologias que podem ajudar a acelerar os resultados como, por exemplo, a ferramenta *Pathways to Accrual* (<https://pathways.ifac.org/standards/pathways/2021>).

O discurso faz questão de destacar constantemente estudos que mostram a capacidade do regime de competência de produzir a comparabilidade das informações contábeis, melhorar a transparência e a *accountability* e mensurar o desempenho. O objetivo de internalização nos Estados do regime de competência já havia sido indicado por Brusca,

Gómez-Villegas e Montesinos (2016) e o de busca por uma maior comparabilidade por Amiri e Hamza (2020). É este regime de contabilização que permitirá uma maior visibilidade e capacidade de avaliação da situação econômica e financeira dos Estados. No discurso, o que existe antes do regime de competência é o obscurantismo, ou seja, a plena falta de conhecimento sobre as diversas realidades econômicas e financeiras. O discurso chega a afirmar que, através do regime de competência, os brasileiros passarão a ter mais consciência sobre a gestão dos órgãos públicos e sobre a saúde financeira dos entes estatais. O regime de competência é tido como sendo uma prática que atende aos preceitos democráticos, inclusive capaz de satisfazer aos anseios daqueles cidadãos que mais precisam (justiça social).

No discurso, o uso do regime de competência refere-se também a um resgate do papel da contabilidade como ciência, cujo objeto de estudo é o patrimônio. Neste ponto, o discurso cria uma separação entre os métodos atuais, que possuem ênfase no regime de caixa, e os propostos, colocando os métodos atuais como menos científicos do que os propostos. Os conceitos de competência são colocados como sendo fundamentais, tanto para a economia quanto para a própria contabilidade, sendo que a justificativa para o sucesso do regime de competência estaria na sua capacidade de refletir a realidade econômica e financeira dos governos. No discurso, a linguagem técnica do regime de competência não é apresentada como um obstáculo, uma vez que se assume o pressuposto de que as partes interessadas, incluindo-se os cidadãos, são atores que possuem a capacidade necessária para entender as informações técnicas apresentadas através do uso deste regime de contabilização.

O regime de caixa é constantemente atacado no discurso, sendo acusado de ser pouco transparente. Embora o discurso exalte a superioridade do regime de competência para a produção de informações contábeis e financeiras confiáveis, ele não chega a excluir totalmente o regime de caixa. Pelo contrário, ele reconhece a necessidade de fornecer suporte aos relatórios de caixa que muitos governos ainda elaboram. O fato de haver certa tolerância em relação ao regime de caixa é apresentado como sendo uma virtude do padrão de contabilização que está sendo desenvolvido (IPSAS). É nítido que a contabilidade de caixa não é, de forma alguma, um objetivo a ser perseguido, mas apenas uma etapa dentro do processo de transição para o regime de competência, sendo suportada pelo simples fato de algumas jurisdições ainda não estarem preparadas para fazer a transição completa. Este papel do regime de caixa como suavizador do processo de transição foi também apontado por Polzer *et al.* (2020).

O discurso apresenta modelos sobre como convergir do regime de caixa para o regime de competência e tenta convencer os Estados a realizarem uma mudança gradual,

incorporando gradativamente relatórios por competência ao longo do tempo. Sendo assim, o uso do regime de caixa não impediria, por exemplo, o registro de contas a pagar e a receber. No entanto, o discurso faz um alerta para o fato de que as próprias IPSAS no regime de caixa podem distrair o ente público do verdadeiro objetivo que é a adoção do regime por competência.

Para a situação em análise, o discurso tende a enfatizar o risco de se adotar uma versão modificada da contabilidade por competência ou por caixa, que consistiriam na adoção seletiva de critérios da norma. Esta atitude levaria a uma falta de apoio, diminuindo a integridade e a utilidade dos dados financeiros, produzindo, conseqüentemente, uma menor responsabilização e transparência. Sendo assim, os melhores resultados só podem ser obtidos através de uma mudança completa do regime de caixa para o regime de competência, sem meio termo.

O regime de competência torna-se a base para a gestão das finanças públicas quando o país está preparado para realizar estas reformas. Sendo assim, o discurso enfatiza a necessidade de se estabelecer tecnologias que permitam colocar o regime de competência no lugar de fundamento da gestão financeira. Somente estando nesta posição é que o regime de competência permitirá que os ativos e passivos do setor público sejam reconhecidos e administrados com vistas ao interesse público, permitindo ao setor público a produção de políticas públicas que considerem os riscos fiscais emergentes e a absorção de choques fiscais. A adoção do regime de competência, no discurso, deve ser ampla, abrangendo o orçamento, as apropriações e a contabilização, sendo este um requisito para aceitação e legitimação internacional.

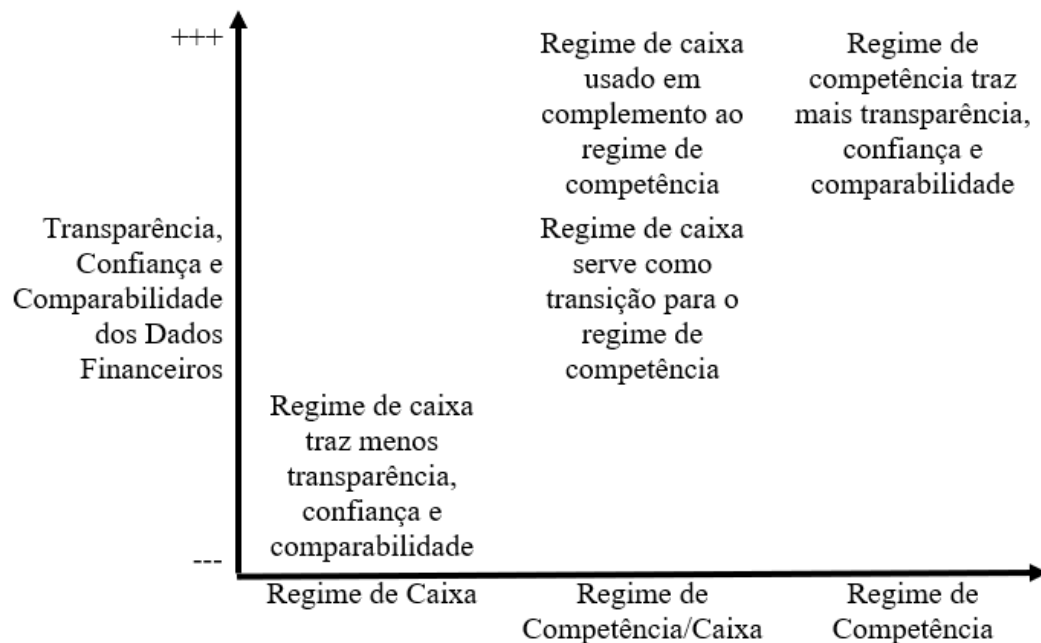
Uma vez que o regime por competência é a base, as IFRS tornam-se fontes a partir das quais devem ser extraídas as melhores práticas para elaboração dos relatórios financeiros públicos, bastando apenas realizar as pequenas adaptações necessárias. A busca pelo alinhamento das IPSAS com as IFRS recebe destaque no discurso, que aponta, frequentemente, para melhorias realizadas nas IPSAS com o objetivo de manter esta proximidade com as IFRS. A proximidade é tão evidente que o discurso declara que as IFRS foram alteradas apenas na medida do necessário para atender aos aspectos específicos do setor público. Sendo assim, grande parte das IPSAS do regime de competência são baseadas nas IFRS, embora em alguns casos específicos tenham sido desenvolvidas IPSAS voltadas especificamente para o setor público.

A Figura 6 apresenta as principais posições discursivas encontradas quando são relacionados os níveis de transparência, confiança e comparabilidade dos dados financeiros

produzidos pelas entidades públicas e o regime contábil adotado. Nota-se que o regime de caixa só é entendido como aceitável quando aplicado dentro do processo de transição para o regime de competência ou em complemento aos relatórios elaborados neste regime.

Figura 6

Transparência, confiança e comparabilidade dos dados financeiros x regime contábil



A convergência dos Estados para os padrões de contabilidade internacionais é vista como sendo geradora de vantagens que vão além do aumento da transparência pública. No discurso, ela é destacada como produtora de benefícios adicionais como, por exemplo, a melhoria no processo de tomada de decisões estratégicas, no planejamento e no controle. O discurso gera a expectativa de que os padrões, ditos mais elevados, sejam capazes de melhorar a visão e a previsão, conduzindo os Estados a uma aplicação mais eficiente e eficaz dos recursos. A convergência é colocada no discurso como sendo a melhor ferramenta para a gestão das contas de um país. Ela seria o instrumento que facilita a comunicação do desempenho internacional, uma vez que utiliza uma linguagem contábil homogênea para tal. O discurso deixa claro que não é a norma em si que produzirá tais efeitos, mas a direta aplicação das normas sobre as demonstrações contábeis.

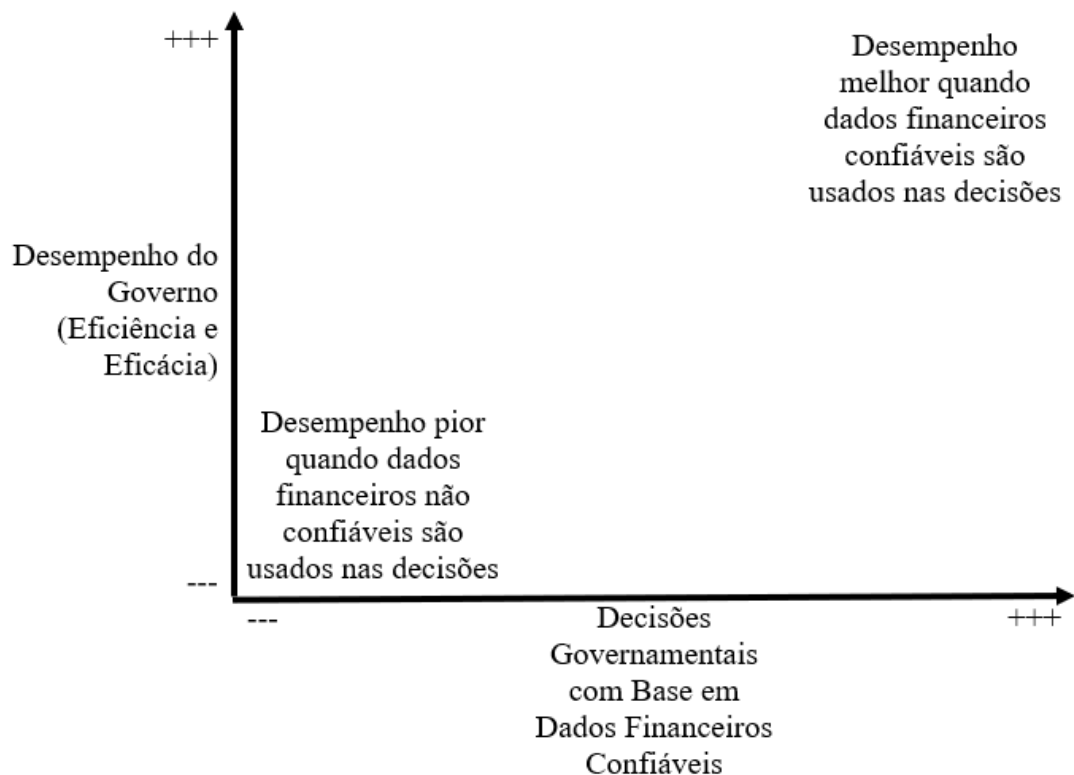
No discurso, o desempenho dos governos precisa ser acompanhado, principalmente devido ao imenso volume de recursos que eles arrecadam. A aplicação de recursos de forma ineficiente ou ineficaz pode representar um enorme dreno para as economias. Sendo assim, o uso de informações financeiras adequadas mostra-se necessário para o acompanhamento

do desempenho dos governos. É importante destacar que, muitas vezes, a palavra desempenho é empregada de forma genérica no discurso. No entanto, fica claro um viés que tende a enfatizar o aspecto econômico do desempenho em detrimento do aspecto social (melhoria na saúde, educação, segurança, dentre outros).

Na Figura 7, é possível observar que as duas posições discursivas presentes no discurso, quando se considera o impacto dos dados financeiros confiáveis sobre o desempenho do governo, reafirmam a relação entre o desempenho e a qualidade dos dados utilizados, estabelecendo uma forte dependência discursiva entre ambos.

Figura 7

Desempenho do governo x decisões baseadas em dados financeiros confiáveis



Quando se refere ao desempenho, o discurso tende a equiparar os governos às empresas, afirmando que não haveria motivos para que o acompanhamento do desempenho do primeiro seja diferente do segundo. O discurso se baseia no fato de que ambos precisam de informações financeiras confiáveis, devendo ficar claro, no primeiro caso, o impacto financeiro das políticas públicas desenvolvidas pelos Estados. O bom desempenho financeiro é considerado como sendo importante numa perspectiva social e política. Para o discurso, os governos deveriam fornecer informações como as empresas fornecem tendo que, inclusive, se submeter a auditorias independentes. De modo similar às empresas, os

governos são vistos como entidades para as quais os cidadãos transferem seus riscos sociais, sendo remunerados através de tributos, precisando, desta forma, prestar contas para aqueles que fornecem estes tributos. A auditoria independente das demonstrações financeiras, que é princípio comum entre as empresas, deveria ser incorporada pelos governos, sendo este um elemento fundamental para as democracias, pois aumentam a confiança nas demonstrações contábeis, devendo se posicionar na camada entre esses e o público, ajudando na manutenção de um canal aberto com os leitores das informações contábeis.

Na construção discursiva, os governos são colocados como que subordinados ao cidadão. Uma das razões desta subordinação deve-se ao fato de o cidadão ser aquele que fornece recursos aos governos, deste modo, os governos estariam administrando recursos que não seriam propriamente seus. Esta transferência gera um direito para o cidadão que é o de ter acesso a informações confiáveis de modo que seja possível responsabilizar os governos pela utilização dos recursos públicos administrados. No discurso, algumas das informações apontadas como relevantes para o cidadão são aquelas que dizem respeito a capacidade de gerar receitas suficientes para pagar pelos serviços prestados, de suportar choques externos e de cumprir com as obrigações atuais associadas as tendências de longo prazo.

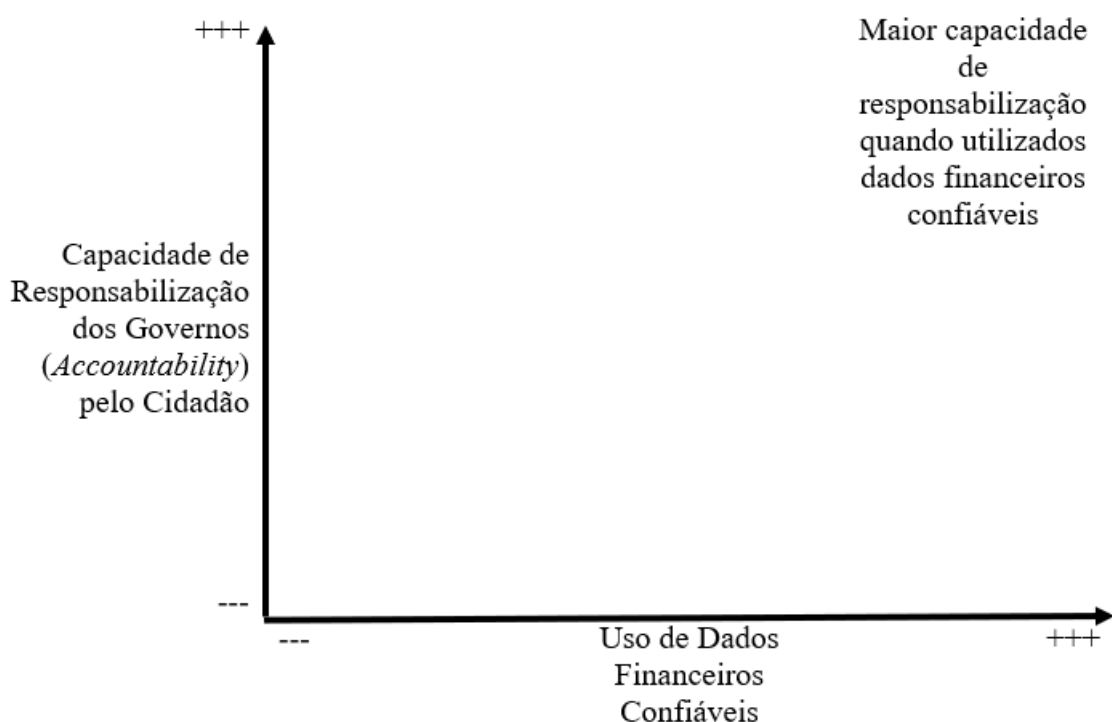
A impossibilidade de responsabilizar governos pela baixa qualidade das informações contábeis e financeiras é colocada no discurso como uma ameaça à democracia. Por vezes, o discurso tenta afastar a participação do mercado na discussão ressaltando que as preocupações relacionadas à baixa qualidade da informação contábil estão mais relacionadas à democracia do que à economia mais especificamente. No discurso, a *accountability* seria o elemento que permite gerar incentivos e restrições aos governantes, impondo que justifiquem eventuais aumentos de receitas e de despesas, não sendo um tema de interesse dos tecnocratas, dos mercados ou das instituições financeiras. Na verdade, o discurso coloca que, neste caso, estão em evidência os direitos e as riquezas dos membros da comunidade enquanto fornecedores de recursos ou beneficiários de serviços.

A capacidade de responsabilização trazida pelas IPSAS abrange tanto os políticos eleitos quanto os profissionais de carreira, sendo uma ferramenta a serviço dos administradores, órgãos de controle e da própria sociedade. O discurso destaca que não se trata de uma solução definitiva para os problemas, mas funciona como um instrumento capaz de impulsionar a modernização. A contabilidade é colocada como sendo uma aliada importante dos mecanismos de controle da gestão, sendo capaz de aumentar a qualidade das decisões, uma vez que contribui para o processo de *accountability* do setor público. A

capacidade de aprimorar o processo de fiscalização das demonstrações contábeis dos entes públicos é atribuída às normas IPSAS. Na figura 8, observa-se que, discursivamente, há um certo consenso no que diz respeito a uma maior responsabilização dos governos quando são divulgados dados financeiros confiáveis para o cidadão, não havendo posições discursivas diferentes ou variadas sobre o tema na situação.

Figura 8

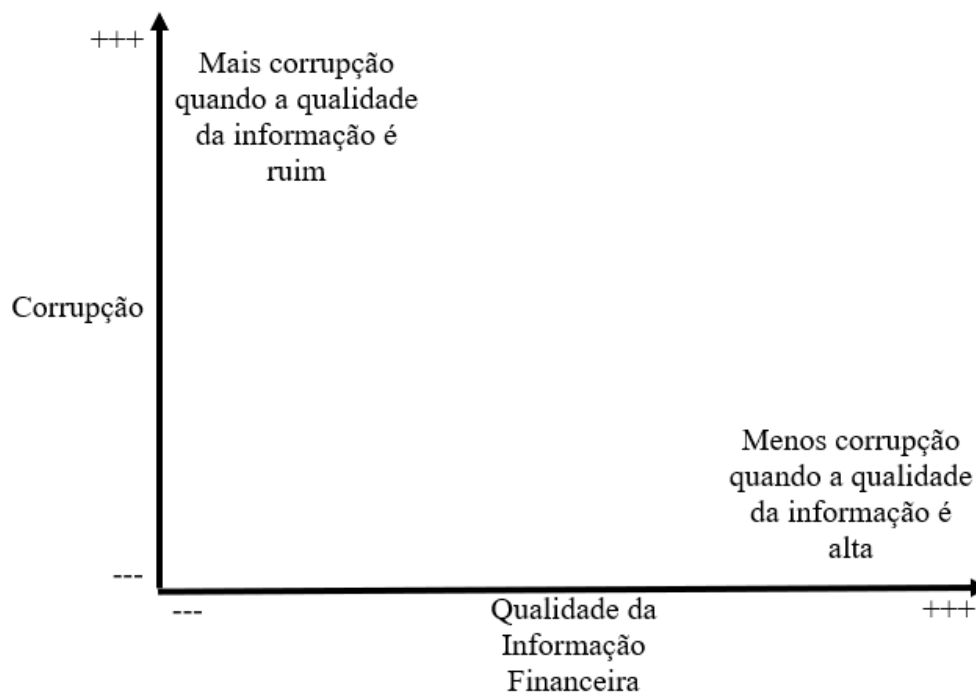
Responsabilização dos governos x dados financeiros confiáveis



O discurso propagado busca diferenciar os efeitos produzidos pela má informação financeira dentro dos mercados de valores mobiliários dos efeitos gerados no ambiente público. A perda da confiança no governo causada pela má gestão financeira cria um ambiente propício à corrupção e à fraude, colocando em risco o crescimento da economia mundial e o bem-estar dos cidadãos. A confiança na informação permite a elaboração de proteções contra a má gestão, a fraude e a corrupção. Para evitar estes males, é necessário estar preocupado com a qualidade das informações financeiras produzidas. Sendo assim, o discurso destaca que o combate a corrupção exige a realização de reformas que possam aperfeiçoar o processo de prestação de contas. Conforme apontam Neves e Gómez-Villegas (2020), as IPSAS no regime de competência são vistas como uma solução para o mal da corrupção e da fraude. Na Figura 9, pode-se observar as posições discursivas relacionadas ao nível de corrupção e a qualidade das informações financeiras.

Figura 9

Nível de corrupção x qualidade da informação financeira



Para obter engajamento dos profissionais de contabilidade e de finanças, utiliza-se como incentivo, no discurso, um suposto ganho profissional que traria para eles benefícios, principalmente na área pública, o que se traduz em uma expectativa de valorização, conforme apontado por Piccoli e Klann (2015). No discurso, o ganho profissional é parte da agenda de convergência contábil, que promete a construção de sujeitos contadores capazes de influenciar a construção de um mundo de negócios mais ético, justo e eficiente. O fortalecimento da profissão também teria reflexos positivos nas próprias entidades profissionais, que teriam maior espaço nos processos decisórios relativos às questões financeiras e econômicas do setor público, conseguindo também uma maior exposição de imagem. Para estas entidades, é oferecido o papel de normatizador da contabilidade pública do país.

A valorização da classe contábil no ambiente público é colocada como sendo o único meio através do qual o interesse público pode ser preservado. Valorizar estes profissionais é incentivar a produção de informações contábeis de qualidade e, como consequência, uma maior transparência e desenvolvimento econômico. O próprio discurso exorta os profissionais de contabilidade e de finanças públicas a serem seus mensageiros, conclamando-os a propagar os benefícios da norma e a levar ao conhecimento de todos o

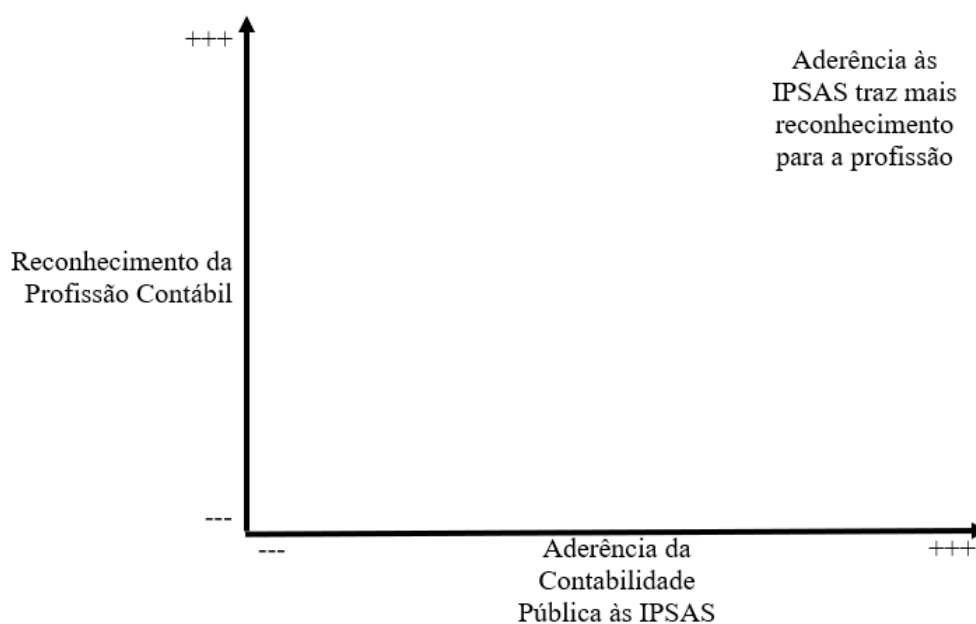
seu conteúdo, sendo este o único meio de atingir a necessária comparabilidade. No discurso, é possível encontrar ainda afirmações relacionadas ao orgulho que sentem os profissionais que se dispõem a fazer parte deste movimento. Isto pode explicar, em parte, a consciência que estes profissionais desenvolvem em relação à importância do processo de convergência descrita por Marques, Bezerra Filho e Caldas (2020).

O CFC realiza consultas públicas sobre as normas que estão convergindo, para que o público em geral possa apresentar sugestões. Na consulta pública realizada pelo CFC para análise da adequação da norma NBC TSP 11, que trata da apresentação das demonstrações contábeis, é possível verificar que a necessidade de fortalecimento da profissão contábil reverbera entre os profissionais de contabilidade, uma vez que eles próprios apresentam sugestões para restringir a elaboração das demonstrações contábeis apenas aos profissionais habilitados nos conselhos regionais da classe. Para estes profissionais, permitir a participação de não contadores no processo implica no enfraquecimento da profissão.

Na Figura 10, fica claro que a única posição discursiva identificada, quando se analisa a relação entre o reconhecimento da profissão contábil e o processo de aderência da contabilidade pública brasileira às IPSAS, é aquela que traduz ou estabelece este movimento como sendo positivo para a categoria de profissionais de contabilidade. Não foi identificado nenhum elemento discursivo que contestasse esta posição, ou nenhuma outra posição que apresentasse uma perspectiva diferente no que diz respeito aos benefícios esperados para estes profissionais.

Figura 10

Reconhecimento da profissão contábil x aderência da contabilidade pública às IPSAS



No que tange a implantação das normas, o discurso usualmente recorre ao argumento da complexidade técnica da iniciativa com os seguintes objetivos: i) mostrar a importância de se disponibilizar os recursos materiais e humanos necessários para a convergência; e ii) manter as discussões e os debates sobre os temas tratados restritos aos profissionais de contabilidade, conforme se pode observar nas discussões sobre a participação de outros conselhos profissionais, registrada na ata da 18ª reunião ordinária do CP CASP. De um modo geral, o discurso enfatiza a necessidade de mudança do pensamento contábil no setor público, indicando que ele deve se abrir para os novos modos de registro dos atos e fatos contábeis e as novas maneiras de interpretar a informação contábil. O discurso declara que a linguagem incorporada nas IPSAS é universal e capaz de ser absorvida por todos, inclusive pelos cidadãos.

Atores Silentes na Situação

É possível observar no discurso a presença de alguns atores que não se manifestam diretamente, mas que são construídos por outros atores presentes mais diretamente no discurso. No discurso, o cidadão é um destes atores implicados e silentes, ou seja, não presentes diretamente na situação, sendo determinado por outros atores presentes no discurso e discursivamente construído como sendo alguém preocupado com o desempenho financeiro dos governos. Dentro da construção discursiva, existe uma certa proximidade entre como as empresas se relacionam com seus clientes e como os governos se relacionam com os seus cidadãos. Este seria um aspecto relevante em relação ao ator cidadão construído discursivamente, já que ele está preocupado com o desempenho do governo pelo fato de ser um cliente dele e, como tal, transfere seus recursos e espera que estes recursos sejam traduzidos em benefícios. Esta forma de ver o cidadão como cliente está descrita em Mason (2018).

Além deste cidadão cliente, existe ainda na construção discursiva uma visão importada do ambiente empresarial que retrata o cidadão como sendo uma espécie de investidor que transfere seus recursos através de tributos e espera que estes recursos sejam aplicados de forma eficiente e eficaz. Ele move a gestão de ativos e passivos para o governo, sendo essa, portanto, uma das razões para estar interessado no acompanhamento contábil e financeiro do desempenho dos Estados. Esse argumento de que o cidadão pode ser beneficiado pela convergência por poder avaliar melhor o desempenho do Estado é compartilhado por Bisogno e Cuadrado-Ballesteros (2020). Pode-se resumir então que, no discurso, o cidadão é visto como alguém preocupado com as informações contábeis e

financeiras, principalmente por ser colocado como um cliente (beneficiário de serviços) e um investidor (fornecedor de recursos).

Durante análise das sugestões encaminhadas pelo público em geral para a convergência da norma NBC TSP 11 (Apresentação das Demonstrações Contábeis) através da consulta pública, verifica-se que, dentre as propostas, encontra-se a criação de um demonstrativo contábil em um formato mais simples que possa ser mais bem compreendido pelo cidadão comum, de modo a incrementar a transparência dos dados contábeis, principalmente nos municípios. A sugestão não foi acatada, tendo sido apresentada como justificativa o fato de que a legislação já contempla essa possibilidade, não sendo necessário incluir nas normas de convergência. Este fato mostra que há pouco espaço para construções discursivas que apresentem um arquétipo de cidadão que não possui as habilidades necessárias para proceder com a análise técnica que as demonstrações contábeis elaboradas com base no padrão internacional exigem.

O exemplo acima serve para ilustrar ainda que, além do cidadão, outros profissionais de contabilidade interessados e implicados no processo de convergência também são silenciados quando tentam incluir nas normas de contabilidade contribuições que não estão alinhadas ao discurso dominante, mesmo que estes profissionais tenham experimentado resultados positivos através do uso de uma abordagem alternativa. Neste caso, ao tornar imediatamente inadmissível a inclusão de demonstrativos contábeis simplificados, são excluídas da arena, sem o devido debate, contribuições que poderiam ajudar a tornar mais transparentes as demonstrações contábeis, resultado que, pelo menos do ponto de vista discursivo, é um dos objetivos perseguidos pela própria convergência.

Além do cidadão, pode-se perceber que ministros, secretários e controladores gerais também são atores implicados e silentes, sendo classificados como inovadores apenas quando desejam que seus países se tornem mais transparentes através da adoção das normas de contabilidade padronizadas. Não se verifica na arena uma preocupação em ouvir estes atores. Para o discurso, estes atores, para desempenharem de modo satisfatório as suas funções, dependem das IPSAS e a não aderência às normas pode conduzi-los ao baixo desempenho ou, até mesmo, a construção de ambientes capazes de fazê-los “sucumbir” a ilegalidades. Por fim, outro ator silente é o parlamentar, que é o usuário mais direto das informações contábeis produzidas em um regime democrático. Ele é o responsável por aprovar o orçamento e analisar as contas dos governos, principalmente na situação analisada. O parlamentar sequer é mencionado no discurso, apesar de haver interação entre a arena de convergência e a legislativa.

Resistências na Situação

Pela análise das posições discursivas presentes na situação, pode-se perceber que, no geral, existe uma baixa variedade de posições. Isto pode ser interpretado como um indicativo de que o discurso está bem consolidado não existindo, na situação, posições antagônicas ou mesmo visões variadas em relação as construções discursivas propagadas. Uma maior variedade de posições discursivas apenas é observada quando se aborda a contribuição dos regimes contábeis (caixa e competência) para com a transparência, confiança e comparabilidade dos dados financeiros (Figura 6).

Neste caso, a maior variedade de posições pode ser atribuída ao fato de os governos se colocarem em defesa do regime de caixa. Esta posição defensiva faz com que o discurso dominante seja obrigado a contemplar, além da posição desejada, que é a implantação do regime de competência, outras posições. Notadamente, estas posições consideram o regime de caixa como um modelo de transição ou como um modelo complementar ao regime de competência. Relações de poder, neste caso, obrigam o discurso dominante a fazer concessões, mas isto não se transforma em uma anuência para com o regime de caixa. Este regime passa a ser construído discursivamente como um preço menor a ser pago para se atingir o objetivo principal que é obter dos Estados as informações contábeis exibidas nos moldes do regime de competência.

Além deste perceptível recuo em relação ao discurso dominante, não se verifica outras concessões relevantes. Isto não quer dizer que não existam outras formas de resistência, principalmente em relação a ações desenvolvidas durante o processo de convergência que buscam tornar os contadores públicos em sujeitos dóceis através de estratégias que têm por objetivo minar sua liberdade de pensar diferente daquilo que estabelece o discurso. Neste sentido, durante a análise dos documentos, verificou-se na Ata nº 41 da reunião Ordinária do CP CASP, realizada entre os dias 02 e 04 de fevereiro de 2021, que estava em andamento, no âmbito do processo de convergência, a elaboração do Plano de Fiscalização dos Profissionais da Contabilidade Atuentes no Setor Público.

Na reunião registrada na referida ata, percebe-se haver certa resistência de membros do CP CASP em relação ao projeto. Dentre os motivos para a resistência, está uma alegada possibilidade de desvirtuamento do projeto e limitações técnicas para a realização de fiscalizações neste sentido. Não há na ata muitos detalhes sobre o conteúdo do referido plano, o que limita compreender quais as razões e, por conseguinte, os discursos que se insurgem. Em função disto, foi encaminhada uma solicitação de informação para o CFC requerendo a íntegra do plano de fiscalização. Em resposta, o CFC informou que “não é possível o envio

do referido plano solicitado, justamente por não haver uma versão final aprovada”. O CFC invoca uma exceção prevista na Lei de Acesso à Informação (Lei Federal nº 12.527/2011) que desobriga o envio de documentos preparatórios.

A elaboração do plano de fiscalização dos profissionais contábeis da área pública parece ser parte da estratégia de interiorização das normas de contabilidade internacionais. Esta conclusão se deve ao fato de sua criação não estar prevista originalmente no termo de cooperação técnica assinado entre o CFC e a Secretaria do Tesouro Nacional, mas ter sido deliberadamente incluída quando da assinatura do primeiro termo aditivo ao acordo. Este termo aditivo inseriu, na cláusula quinta, responsabilidades adicionais ao CFC, que, em resumo, passa a ter a obrigação de proceder com a averiguação de responsabilidade decorrente de indícios de inconsistências ou irregularidades nas informações contábeis apontados pelo Ministério da Fazenda.

Percebe-se, neste ponto, que a defesa dos profissionais de contabilidade em relação ao processo de convergência possui limites. Os profissionais de contabilidade pública não parecem estar dispostos a se submeter a mecanismos de controle capazes de aplicar punições caso eles não venham a adotar aquilo que preceitua a norma. A preferência destes profissionais por ambientes pouco autoritários apontada por Da Silva e Da Silva (2019) pode ser uma das explicações. Eles parecem querer preservar um certo grau de liberdade em relação a seguir, ou não, os normativos contábeis, sem serem punidos por isso. Embora acreditem na importância da convergência para o reconhecimento da profissão, não estão dispostos a pagar um eventual preço por esta migração.

Na arena, ficam então claros dois pontos em que se articulam o poder das organizações regulamentadoras e a resistência: um deles decorre do desejo dos Estados de permanecerem como estão, produzindo informações contábeis no regime de caixa e o outro decorre dos próprios profissionais de contabilidade que não estão dispostos a se submeterem a mecanismos de controle e de vigilância que os obriguem a se manter constantemente produzindo informações aderentes ao padrão propagado.

Análise dos Resultados

Não se pode analisar o processo de convergência da contabilidade pública brasileira de forma descolada do fenômeno da economia política descrito por Foucault (2008b). Trata-se de um movimento que busca rearranjar a estrutura do Estado, basicamente sua forma de comunicar os resultados financeiros, através da aplicação de métodos contábeis que dão mais peso ao regime de competência. Embora o discurso que reverbera na situação tente esconder os interesses econômicos por trás da convergência, ela é parte do processo de

governamentalização econômica do Estado brasileiro pelo mercado, fruto de um movimento já descrito por Michel Foucault, conforme nos esclarece Costa (2009).

Como nos explica Furtado e Camilo (2016), Michel Foucault alertou para a existência de mecanismos limitadores capazes de condicionar a prática estatal. O processo de convergência com especial ênfase no regime de competência, condiciona o Estado brasileiro a buscar, cada vez mais, resultados que possam ser interpretados como satisfatórios do ponto de vista econômico. A contabilidade é uma forma de disciplina (Hoskin & Macve, 1986) e a incorporação da lógica econômica através da subjetivação financeira e contábil é um mecanismo de assujeitamento historicamente eficaz (Dardot & Laval, 2016).

A contabilidade, neste processo, é o mecanismo através do qual poderão ser obtidas informações mais transparentes e confiáveis, utilizadas para tornar mais clara a realidade econômica dos Estados. Embora exista um esforço no discurso para ocultar a verdadeira razão por trás da convergência, o suposto beneficiário destes relatórios, frequentemente referenciado como “cidadão”, na verdade, nada mais é do que o *homo oeconomicus* (Foucault, 2008b). O cidadão cliente e investidor exibido no discurso é aquele que se enxerga como um empresário de si mesmo. É, como explica Hamann (2012), uma subjetividade construída pelos mecanismos de assujeitamento e que, conforme destaca Costa (2009), leva os indivíduos a enxergarem a si mesmos como capital. Essa representação de cidadão ecoa no interior dos sujeitos que já se encontram conformados, conclamando-os a apoiar a iniciativa e reforçando neles a visão propagada pela governamentalidade neoliberal de que o resultado econômico é um fim último legítimo a ser alcançado. Ela desempenha eficazmente, no discurso, o papel de diluir os verdadeiros interessados no resultado econômico, tornando confusa a tarefa de explicitação deles.

O CP CASP é um elemento importante de governo estabelecido com a finalidade de conduzir este processo. Um governo, conforme nos explica Foucault (1982), é uma estrutura voltada para conduzir a vida de determinado grupo e, no caso da contabilidade pública brasileira, vê-se que este papel vem sendo transferido do próprio Estado brasileiro para grupos de classe profissionais e órgãos de normatização ditos “independentes”. O CP CASP, além de funcionar como um local de negociação, simboliza também este processo de transição. Esta nova forma de governar a contabilidade pública brasileira vem acompanhada de um discurso que a coloca em um patamar que se assemelha a uma “arte”. As IPSAS são, do ponto de vista do discurso, uma forma única de conduzir a contabilidade pública. A arte de governar é um dos temas visitados por Foucault (2008b). O CP CASP, as IPSAS e as demais tecnologias racionais empregadas na convergência compõem aquilo que pode ser

entendido como sendo a melhor forma de governo da contabilidade pública brasileira. Não há espaço, portanto, para as eventuais incredulidades referentes aos benefícios proporcionados pela convergência, identificadas no estudo conduzido por Macêdo *et al.* (2010).

É no interior do CP CASP que se desenvolvem as táticas de governo, ou seja, conforme nos explica Foucault (2021), nele são decididos os papéis que ficarão sob a responsabilidade do Estado, ou não. No entanto, é importante ressaltar que esta liberdade de escolha não é incondicional. Não existe um “livre arbítrio” para decidir se determinada parte da norma deve ser adotada, ou não, o que se busca é uma maximização da incorporação. No contexto da convergência brasileira, as IPSAS já são consideradas a melhor forma de governar a contabilidade. Técnicas como, por exemplo, as consultas públicas, que são utilizadas para coletar sugestões de partes interessadas no processo convergência, servem mais para aperfeiçoar o conteúdo da norma do que para fomentar discussões sobre a necessidade, ou não, de sua aplicação.

No entanto, é possível observar, quando se considera as resistências que afloram na situação, que esta forma de governo da contabilidade não se restringe apenas à adoção de normas de contabilidade pública. É preciso também tornar o contador público cada vez mais um sujeito submetido e afeto ao processo. O novo governo da contabilidade, dirigido pelos pressupostos neoliberais, passa então a querer empregar estratégias no sentido de apelar para o sujeito neoliberal que se encontra adormecido no interior de cada contador, visando angariar apoio, principalmente através da promessa de um maior ganho profissional.

Apesar do apelo, este novo governo da contabilidade não quer estar restrito ou dependente da boa vontade dos contadores. Para a consecução de seus objetivos, é importante estabelecer também mecanismos de controle e de punição para estes profissionais. O plano de fiscalização dos profissionais contábeis da área pública, embora não tenha sido ainda implementado, é um importante exemplo que expressa este desejo de controle. Esta forma de governo da contabilidade inclui, portanto, um aspecto importante da governamentalidade, que, consoante nos explica Foucault (1988), é o governo dos outros. Neste caso, todas as tecnologias e técnicas empregadas no processo de convergência são consideradas também um dispositivo de subjetivação na visão de Michel Foucault, conforme nos esclarece Gonçalves (2019). O processo ocorre da forma como descreve Dardot e Laval (2016), ou seja, fazendo dobrar estes sujeitos.

Este dispositivo, conforme se depreende de Foucault (2021), não estaria restrito apenas às IPSAS e as estruturas organizacionais criadas para dar suporte ao processo de

convergência, mas inclui também o próprio discurso propagado na arena e as leis e normas que são elaboradas ou influenciadas ao longo deste processo. Esta necessidade de ir além está relacionada a um dos obstáculos apontados por Macêdo *et al.* (2010) para o sucesso da convergência brasileira, que é o fato do Brasil adotar uma estrutura *code law* em detrimento de uma estrutura *common law* que é mais afeta aos princípios incorporados nas IPSAS. Neste caso, cumpre destacar a ação de tentar adequar o PLP 295/2016 (Nova lei de finanças) aos pressupostos estabelecidos para a convergência brasileira. Esta adaptação visa capturar a norma que passa então a ter um papel também dentro do dispositivo.

Essa capacidade do processo de convergência de influenciar a definição de políticas públicas voltadas para as finanças estatais é uma das marcas da economia política (Foucault, 2008b). Os argumentos que justificam esta interferência baseiam-se em supostos benefícios gerados pelo processo (eficiência, transparência, entre outros), sem uma análise reflexiva e crítica sobre os direitos e reais desejos do cidadão em relação àquilo que está sendo estabelecido de política, apenas considerando os efeitos econômicos. Este é um aspecto importante para entender qual é o direcionamento que a governamentalidade neoliberal tem dado para o estabelecimento de políticas públicas na área de contabilidade e finanças. A transferência dos pressupostos da convergência para as normas legislativas reforça o caráter judicial da governamentalidade neoliberal descrito por Dardot e Laval (2017).

A inclusão, no discurso, da necessidade de se administrar o Estado da mesma forma como são administradas as empresas pode estar relacionada ao desejo neoliberal descrito por Michel Foucault e destacado por Souza (2012) que é o de limitar constantemente a ação estatal. A convergência através dos dispositivos estabelecidos quer evitar que os Estados sejam livres para decidir os tipos de normas contábeis a serem adotadas. Aqui é possível perceber que para o neoliberalismo os Estados constituem, entre si, uma espécie de mercado, estando este mercado ligado ao ambiente concorrencial estabelecido entre eles, conforme nos esclarece Nilo (2010). Por isso, na visão do processo de convergência, os Estados devem incorporar os mesmos princípios dos mercados já constituídos.

É possível notar uma certa inversão de papéis. Conforme nos explica Tótora (2011), na visão de Michel Foucault, o neoliberalismo, diferente da versão clássica liberal, não considera que os mercados são autorreguláveis, mas que precisam de uma certa vigilância. Nilo (2010) explica que este papel é, em geral, realizado pelo Estado. No entanto, ao considerar os Estados como competindo entre si em uma espécie de mercado, o processo de convergência desloca o papel de vigia para outro lugar. Na situação, não é o CP CASP que realiza este papel, mas esta é exercida pelo próprio mercado. Ou seja, percebe-se, na

situação, que, na visão neoliberal, o mercado estabelecido entre os Estados precisa ser regulado e o papel de regulador, neste caso, cabe aos agentes econômicos.

A necessidade de transparência para que se possa conhecer o bom desempenho financeiro do Estado reforça a ideia de parceria entre o Estado e a “sociedade”, que é representada na forma do *homo oeconomicus*. O Estado deve ser parceiro, atendendo aos desejos desta subjetividade, que é a busca pelo bom desempenho, sendo essa relação amiga reflexo do neoliberalismo, conforme destaca Dardot e Laval (2016). No entanto, destaque-se que esta parceria agora se constrói com a inversão de papéis, sendo o Estado vigiado, o que, do ponto de vista discursivo, não deve ser encarado como um problema, mas um direito a ser exercido por este sujeito. O *homo oeconomicus* tem o direito de obter as informações necessárias e o Estado o dever de fornecê-las. O desempenho econômico não pode ficar oculto, mas deve estar acessível.

É importante buscar compreender as razões por trás de se atribuir aos profissionais de contabilidade a responsabilidade de disseminar e manter as normas de contabilidade. Na situação, a responsabilidade de formular as normas sai do Estado e é entregue para entidades regulamentadoras e representantes da classe profissional contábil. A falta de uma variedade de posições discursivas na situação é um indicativo para a escolha, pois denota que existe pouca resistência entre estes profissionais na situação. Isso pode ser entendido como mais uma evidência do sucesso da governamentalidade neoliberal que, conforme destacam Dardot e Laval (2016), decorre de uma busca insistente para moldar comportamentos e práticas. Pensar em controlar o desempenho através do regime de competência é algo natural para o contador, dado que, como explica Hamann (2012), os indivíduos neoliberais já incorporam valores do mercado em seus julgamentos e práticas. A competição desenfreada e a necessidade de acompanhar os níveis de produtividade através de indicadores, conforme explica Costa (2009), são tão presentes na governamentalidade neoliberal que se tornam algo visto como natural.

O discurso faz um apelo a subjetividade dos profissionais de contabilidade prometendo um maior reconhecimento profissional. Dado que o sujeito neoliberal é racional, persegue seus próprios interesses e busca a vitória (Costa, 2017), a lógica competitiva está presente neles (Corbanezi & Rasia, 2020). Logo, eles são sujeitos que se consideram fruto dos resultados dos investimentos que fazem sobre si mesmos (Hamann, 2012). A escolha por utilizar, no discurso, promessas de recompensa, quando se leva em conta a pouca diversidade de posições discursiva, parece estar conseguindo extrair dos sujeitos na arena, e até mesmo além dela, os efeitos desejados sobre o comportamento. Nas consultas públicas

realizadas para obter contribuições de outras partes interessadas no processo, é mais comum observar contribuições que promovem o processo de convergência do que aquelas que o contestam. Quando alguma discordância ocorre e sugestões alternativas são apresentadas, aqueles que as propõem são silenciados. A promessa de ganho profissional é o preço que, conforme Dardot e Laval (2016), costuma ser exigido pelo sujeito neoliberal para a sua sujeição.

Embora o CP CASP seja composto por uma pluralidade de indivíduos com ligações em diversas instituições, inclusive com representantes da academia, isso não é suficiente para promover na situação uma variedade de posições. Pode-se dizer que estes indivíduos compartilham a mesma subjetividade. É como se o processo de convergência das normas contábeis fosse de e para o *homo oeconomicus*. A preferência da governamentalidade neoliberal de organizar a ação de convergência da forma como está disposta na arena pode estar ligada a uma de suas prioridades, conforme aponta Hamann (2012), que é a de exercer o poder de forma racional através dos arranjos sociais com o objetivo de conduzir os indivíduos. Esta forma de organização também é parte do discurso que legitima o processo de convergência brasileiro.

Destaque-se que a convergência não tem como um fim último os profissionais de contabilidade membros do CP CASP, mas sim os sujeitos que compõem o mundo da administração pública, mundo este que se encontra silente, de acordo com o que se pôde observar dos resultados apurados. Conforme nos alerta Dardot e Laval (2016), a governamentalidade neoliberal não se limita a implementar uma mera transformação do Estado e de suas estruturas, mas tem como fim último a gestão dos indivíduos e de seus estilos de vida. Ela deseja que estes indivíduos coloquem seus corpos a seu serviço, usando inclusive esta nova arte de governar a contabilidade. O objetivo último desta forma de governo em relação ao processo de convergência não parece ser, nem se limita ao fornecimento de informações contábeis. Na verdade, essa governamentalidade quer incluir no dia a dia dos servidores públicos a lógica contábil por competência impondo a eles metas econômicas quantificáveis, em detrimento de outros critérios norteadores de políticas públicas.

O processo de convergência carrega consigo um dos traços apontado por Foucault (2008b), que é a generalização da forma econômica de mercado, como se o mercado coubesse no arranjo social com especial destaque no presente caso para o Estado. Ela quer produzir, conforme destaca o autor, uma liberdade entre os Estados, mas não é uma liberdade para escolher qualquer política pública, mas uma liberdade para escolher aquela política que,

sob o regime contábil da competência, vai trazer bons resultados. Os demais regimes de caixa ou misto, são vistos como ultrapassados, no primeiro caso, ou apenas como uma forma de transição, que é o segundo caso. Isso fica evidenciado no próprio discurso propagado.

A convergência pode ser entendida nos termos do que descrevem Dardot e Laval (2016), como uma forma de subjetivação que se estabelece com o uso de um sistema de informação que leva os indivíduos a buscarem extrair do Estado os mesmos resultados esperados de uma empresa, que são os resultados econômicos. Trata-se de tornar o Estado mais governável através da contabilidade e do estabelecimento de controles correlatos, o que é uma característica muito presente neste tipo de subjetivação (Hoskin & Macve, 1986; Miller & O'Leary, 1987). De um modo geral, pode-se dizer que o processo de convergência é uma etapa importante para o estabelecimento da governamentalidade neoliberal no nível dos Estados, atuando como ferramenta viabilizadora da criação de um mercado entre eles.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base na analítica de poder de Michael Foucault e utilizando as técnicas de análise de discurso foucaultiana e de análise situacional, este trabalho buscou caracterizar a arena de convergência da contabilidade pública brasileira, que é o local onde ocorrem os esforços para a compatibilização das normas contábeis públicas nacionais com os padrões internacionais elaborados pelo IFAC. Para isso, este trabalho considerou as várias construções discursivas que estavam presentes na situação e as resistências que emergiram em decorrência deste processo. Neste sentido, o trabalho apresentou as principais características da arena de convergência brasileira, identificou e analisou o discurso que atravessa a situação e indicou os contornos da resistência ao processo.

De um modo geral, os resultados evidenciam que a arena de convergência da contabilidade pública brasileira é marcada pela interação e pelas negociações entre os mundos sociais da regulamentação, da administração pública federal, da auditoria independente, das instituições financeiras internacionais e o acadêmico, funcionando o CP CASP como um ponto de convergência e local de interação entre os representantes destes mundos sociais, onde se podem expressar as relações de poder. Pôde-se observar ainda que as relações de poder no âmbito do CP CASP operam mecanismos com vistas a produção de conhecimento sobre o que é ou não verdadeiro em relação à convergência das normas de contabilidade pública brasileiras.

A cooperação na arena entre os mundos da administração pública e da regulamentação ocorre através de seus principais representantes, a STN e o CFC, com ganhos esperados para ambos os lados. No primeiro caso, a expectativa é obter um retorno

operacional com a transferência de parte da responsabilidade pela convergência para o CFC e, no segundo caso, espera-se uma maior projeção institucional e uma maior valorização da classe profissional contábil. Observou-se ainda um papel importante das instituições financeiras internacionais na promoção e adoção das normas contábeis internacionais pelos países.

O trabalho evidenciou que o CP CASP, relevante local das negociações, é composto preponderantemente por membros com vinculação ao CFC, fato que decorre de normas regulamentadoras que exigem o registro profissional do membro do comitê como requisito para sua nomeação ao cargo. Tal fato também é acompanhado de construções discursivas que colocam os interesses profissionais da categoria acima dos interesses dos próprios órgãos que indicam estes membros, conforme se evidenciou através da documentação analisada. Além da presença preponderante de membros ligados ao CFC, identificou-se também a vinculação de alguns membros ao IPSASB, Banco Mundial e Ibracon.

Observou-se ainda, na situação analisada, a presença de diversos elementos humanos, não humanos e discursivos e avaliou-se as relações que são estabelecidas entre estes elementos. A relevância destes elementos muda à medida que se move de um contexto mais geral para o contexto mais específico da situação. O discurso dominante presente na situação busca disseminar o regime de contabilização por competência como parte do processo de estabelecimento de uma governamentalidade que tem por base as premissas econômicas. A incorporação da contabilidade por competência é justificada discursivamente a partir dos supostos benefícios que ela proporciona, tais como: maior transparência e *accountability*. Estas informações mais confiáveis servem a um beneficiário que discursivamente é referenciado como “cidadão”, mas que, a partir da analítica de poder de Michel Foucault, foi possível caracterizá-lo como sendo uma representação do *homo oeconomicus*, sob duas vertentes, o cidadão cliente e o cidadão investidor.

As IPSAS no discurso são colocadas como sendo a melhor forma de governar a contabilidade pública. Por isso, ações como a realização de consultas públicas para coleta de contribuições dos diversos atores interessados limitam-se a mudanças que contribuem para a plena adoção das normas. O contador público, no discurso, é seduzido com promessas de maior valorização profissional e é alvo de estratégias que visam o estabelecimento de mecanismos de controle com vistas ao seu assujeitamento aos princípios das normas internacionais que estão sendo implementadas. No entanto, foi possível identificar que este contador não é completamente passivo, mas tenta resistir a estas estratégias.

Foi evidenciado ainda que a arena de convergência da contabilidade pública brasileira interage com outra arena relevante que é a arena legislativa, visando a consolidação dos preceitos trazidos pelas normas internacionais no interior de leis e regulamentos de abrangência nacional. Os Estados, no contexto da convergência, são tratados como sendo equivalentes às empresas, devendo, portanto, não desfrutar de liberdade para a escolha dos seus próprios normativos contábeis. Eles são como empresas concorrendo pelo capital que é escasso, devendo atender aos anseios do *homo oeconomicus*. A competição entre os Estados é o que se quer viabilizar com a adoção das normas de contabilidade internacionais, deixando claras as marcas da governamentalidade neoliberal. Os sujeitos que compõem a administração pública são os alvos finais desta governamentalidade que, através destes novos padrões contábeis, busca extrair deles resultados econômicos mais satisfatórios, de modo semelhante ao que é feito no contexto empresarial.

Há de se destacar que, embora este trabalho tenha trazido uma contribuição para a compreensão do processo de convergência das normas contábeis brasileiras, alguns temas ainda precisam ser mais bem esclarecidos. É necessário realizar investigações adicionais para: tentar compreender se a participação do CFC neste processo de convergência se converte em ganho efetivo para os profissionais de contabilidade pública; identificar as razões que levaram o STN a celebrar o termo de cooperação com o CFC; compreender o interesse das agências de classificação de riscos no processo de convergência; avaliar se a adoção das IPSAS pelos países realmente é suficiente para viabilizar a comparabilidade do desempenho dos Estados; entender como ocorre discursivamente a construção da independências das entidades regulamentadoras que atuam neste processo (IFAC, IPSASB e CFC); entender o papel da disciplina aplicada sobre os contadores na convergência; investigar as formas de resistência do mundo legislativo às investidas realizadas para a inclusão dos preceitos econômicos no arcabouço legislativo brasileiro; e verificar se em outros países a arena de convergência assume as mesmas características da arena brasileira.

REFERÊNCIAS

- Amiri, A., & Hamza, S. E. (2020). The transition to IPSAS standards: the extent of adoption and the influence of institutional, contingency and economic network factors. *Accounting and Management Information Systems*, 19(2), 215-251. <http://doi.org/10.24818/jamis.2020.02002>
- Aquino, A. C. B. D., Caperchione, E., Cardoso, R. L., & Steccolini, I. (2020). Influências estrangeiras no desenvolvimento e inovações recentes em contabilidade e finanças do

- setor público na América Latina. *Revista de Administração Pública*, 54(1), 1-10. <http://doi.org/10.1590/0034-761220200057x>
- Araya-Leandro, C., Caba-Pérez, M. D. C., & López-Hernandez, A. M. (2016). The convergence of the Central American countries to International Accounting Standards. *Revista de Administração Pública*, 50(2), 265–283. <https://doi.org/10.1590/0034-761213166>
- Arribas-Ayllon, M., & Walkerdine, V. (2017). Foucauldian Discourse Analysis. In *The SAGE Handbook of Qualitative Research in Psychology*, 110–123. <https://doi.org/10.4135/9781526405555.n7>
- Bachrach, P., & Baratz, M. S. (1963). Decisions and nondecisions: an analytical framework. *American Political Science Review*, 57(3), 632-642. <http://doi.org/10.2307/1952568>
- Bampi, L. (2002). Governo, subjetivação e resistência em Foucault. *Educação & Realidade*, 27(1), 127-150.
- Basso Júnior, A. F., Persch, L. L., Kiekow, A., Seben, P. S., Gubert, F., & Tondolo, V. A. G. (2016). Triangulação: uma ferramenta de validade e confiabilidade. *SINERGIA - Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis*, 20(1), 19–28. <https://periodicos.furg.br/sinergia/article/view/5441>
- Bisogno, M., & Cuadrado-Ballesteros, B. (2020). Public sector financial management and democracy quality: the role of the accounting systems: gestión financiera del sector público y calidad de la democracia: el papel de los sistemas contables. *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 23(2), 238-248. <http://doi.org/10.6018/rcsar.369631>
- Bordin, T. M. (2014). O saber e o poder: a contribuição de Michel Foucault. *Saberes: Revista interdisciplinar de Filosofia e Educação*, 10, 225-235.
- Brusca, I., Gómez-villegas, M., & Montesinos, V. (2016). Public financial management reforms: the role of IPSAS in Latin-America. *Public Administration and Development*, 36(1), 51-64. <http://doi.org/10.1002/pad.1747>
- Brusca, I., & Martínez, J. C. (2016). Adopting International Public Sector Accounting Standards: a challenge for modernizing and harmonizing public sector accounting. *International Review of Administrative Sciences*, 82(4), 724-744. <http://doi.org/10.1177/0020852315600232>
- Canavêz, F. (2015). Entre Freud e Foucault: a resistência como afirmação de si. *Psicologia Clínica*, 27, 225-244. <https://doi.org/10.1590/0103-56652015000100013>

- Candiotto, C. (2008) Subjetividade e verdade no último Foucault. *Trans/Form/Ação*, 31(1), 87-103. <https://doi.org/10.1590/S0101-31732008000100005>.
- Candiotto, C. (2012). A governamentalidade em Foucault: da analítica do poder à ética da subjetivação. *O que nos faz pensar*, 21(31), 91-108.
- Candiotto, C. (2016). Michel Foucault: as lutas em torno do poder e a dinástica do saber. *Kriterion: Revista de Filosofia*, 57, 659-675. <https://doi.org/10.1590/0100-512x2016n13504cc>
- Carneiro, A. F., & Silva Neto, J. M. (2015). Competências essenciais dos profissionais contábeis em face da nova contabilidade pública sob a perspectiva dos contadores de Rondônia. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, 5(3), 100-122. <http://doi.org/10.18028/2238-5320/rgfc.v5n3p100-122>
- Castro, J. C. L. (2019). Sujeito neoliberal: entre performance e gozo. In Pansarelli, D. et al. (orgs.). *Gênero, psicanálise, filosofia na América Latina, filosofia da libertação e pensamento descolonial* (pp. 119-127). ANPOF.
- Cellard A (2008). A análise documental. In Poupas TJ. *et al. A pesquisa qualitativa: enfoques epistemológicos e metodológicos* (pp. 295-316). Vozes.
- Chow, D., & Bracci, E. (2020). Neoliberalism, accounting, and the transformation of subjectivities in social work: A study on the implementation of personal budgets. *Financial Accountability & Management*, 36(2), 151–170. Portico. <https://doi.org/10.1111/faam.12231>
- Clarke, A. E. (2003). Situational Analyses: Grounded Theory Mapping After the Postmodern Turn. *Symbolic Interaction*, 26(4), 553–576. <https://doi.org/10.1525/si.2003.26.4.553>
- Clarke, A. E. (2005). *Situational Analyses: Grounded Theory Mapping After the Postmodern Turn*. SAGE Publications.
- Clarke, A. E., Washburn, R., & Friese, C. (Eds.). (2022). *Situational Analysis in Practice: Mapping Relationalities Across Disciplines*. Routledge.
- Corbanezi, E., & Rasia, J. M. (2020). Apresentação do dossiê: racionalidade neoliberal e processos de subjetivação contemporâneos. *Mediações - Revista de Ciências Sociais*, 25(2), 287. <https://doi.org/10.5433/2176-6665.2020v25n2p287>
- Costa, A. de J. B. (2023). IPSAS: Which Stage Is the Brazilian Public Sector Accounting In? *International Journal of Economics and Finance*, 15(6), 66. <https://doi.org/10.5539/ijef.v15n6p66>
- Costa, S. D. S. G. (2009). Governamentalidade neoliberal, teoria do capital humano e empreendedorismo. *Educação & Realidade*, 34(2), 171-186.

- Costa, M. N. (2017). (Des)Construindo o sujeito neoliberal a partir de Foucault. *Veritas*, 62(2), 354–376. <https://doi.org/10.15448/1984-6746.2017.2.27378>
- Costa, F., & Andrade Martins, G. (2016). Características epistemológicas de publicações científicas em Contabilidade: evidências de um cenário produtivista. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 13(29), 33-67. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2016v13n29p33>
- Costa, F. Z. N., Guerra, J. R. F., & Leão, A. L. M. S. (2013). O solo epistemológico de Michel Foucault: possibilidades de pesquisa no campo da administração. *Revista de Ciências da Administração*, 15(35), 168-179. <https://doi.org/10.5007/2175-8077.2013v15n35p168>
- Dardot, P., & Laval, C. (2016). Neoliberalismo e subjetivação capitalista. *Revista Olho da História*, 22.
- Dardot, P., & Laval, C. (2017). A nova razão do mundo. Boitempo editorial.
- Da Silva, A. F., & Da Silva, J. D. G. (2019). Valores culturais e estilos de aprendizagem dos operadores da contabilidade do setor público brasileiro frente ao processo de adoção das normas internacionais. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 13, 1-16. <http://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2019.144322>
- Dahl, R. A. (1957). The concept of power. *Behavioral Science*, 2(3), 201-215. <http://doi.org/10.1002/bs.3830020303>
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (2005). A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 45(2), 74-89.
- Ferreira, M. D. S., & Traversini, C. S. (2013). A análise Foucaultiana do discurso como ferramenta metodológica de pesquisa. *Educação & Realidade*, 38(1), 207-226. <https://doi.org/10.1590/s2175-62362013000100012>
- Fischer, R. M. B. (2001). Foucault e a análise do discurso em educação. *Cadernos de Pesquisa*, 114, 197-223. <https://doi.org/10.1590/s0100-15742001000300009>
- Fleming, P., & Spicer, A. (2014). Power in management and organization science. *Academy of Management Annals*, 8(1), 237-298. <http://doi.org/10.5465/19416520.2014.875671>
- Foucault, M. (1982). The subject and power. *Critical Inquiry*, 8(4), 777-795. <http://doi.org/10.1086/448181>
- Foucault, M. (1988). Technologies of the Self in Martin L, Gutman H and Hutton P, eds, *A Seminar with Michel Foucault*. The University of Massachusetts Press 16(49).
- Foucault, M. (1996). *A Ordem do discurso*. Edições Loyola.

- Foucault, M. (1998). *História da sexualidade: O uso dos Prazeres (Vol. 2)*. Editora Graal.
- Foucault, M. (1999). *História da sexualidade: A Vontade de Saber (Vol. 1)*. Editora Graal.
- Foucault, M. (2000). *As palavras e as coisas*. Editora Martins Fontes.
- Foucault, M. (2003). *Estratégia, poder-saber: Ditos e escritos IV*. Rio de Janeiro: Forense Universitária.
- Foucault, M. (2004). *Ética, Sexualidade, Política: Ditos e escritos V*. Rio de Janeiro: Forense Universitária.
- Foucault, M. (2005). *História da sexualidade: O Cuidado de Si (Vol. 3)*. Editora Graal.
- Foucault, M. (2006). *A Hermenêutica do Sujeito*. São Paulo: Martins Fontes.
- Foucault, M. (2008a). *A arqueologia do saber*. Rio de Janeiro: Forense Universitária.
- Foucault, M. (2008b). *Nascimento da biopolítica*. São Paulo: Martins Fontes.
- Foucault, M. (2008c). *Segurança, Território, População*. São Paulo: Martins Fontes.
- Foucault, M. (2014). *Vigiar e Punir*. Rio de Janeiro: Editora Vozes.
- Foucault, M. (2021). *Microfísica do Poder*. Rio de Janeiro: Paz & Terra.
- Furtado, R. N., & Camilo, J. A. O. (2016). O conceito de biopoder no pensamento de Michel Foucault. *Revista Subjetividades*, 16(3), 34-44. <https://doi.org/10.5020/23590777.16.3.34-44>
- Gama, J. R., Duque, C. G., & Almeida, J. E. F. D. (2014). Brazilian convergence with the international standards of public accounting vis-à-vis the top-down and bottom-up strategies. *Revista de Administração Pública*, 48(1), 183-206. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122014000100008>
- Georgescu, F., & Ionescu, C. (2014). Harmonization of accounting in the process of globalization of economic activities. *Journal of Economic Development, Environment and People*, 3(1), 19-25. <http://doi.org/10.26458/jedep.v3i1.59>
- Glaser, B. G., & Strauss, A. L. (2017). *Discovery of grounded theory: Strategies for qualitative research*. Routledge.
- Gómez-Villegas, M., Brusca, I., & Bergmann, A. (2020). IPSAS in Latin America: innovation, isomorphism or rhetoric? *Public Money & Management*, 40(7), 489–498. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1769374>
- Gonçalves, J. F. G. (2016). Foucault e a questão do dispositivo, da governamentalidade e da subjetivação: mapeando noções. *Margens*, 6(7), 105-122. <https://doi.org/10.18542/rmi.v6i7.2815>

- Grabois, P. F. (2011). Resistência e revolução no pensamento de Michel Foucault: contracondutas, sublevações e lutas. *Cadernos de Ética e Filosofia Política*, 2(19), 7-27.
- Grabois, P. F. (2013). Práticas éticas de subjetivação e resistência política em Michel Foucault. *ECOS-Estudos Contemporâneos da Subjetividade*, 3(1), 72-87.
- Hamann, T. H. (2012). Neoliberalismo, governamentalidade e ética. *Revista Ecopolítica*, (3). <https://revistas.pucsp.br/index.php/ecopolitica/issue/view/755>
- Hoskin, K. W., & Macve, R. H. (1986). Accounting and the examination: A genealogy of disciplinary power. *Accounting, Organizations and Society*, 11(2), 105–136. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(86\)90027-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(86)90027-9)
- Luiz, F. (2010). O conceito de saber na epistemologia política de Michel Foucault. *Revista de Iniciação Científica da FFC*, 10(2). <https://doi.org/10.36311/1415-8612.2010.v10n2.331>
- Lukes, S. (1974). *Power: A Radical View*. London: Macmillan.
- Luvezute Kripka, R. M., Scheller, M., & de Lara Bonotto, D. (2015). La investigación documental sobre la investigación cualitativa : conceptos y caracterización. *Revista De Investigaciones UNAD*, 14(2), 55-73. <https://doi.org/10.22490/25391887.1455>
- Maia, A. C. (1995). Sobre a analítica do poder de Foucault. *Tempo social*, 7, 83-103. <https://doi.org/10.1590/ts.v7i1/2.85208>
- Macêdo, J. M. A., Lopes, J. E. de G., Silva, L. M. da, Ribeiro Filho, J. F., Pederneiras, M. M. M., & Feitosa, M. G. G. (2010). Convergência contábil na área pública: uma análise das percepções dos auditores de TCEs, contadores e gestores públicos. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 4(8). <https://doi.org/10.11606/rco.v4i8.34759>
- Maciel Jr, A. (2014). Resistência e prática de si em Foucault. *Trivium-Estudos Interdisciplinares*, 6(1), 01-08.
- Mansano, S. R. V. (2009). Sujeito, subjetividade e modos de subjetivação na contemporaneidade. *Revista de Psicologia da UNESP*, 8(2).
- Marcondes, N. A. V., & Brisola, E. M. A. (2014). Análise por triangulação de métodos: Um referencial para pesquisas qualitativas. *Revista Univap*, 20(35), 201–208. <https://doi.org/10.18066/revunivap.v20i35.228>
- Marques, L. R., Bezerra Filho, J. E., & Caldas, O. V. (2020). Contabilidade e auditoria interna no setor público brasileiro: percepção dos contadores públicos frente à convergência para as IPSAS/IFAC. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 14. <http://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2020.161973>

- Mason, P. (2018). Accounting for social benefits: The search for a past event. *International Social Security Review*, 71(3), 73-80. <http://doi.org/10.1111/issr.12180>
- Miller, P., & O'Leary, T. (1987). Accounting and the construction of the governable person. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 235–265. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90039-0](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90039-0)
- Motta, F. C. P., & Alcadipani, R. (2004). O pensamento de Michel Foucault na teoria das organizações. *Revista de Administração da Universidade de São Paulo*, 39(2).
- Navarro, P. (2020). Estudos discursivos foucaultianos: questões de método para análise de discursos. *MOARA–Revista Eletrônica do Programa de Pós-Graduação em Letras*, 1(57), 08-33. <https://doi.org/10.18542/moara.v1i57.9682>
- Nilo, T. (2010). Alguns apontamentos sobre a governamentalidade liberal e/ou neoliberal a partir de Michel Foucault. *Kínesis-Revista de Estudos dos Pós-Graduandos em Filosofia*, 2(03), 345-358. <https://doi.org/10.36311/1984-8900.2010.v2n03.4355>
- Neto, J. L. J. F. (2017). A analítica da subjetivação em Michel Foucault. *Revista Polis e Psique*, 7(3), 7-25. <https://doi.org/10.22456/2238-152x.76339>
- Neves, F. R., & Gómez-Villegas, M. (2020). Reforma contábil do setor público na América Latina e comunidades epistêmicas: uma abordagem institucional. *Revista de Administração Pública*, 54(1), 11-31. <https://doi.org/10.1590/0034-761220180157>
- Passos, I. C. F. (2019). A análise Foucaultiana do discurso e sua utilização em pesquisa etnográfica. *Psicologia: Teoria e Pesquisa*, 35. <https://doi.org/10.1590/0102.3772e35425>
- Pérez, C. C., & Hernández, A. L. (2007). Latin–American public financial reporting: recent and future development. *Public Administration and Development*, 27(2), 139–157. <https://doi.org/10.1002/pad.4>
- Pérez, C. C., & López-Hernández, A. M. (2009). Governmental financial transparency in MERCOSUR member countries. *International Review of Administrative Sciences*, 75(1), 169–181. <https://doi.org/10.1177/0020852308099511>
- Piccoli, M. R., & Klann, R. C. (2015). A percepção dos contadores públicos em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). *Revista do Serviço Público*, 66(3), 425-448. <http://doi.org/10.21874/rsp.v66i3.410>
- Polzer, T., Gårseth-Nesbakk, L., & Adhikari, P. (2020). “Does your walk match your talk?” Analyzing IPSASs diffusion in developing and developed countries. *The International Journal of Public Sector Management*, 33(2/3), 117-139. <http://doi.org/10.1108/IJPSM-03-2019-0071>

- Polzer, T., Grossi, G., & Reichard, C. (2021). Implementation of the international public sector accounting standards in Europe. Variations on a global theme. In *Accounting Forum*. Routledge. <http://doi.org/10.1080/01559982.2021.1920277>
- Possenti, S. (2007). Sobre dois conceitos de Foucault. *Revista do GEL*, 4(2), 11-22.
- Riccio, E. L., Neto, O. R. D. M., & Sakata, M. C. G. (2007). Movimentos de teorias em campos interdisciplinares: a inserção de Michel Foucault na contabilidade. *Revista de Administração Contemporânea*, 11(spe2), 11-32. <https://doi.org/10.1590/s1415-65552007000600002>
- Santos, R. E. (2009). A economia como crítica da razão governamental em Michel Foucault. *Kínesis-Revista de Estudos dos Pós-Graduandos em Filosofia*, 1(02), 248-263. <https://doi.org/10.36311/1984-8900.2009.v1n02.4321>
- Sasso, M., & Varela, P. S. (2020). Doze anos de convergência das normas brasileiras às IPSAS: avanços e limites das pesquisas. *Revista Fipecafi de Contabilidade, Controladoria e Finanças*, 1(1), 78-102.
- Souza, R. F. B. (2012). Foucault: o nascimento do liberalismo. *Revista Opinião Filosófica*, 3(1).
- Souza, E. M. D., Junquilha, G. S., Machado, L. D., & Bianco, M. D. F. (2006). A analítica de Foucault e suas implicações nos estudos organizacionais sobre poder. *Organizações & Sociedade*, 13, 13-25. <https://doi.org/10.1590/s1984-92302006000100001>
- Silveira, R. A. (2005). *Michel Foucault: poder e análise das organizações*. FGV Editora. <https://doi.org/10.1590/s1415-65552006000200016>
- Tótoro, S. (2011). Foucault: biopolítica e governamentalidade neoliberal. *Revista de Estudos Universitários-REU*, 37(2), 81-100.
- Tourinho, L. V. D. C. M., & Montanhini, W. (2023). A Escolástica Tardia e a Doutrina do Preço Justo. *Synesis*, 15(1), 80-98.
- Tuzzo, S. A., & Braga, C. F. (2016). O processo de triangulação da pesquisa qualitativa: o metafenômeno como gênese. *Revista Pesquisa Qualitativa*, 4(5), 140-158. <https://editora.sepq.org.br/rpq/article/view/38>
- Veiga-Neto, A. (2011). Governamentalidades, neoliberalismo e educação. In G. Branco, A. Veiga-Neto (Org.), *Foucault: Filosofia & política*. Belo Horizonte: Autêntica Editora.
- Vogt, M., Silva, M. Z., & Venturini, J. C. (2019). As relações de poder nas pesquisas em contabilidade: uma análise a partir da perspectiva de Foucault e Bourdieu. *Cuadernos de Contabilidad*, 20(49), 97-111. <https://doi.org/10.11144/javeriana.cc20-49.rppp>

- Wanderley, C., & Cullen, J. (2013). Management accounting change: A review. *BASE-Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos* , 10(4), 294-307.
- Willig, C. (2021). *Introducing qualitative research in psychology*. Berkshire: McGraw–Hill Education.

APÊNDICE A – Elementos identificados na situação e fontes de dados relacionadas

Quem ou o que está envolvido?	Classificação	Justificativa/Fonte de Dados
CP CASP	Elemento coletivo humano (atores)	<p>a) Um dos elementos importantes é o CP CASP enquanto conjunto de indivíduos com responsabilidades previamente estabelecidas pelas normas. O CP CASP foi estabelecido pelo CFC. No site mantido pelo CFC, é possível identificar os trabalhos e resultados produzidos pelo CP CASP.</p> <p>https://cfc.org.br/cp-casp/</p>
Membro do CP CASP	Elemento humano individual (atores)	<p>a) É importante considerar os membros do CP CASP como elementos individuais. No site mantido pelo CFC, é possível conhecer os membros do CP CASP.</p> <p>https://cfc.org.br/cp-casp/</p>
Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP)	Elemento não humano (actante)	<p>a) O termo de cooperação técnica celebrado entre o CFC e a STN prevê o apoio para a implantação das referidas normas. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.</p> <p>https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConveniosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=</p>
Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público	Elemento não humano (actante)	<p>a) O termo de cooperação técnica celebrado entre o CFC e a STN prevê o apoio para a implantação das recomendações que constam do manual. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de</p>

transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.

<https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConveniosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=>

Publicações, cartilhas, palestras, seminários, encontros, cursos, dentre outros.	Elemento não humano (actante)	a) O termo de cooperação técnica celebrado entre o CFC e a STN prevê que se utilize estes instrumentos em apoio à implementação. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.
--	-------------------------------	---

<https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConveniosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=>

Leis, Decretos, Decretos-Lei.	Elemento não humano (actante)	a) No termo de cooperação técnica celebrado entre o CFC e a STN há destaque para o papel do STN e do CFC que são definidos através de norma legal. As normas citadas são, respectivamente, Lei nº 10.180/2001 e Decreto nº 6.976/2009; e Lei nº 12.249/2010 e Decreto-Lei nº 9.295/1946. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.
-------------------------------	-------------------------------	---

<https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConveniosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=>

Portarias	Elemento não humano (actante)	a) No termo de cooperação técnica celebrado entre o CFC e a STN, é citada a portaria do Ministério da Fazenda nº 184/2008 que determina à STN o desenvolvimento de ações para promover a convergência das normas ao padrão do IFAC. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal
-----------	-------------------------------	---

de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.

<https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConvenciosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=>

Outras normas e procedimentos de finança públicas	Elemento não humano (actante)	a) No termo de cooperação técnica celebrado entre o CFC e a STN é estabelecido que poderão ser desenvolvidas ações para disseminação de outras normas de finanças públicas de interesse dos entes da federação. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.
---	-------------------------------	--

<https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConvenciosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=>

Conselho Federal de Contabilidade (CFC)	Elemento coletivo humano (atores)	a) O CFC integra o termo de cooperação técnica, sendo composto por um conjunto de indivíduos. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.
---	-----------------------------------	--

<https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConvenciosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=>

Secretaria do Tesouro Nacional (STN)	Elemento coletivo humano (atores)	a) O STN integra o termo de cooperação técnica, sendo composto por um conjunto de indivíduos. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.
--------------------------------------	-----------------------------------	--

<https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConvenciosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=>

Fortalecimento da profissão contábil no âmbito do setor público em todo o território nacional.	Construção discursiva individual e/ou coletiva dos atores humanos	a) No termo de cooperação técnica, cláusula oitava, há indicativo de que um dos interesses do CFC atendidos através da celebração do acordo seria o fortalecimento da profissão contábil no âmbito do setor público em todo o território nacional. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.
--	---	---

<https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConveniosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=>

b) No termo de cooperação técnica, cláusula oitava, há indicativo de que um dos interesses do CFC atendidos através da celebração do acordo seria o de se tornar um importante agente de disseminação da nova contabilidade aplicada ao setor público, o que geraria o espírito de presença da instituição no setor público e um expressivo ganho de imagem. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.

<https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConveniosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=>

c) Em publicação (25/09/2015), o CFC informou que: “Na quarta-feira (23/9), a CAE realizou audiência pública para discutir o PLS 229/2009. Os participantes reforçaram a necessidade de o CFC exercer o papel de normatizador da contabilidade no País.”

<https://cfc.org.br/noticias/cfc-propoe-alteracoes-na-legislacao-que-trata-da-contabilidade-publica/>

d) Em publicação (18/08/2017), o CFC informou que: Está na agenda da Ifac a contínua valorização da classe contábil, pois se acredita que, em assim fazendo, defendemos o interesse público. Nesse contexto, a Ifac incentiva o desenvolvimento de normas que tratam da educação continuada dos profissionais da Contabilidade para que eles sejam agentes influenciadores de um mundo de negócios mais ético, justo e eficiente. No campo das mudanças tecnológicas, que tais transformações sejam bem entendidas e venham para valorizar ainda mais o trabalho do profissional da Contabilidade e das organizações que atuam na prestação de serviços de contabilidade e auditoria, nos setores público e privado. A busca incessante em atender ao interesse público tem sido a área de maior ênfase da Ifac. Nesse ambiente, acredita a Ifac que somente com a valorização da classe contábil o interesse público pode ser atingido. Ao valorizar o profissional da Contabilidade, incentivamos a preparação de informações contábeis de alta qualidade e transparência, para que as empresas prosperem, gerem empregos, impostos e oportunidades para todos.

<https://cfc.org.br/noticias/representante-brasileiro-na-ifac-apresenta-trabalho-na-plenaria-do-cfc/>

e) Em resposta à consulta pública realizada pelo CFC para a norma NBC TSP 11 – APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, pág. 35 até 37, verifica-se que o fortalecimento da profissão reverbera entre os profissionais de contabilidade, pois tem-se o seguinte: “A norma deve conter que estas demonstrações devem ser elaboradas por um

profissional contábil e habilitado nos Conselhos Regionais. Se a norma for oculta nesta informação, o gestor público colocará qualquer profissional sem competência técnica para realizar, enfraquecendo a nossa classe profissional.

Isto já ocorre nos concursos para os cargos de auditor em que o órgão aceita outros profissionais como advogados, economistas, etc.”

Relatório de respostas às consultas públicas realizadas pelo CFC sobre as normas, obtido por meio da Lei de Acesso à Informação. (Disponível com o autor).

Ministério da Fazenda	Elemento coletivo humano (atores)	<p>a) O Ministério da Fazenda, por meio da Portaria nº 184/2008, determinou à Secretaria do Tesouro Nacional - STN, órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, o desenvolvimento de ações para promover a convergência às <i>Normas Internacionais de Contabilidade publicadas pela International Federation of Accountants - IFAC</i> e às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC. A portaria pode ser acessada através do site da Receita Federal.</p>
-----------------------	-----------------------------------	--

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=24439>

International Federation of Accountants (IFAC)	Elemento coletivo humano (atores)	<p>a) O Ministério da Fazenda, por meio da Portaria nº 184/2008, determinou à Secretaria do Tesouro Nacional - STN, órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, o desenvolvimento de ações para promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade publicadas pela <i>International Federation of Accountants - IFAC</i> e às Normas Brasileiras de</p>
--	-----------------------------------	---

Contabilidade aplicadas ao Setor Público editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC. A portaria pode ser acessada através do site da Receita Federal.

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=24439>

Acelerado
processo de
globalização
da economia

Evento Chave
na Situação

a) O Ministério da Fazenda, por meio da Portaria nº 184/2008, indica que uma das razões para o início do processo de convergência das normas brasileiras de contabilidade é o acelerado processo de globalização da economia. A portaria pode ser acessada através do site da Receita Federal.

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=24439>

b) Em uma de suas publicações (23/10/2015), o CFC: Somado a isto, a crescente globalização econômica impõe a necessidade de que as Demonstrações Contábeis possam ser compreendidas por qualquer usuário que as leia, em qualquer lugar do mundo.

<https://cfc.org.br/noticias/cfc-retoma-as-reunioes-do-grupo-assessor-da-area-publica/>

c) Em uma de suas publicações (18/08/2017), o CFC: Jamais poderíamos nos colocar em posição de passividade em um processo tão relevante. Num mundo globalizado, participar e influenciar os processos globais é imperativo para o desenvolvimento do país e da sociedade.

<https://cfc.org.br/noticias/representante-brasileiro-na-ifac-apresenta-trabalho-na-plenaria-do-cfc/>

d) Em uma de suas publicações (31/08/2018), o CFC: Nesse ambiente de internacionalização da economia, fortalecimento do mercado de capitais, aumento de investimentos estrangeiros diretos e formação de blocos econômicos, as informações econômico-financeiras para avaliação conjuntural e tomada de decisão se tornaram imprescindíveis. Nessa ótica, tendo em vista que as demonstrações contábeis são importantes fontes de informações para orientar as decisões de investimento, financiamento e previsões, elas servem de suporte para negociações em qualquer parte do mundo. Diante dessa conjuntura, a padronização de normas e regras foi um processo inevitável e fundamental para o bom andamento das relações e negociações internacionais. Entre os benefícios, essa utilização de procedimentos convergentes faz com que haja uma redução de custos. Por exemplo, uma entidade que tenha subsidiárias ou filiais em outros países fará o demonstrativo contábil somente uma vez, tendo em vista que os usuários da contabilidade de todo o mundo compreenderão essa linguagem padronizada. Além desse ganho de eficiência, outro benefício, muito bem-vindo, é o aumento da transparência, tanto no setor privado quanto no setor público.

<https://cfc.org.br/destaque/o-estagio-da-internacionalizacao-das-normas-contabeis/>

Início dos	Evento Chave	a) O Ministério da Fazenda, por meio da Portaria nº
Trabalhos de	na Situação	184/2008, determina ao STN o Início do Processo de

Convergência
Brasileira

Convergência. A portaria pode ser acessada através do site da Receita Federal.

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=24439>

b) Em uma de suas publicações (25/11/2021), o CFC: “Queremos transmitir para os contadores que trabalham no serviço público, dos estados e municípios, aos órgãos de controle, que são extremamente importantes, para toda a academia, discentes e docentes, a importância da adoção das Normas Internacionais de Contabilidade por parte do Brasil”, disse Nascimento. “Foi um processo árduo, sendo concluído agora, com boa parte dos processos já implementados, mas sabendo que temos um longo caminho pela frente, com normas a serem adotados por parte da União e dos estados e municípios”, concluiu Heriberto.

<https://cfc.org.br/noticias/abertura-do-vii-sbcasp-celebra-marco-importante-para-a-contabilidade-publica-com-as-normas-brasileiras-convergid-as-ipsas/>

Métodos e
Formas de
contabilização

Construção
Discursiva
dos Actantes
não Humanos

Essa construção discursiva tem raízes históricas. Trata da forma como os elementos são contabilizados (partidas dobradas, etc.).

IPSASB

Elemento
coletivo
humano
(atores)

a) O IPSASB desenvolve normas contábeis e orientações para uso por entidades do setor público. As estruturas e processos que suportam as operações do IPSASB são facilitados pela Federação Internacional de

Contadores (IFAC). Detalhes sobre o IPSASB podem ser encontrados em:

<https://www.ipsasb.org/about-ipsasb>

Desempenho	Construção discursiva individual e/ou coletiva dos atores humanos	<p>a) Dentro de uma de suas publicações (01/02/2006), o IPSASB lembra as razões pelas quais se deve esperar relatórios de alta qualidade dos governos. Segundo o responsável pelo artigo, “os governos internacionalmente transferem bilhões, trilhões de dólares do setor privado para o setor público, com o objetivo de melhorar o bem-estar da sociedade e da economia. Se os governos não operarem de maneira eficiente e eficaz, ou investirem com sabedoria, isso representará um enorme dreno na economia. Os governos, assim como as empresas, precisam de informações financeiras oportunas e precisas para monitorar e gerenciar seu desempenho”. <i>International Conference Role of IFAC in Restoring Public Confidence in the Accounting Profession February 1 - 2, 2006 Karachi, Pakistan</i></p>
------------	---	--

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-02/government-accounting>

b) Em outra publicação (14/11/2006), O IPSASB reforça que “os governos, assim como as empresas, precisam de informações financeiras oportunas e precisas para monitorar e gerenciar seu desempenho. Se os governos não operarem de maneira eficiente e eficaz, ou investirem com sabedoria, isso representará um enorme dreno para qualquer economia”. *World Congress of Accountants Workshop on Government*

*Financial Reporting – A Status Report Istanbul, Turkey
– November 14, 2006.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-11/government-financial-reporting>

c) Em outra publicação (11/01/2007) o IPSASB reforça que “os governos, tal como as empresas, necessitam de informações financeiras atempadas e exatas para acompanhar e gerir o seu desempenho. A nível internacional, os governos transferem milhares de milhões, ou mesmo triliões, de dólares do sector privado para o sector público, com o objetivo de melhorar o bem-estar da sociedade e da economia. Se os governos não funcionarem de forma eficiente e eficaz, ou se não investirem de forma sensata, isso representa um enorme desperdício para uma economia. Os governos, tal como as empresas, necessitam de informação financeira atempada e exacta para acompanhar e gerir o seu desempenho”. *Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants Issues in Accounting of City Governments Chennai, India - January 11, 2007.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/government-financial-reporting>

d) Em outra publicação (8/12/2010), O IPSASB afirma que “A segunda dimensão - a gestão financeira - tem consequências para a eficiência e a eficácia, pelo que é importante numa perspectiva social e política”. *125th Anniversary Celebration Keynote Address Ian Ball, Chief Executive Officer International Federation of*

Accountants (IFAC) Manchester, UK December 8, 2010.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2010-12/keynote-address-cipfa>

e) Em outra publicação (29/07/2015), O IPSASB afirma que “Os utilizadores necessitam de informação que lhes permita avaliar o impacto financeiro dos benefícios sociais que os governos proporcionam”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2015-07/ipsasb-publishes-consultation-paper-recognition-and-measurement-social-benefits>

f) Em outra publicação (05/10/2017), o CFC afirma que “A adoção das IPSAS não é apenas o caminho para transparência e responsabilidade, é também a base para benefícios adicionais, como uma melhor tomada de decisões estratégicas e também planejamento e controle, considerando que os números apresentados irão refletir melhor a realidade econômica”, afirmou Tophoff. Para ele, a falta de informações financeiras públicas de alta qualidade impossibilita aos gestores do setor público tomar boas decisões, pois possuem uma base fraca para sustentar suas políticas e planos de gastos. “Padrões mais elevados de relatórios financeiros irão melhorar radicalmente a visão e a previsão”, disse. O gerente técnico do IFAC registrou que o aperfeiçoamento das demonstrações contábeis do setor público permite, por exemplo, ajudar os gestores a tomarem decisões mais firmes com base em uma realidade mais precisa da situação financeira da entidade; representar, posicionar e formar as bases para obter informações sobre a

situação financeira, ou seja, as avaliações em longo prazo da sustentabilidade fiscal; trazer padrões mais elevados de administração para a aplicação dos recursos; aumentar a transparência e permitir uma maior responsabilização; reduzir significativamente o risco de fraude; e fornecer informações de alta qualidade para agências de avaliação de crédito e investidores tomarem decisões.

<https://cfc.org.br/noticias/palestra-enfoca-a-importancia-das-normas-internacionais-para-a-gestao-do-setor-publico/>

g) Em outra publicação (11/10/2018), o CFC afirma que: “A convergência colocará na mão do gestor público uma excelente ferramenta para melhor gerir as contas do País”. Essa mensagem do vice-presidente Idésio iniciou o painel, que foi seguido pela participação de Leonardo Silveira do Nascimento.

<https://cfc.org.br/noticias/palestras-sobre-a-convergencia-das-normas-publicas-e-a-adocao-das-ifrs-marcam-o-ultimo-dia-do-xiv-prolatino/>

h) Em outra publicação (14/10/2021), o CFC afirma que: Entre os benefícios verificados, segundo Idésio Coelho, constam o aumento da transparência e a melhoria na gestão dos recursos públicos; a maior facilidade na comunicação internacional com investidores e credores e na avaliação do desempenho e sustentabilidade da prestação de serviços públicos com o uso de uma linguagem contábil homogênea; e o aprimoramento na qualidade, abrangência e

transparência das informações em razão da implantação do regime de competência.

<https://cfc.org.br/noticias/cfc-cria-o-comite-permanente-para-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico/>

i) Em outra publicação (24/04/2019), o CFC afirma que: (Andreas Bergmann) Para ser mais claro, não são as regras em si, mas as demonstrações contábeis baseadas nelas, que constituem uma ferramenta para a prestação de contas e tomada de decisões. Os governos de países com demonstrações contábeis confiáveis e baseadas em padrões estão usando, cada vez mais, esses relatórios, inclusive o balanço patrimonial, para tomar decisões fiscais. Esse é o caso da Nova Zelândia e do Reino Unido, que usam o saldo para decisões de política fiscal. Em 2018, o FMI publicou um estudo que estima o potencial econômico inexplorado dos ativos do governo, em média, em 3% do Produto Interno Bruto (PIB). Do lado passivo, uma imagem totalmente completa ajuda em uma magnitude similar para mitigar os riscos fiscais.

<https://cfc.org.br/noticias/entrevista-andreas-bergmann-ex-chair-do-international-public-sector-accounting-standards-board-ipsasb/>

<i>Accountability</i>	Construção discursiva individual e/ou coletiva dos atores humanos	a) Dentro de uma de suas publicações (01/02/2006), o IPSASB lembra as razões pelas quais se deve esperar relatórios de alta qualidade dos governos. Segundo o responsável pelo artigo “Os governos não estão gastando seu próprio dinheiro. Estão gastando nosso dinheiro. A eles é confiada a gestão de ativos e passivos
-----------------------	---	--

que foram construídos ao longo de décadas e que terão impacto no bem-estar dos cidadãos por muitas mais décadas. Os contribuintes e os cidadãos têm direito a informações que lhes permitam responsabilizar os governos pela utilização dos recursos públicos, incluindo até que ponto as receitas correntes são suficientes para pagar os serviços prestados e se os balanços são suficientemente sólidos para suportar choques externos, não para mencionar o cumprimento de suas obrigações atuais associadas a tendências de longo prazo, como o envelhecimento da população”. *International Conference Role of IFAC in Restoring Public Confidence in the Accounting Profession February 1 - 2, 2006 Karachi, Pakistan.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-02/government-accounting>

b) Em outra publicação (14/11/2006), o IPSASB reforça que “os governos não estão gastando seu próprio dinheiro. Estão gastando o dinheiro dos contribuintes. A eles é confiada a gestão de ativos e passivos que foram construídos ao longo de décadas e que terão impacto no bem-estar dos cidadãos por muitas mais décadas. Contribuintes e cidadãos têm direito a informações que lhes permitam responsabilizar os governos pelo uso desses recursos públicos. Esse relatório deve incluir até que ponto as receitas correntes são suficientes para pagar pelos serviços prestados e se os balanços são fortes o suficiente para resistir a choques externos e cumprir obrigações associadas a tendências de longo prazo, como o envelhecimento da população”. *World Congress of Accountants Workshop on Government*

*Financial Reporting – A Status Report Istanbul, Turkey
– November 14, 2006.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-11/government-financial-reporting>

c) Em outra publicação (11/01/2007) o IPSASB afirma que “A incapacidade de responsabilizar os governos pode, creio eu, comprometer e pôr em risco as iniciativas do sector privado destinadas a criar e manter a confiança no processo de informação financeira, bem como diminuir a confiança nos processos democráticos”. *Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants Issues in Accounting of City Governments Chennai, India - January 11, 2007.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/government-financial-reporting>

d) Em outra publicação (16/01/2007) O IPSASB afirma que “embora eu considere que esta informação financeira de elevada qualidade é importante do ponto de vista do mercado de capitais, dado o montante da dívida detida pela maioria dos governos, a razão mais importante para insistir na prestação de informação de elevada qualidade é a sua relação direta com o papel da democracia. Numa democracia, reconhecemos que o governo é estabelecido por e para o povo e deve ser responsável perante os seus cidadãos”. *Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants South Asian Federation of Accountants Technical Workshop Sri Lanka, January 16, 2007.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/importance-corporate-governance-and-reporting-public-sector>

e) Em outra publicação (8/12/2010), O IPSASB afirma que . “A primeira dimensão - a informação financeira - é importante do ponto de vista da responsabilização, mas também pelos incentivos e restrições que cria para os responsáveis políticos do Estado”. *125th Anniversary Celebration Keynote Address Ian Ball, Chief Executive Offlcer International Federation of Accountants (IFAC) Manchester, UK December 8, 2010.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2010-12/keynote-address-cipfa>

f) Em outra publicação (30/07/2014) O IPSASB afirma que “a *accountability* é a responsabilidade do governo de justificar o aumento da receita e prestar contas do uso dos recursos”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2014-07/ipsas-implementation>

g) Em outra publicação (09/06/2015) O IPSASB afirma que “Como contabilista, creio que isto não é apenas do interesse dos tecnocratas, dos mercados ou das instituições financeiras. Está em causa os direitos e a riqueza de cada membro da nossa comunidade enquanto fornecedor de recursos ou beneficiário de serviços”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2015-06/application-international-public-sector-accounting-standards>

h) Em publicação (15/12/2017) o CFC afirma que:

“A convergência do Brasil às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS — International Public Sector Accounting Standards), que está em curso, é absolutamente necessária para o aumento da transparência do Estado e a consequente responsabilização dos seus dirigentes, tanto os eleitos como dos profissionais de carreira. Trata-se, assim, de uma ferramenta útil, a ser colocada a favor dos próprios administradores, órgãos de controle e da sociedade. Não resolverá todos os problemas, mas, se bem utilizada, será impulsionadora da modernização, mais compliance e eficiência na gestão.”

<https://cfc.org.br/noticias/artigo-as-normas-contabeis-do-setor-publico-como-instrumento-para-a-melhoria-do-controle-das-financas-publicas/>

i) Em publicação (06/03/2018) o CFC afirma que: Nesse sentido, o presidente Zulmir Breda volta a reforçar o papel da contabilidade para a governança pública. “Se olharmos do ponto de vista dos mecanismos de controle da gestão, a contabilidade é uma importante aliada, que pode fornecer informações sobre custos de serviços e produtos, reduzindo as possibilidades de fraudes e superfaturamento. Manter uma estrutura adequada nessa área reduz risco para o gestor e aumenta a qualidade das decisões, pois a contabilidade tem como objetivo produzir informações tempestivas, justas e verdadeiras, contribuindo decisivamente para o processo de *accountability* do setor público”.

<https://cfc.org.br/noticias/ajuste-fiscal-e-imprescindivel-para-recuperacao-economica-aponta-relatorio-da-ocde/>

j) Em publicação (04/01/2019) o CFC afirma que: "Estamos, com esse acordo, fortalecendo e ratificando o processo de convergência, mas também e sobretudo, aprimorando o processo de fiscalização sobre as demonstrações contábeis dos entes públicos".

<https://cfc.org.br/noticias/secretaria-do-tesouro-nacional-renova-parceria-com-o-conselho-federal-de-contabilidade/>

k) Em publicação (12/07/2021) o CFC afirma que: "Ao lado de seus parceiros institucionais e, em especial, com o total comprometimento e participação da Secretaria do Tesouro Nacional, o CFC segue atuando pela melhoria da qualidade das informações contábeis, tendo em vista os benefícios que esse trabalho pode trazer ao Governo e à sociedade brasileira, como a utilização desses dados para a elaboração de políticas públicas mais assertivas e para a prestação de contas, entre outras finalidades".

<https://cfc.org.br/destaque/contabilidade-publica-brasileira-cenario-de-inovacoes-e-de-modernizacao/>

<p>Confiança no Governo</p>	<p>Construção discursiva individual e/ou coletiva dos atores humanos</p>	<p>a) Dentro de uma de suas publicações (01/02/2006), o IPSASB lembra as razões pelas quais se deve esperar relatórios de alta qualidade dos governos. Segundo o responsável pelo artigo "Um governo, independentemente da forma que assuma, representa os interesses do povo que governa. Um bom governo exige que os constituintes tenham confiança naqueles que</p>
---------------------------------	--	--

governam. Essa confiança aumenta quando os governos informam plenamente seus constituintes e fornecem informações financeiras confiáveis. Relatórios financeiros transparentes são um meio pelo qual os governos podem envolver os constituintes no processo político e gerar confiança”. *International Conference Role of IFAC in Restoring Public Confidence in the Accounting Profession February 1 - 2, 2006 Karachi, Pakistan.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-02/government-accounting>

b) Em outra publicação (14/11/2006), o IPSASB enfatiza que “relatórios financeiros transparentes são um meio pelo qual os governos podem envolver os constituintes no processo político e gerar confiança. Um governo, independentemente da forma que assuma, representa os interesses do povo que governa. Um bom governo exige que os constituintes tenham confiança naqueles que governam. Essa confiança aumenta quando os governos informam plenamente seus constituintes e fornecem informações financeiras confiáveis”. *World Congress of Accountants Workshop on Government Financial Reporting – A Status Report Istanbul, Turkey – November 14, 2006.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-11/government-financial-reporting>

c) Em outra publicação (11/01/2007), o IPSASB enfatiza que “embora eu considere que esta informação financeira de elevada qualidade é importante do ponto de vista do mercado de capitais, dado o montante da

dívida detida pela maioria dos governos, a razão mais importante para insistir na prestação de informação de elevada qualidade é a sua relação direta com o papel da democracia - da qual a Índia é a maior do mundo”.
Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants Issues in Accounting of City Governments Chennai, India - January 11, 2007.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/government-financial-reporting>

d) Em publicação (06/03/2018) o CFC afirma que: “Quando você faz isso, dentro da administração pública, você também contribui para a credibilidade das informações do Governo. A sociedade começa a olhar o balanço dos órgãos públicos de outra forma e começa a enxergar mais seriedade no trabalho das instituições com mais segurança”.

<https://cfc.org.br/noticias/ajuste-fiscal-e-imprescindivel-para-recuperacao-economica-aponta-relatorio-da-ocde/>

Transparência,
 Confiança e
 Comparabilidade
 de dos Dados
 Financeiros

Construção
 discursiva
 individual
 e/ou coletiva
 dos atores
 humanos

a) Em sua publicação (11/01/2007) o IPSASB reforça que “outro princípio fundamental para a transparência nos relatórios financeiros e para a responsabilidade na gestão dos fundos públicos é a auditoria das demonstrações financeiras governamentais. De facto, é fundamental para os ideais democráticos. As auditorias resultam no fornecimento de informação financeira em que os leitores dessa informação confiam. Assim, as auditorias governamentais ajudam a estabelecer e a manter uma comunicação aberta com o público e dão-lhe a possibilidade de saber até que ponto aqueles que

elegeu estão a cumprir as suas responsabilidades. A incapacidade de fornecer ao público informações financeiras exactas e fiáveis representa um fracasso da democracia e um fracasso de consciência por parte daqueles que são responsáveis pela apresentação dessas demonstrações financeiras”. *Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants Issues in Accounting of City Governments Chennai, India - January 11, 2007.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/government-financial-reporting>

b) Em sua publicação (16/01/2007), o IPSASB informa “Em suma, uma governação eficaz cria salvaguardas contra a má administração, a má gestão, a fraude e a corrupção. Está no cerne do reforço da confiança na informação financeira e na auditoria”. *Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants South Asian Federation of Accountants Technical Workshop Sri Lanka, January 16, 2007.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/importance-corporate-governance-and-reporting-public-sector>

c) Em sua publicação (06/03/2017), o IPSASB informa que “Relatórios fiscais abrangentes e de alta qualidade, incluindo demonstrações financeiras que resumem a posição financeira e o desempenho do governo, são necessários para que os governos, legisladores, cidadãos e mercados tenham uma compreensão completa, actualizada e precisa da posição fiscal de um país”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2017-03/global-organizations-convene-strengthen-public-financial-management>

d) Em sua publicação (28/02/2019), o IPSASB informa que "Os governos dependem da confiança dos seus cidadãos e das partes interessadas nacionais e internacionais para poderem cumprir os seus objectivos de forma eficiente e eficaz. A publicação regular de relatórios financeiros de alta qualidade, baseados na contabilidade de exercício, ajuda a reforçar a gestão das finanças públicas e é um ingrediente fundamental para manter essa confiança".

<https://www.ipsasb.org/news-events/2019-02/ipsasb-sharpen-focus-public-financial-management-and-benefits-ipsas-adoption>

e) O Ministério da Fazenda, por meio da Portaria nº 184/2008, indica que uma das razões para o início do processo de convergência das normas brasileiras é a necessidade de que os entes públicos disponibilizem informações contábeis transparentes e comparáveis, que sejam compreendidas por analistas financeiros, investidores, auditores, contabilistas e demais usuários, independentemente de sua origem e localização. Além disso, indica que uma das razões para o início do processo de convergência das normas brasileiras é que a adoção de boas práticas contábeis fortalece a credibilidade da informação, facilita o acompanhamento e a comparação da situação econômico-financeira e do desempenho dos entes públicos, possibilita a economicidade e eficiência na alocação de recursos. A portaria 184/2008 pode ser acessada através do site da Receita Federal.

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=24439>

f) Em uma de suas publicações (23/10/2015), o CFC informa que: “O principal objetivo da convergência às normas internacionais é garantir a comparabilidade das demonstrações contábeis entre os países, independentemente de onde estas demonstrações estejam sendo elaboradas. Com as diretrizes traçadas, vamos trabalhar para convergir às normas internacionais, fortalecer a contabilidade pública e proporcionar trocas de experiências para que as melhores práticas possam ser identificadas e adotadas no Brasil”.

<https://cfc.org.br/noticias/cfc-retoma-as-reunioes-do-grupo-assessor-da-area-publica/>

g) Em uma de suas publicações (05/02/2016), o CFC informa que: “Com as normas as contas ficam mais transparentes e há uma segurança maior porque todos sabem qual regra deve ser observada. Além disto, passa a ser possível comparar as contas entre nações e entre os entes federados”.

<https://cfc.org.br/noticias/grupo-quer-convergir-todas-as-normas-de-contabilidade-publica-ate-2021/>

h) Em notícia publicada em 10/02/2017 no site do CFC tem-se: “Precisamos levar o conhecimento sobre as normas a todos os profissionais envolvidos com este tema para que ocorra a correta e tempestiva observância do seu conteúdo, que virá em benefício da transparência

e melhoria da qualidade das informações produzidas sobre os órgãos públicos”.

<https://cfc.org.br/noticias/grupo-assessor-da-andamento-a-convergencia-das-normas-do-setor-publico/>

i) Em notícia publicada em 16/06/2017 no site do CFC tem-se: “O objetivo da convergência é a produzir informações mais apropriadas sobre a situação dos entes públicos, buscar uma padronização que possibilite a correta consolidação das contas públicas e a comparabilidade destas com as de outras nações do mundo que também adotam as normas internacionais. Além disso, tem como propósito apresentar conceitos e normas mais abrangentes para definir os elementos passíveis de reconhecimento, mensuração e evidenciação pela contabilidade pública, melhorando a governança da União, Estados, Distrito Federal e Municípios”.

<https://cfc.org.br/noticias/grupo-avanca-na-edicao-de-cinco-novas-normas-brasileiras-para-o-setor-publico/>

j) Em notícia publicada em 15/12/2017 no site do CFC tem-se: As normas internacionais possibilitarão, ainda, comparar a saúde financeira dos entes da Federação com órgãos de outras localidades e países, ou, dependendo do nível de controle, com entidades análogas da administração privada. Propiciarão, principalmente, a transparência sobre a gestão financeira. Transcendendo a prestação de contas de governos, elevarão a contabilidade pública à devida

dimensão do Estado, em sua função precípua e constitucional de servir à sociedade.

<https://cfc.org.br/noticias/artigo-as-normas-contabeis-do-setor-publico-como-instrumento-para-a-melhoria-do-controle-das-financas-publicas/>

k) Em notícia publicada em 04/10/2017 no site do CFC tem-se: Para melhorar o ambiente de negócios, Zulmir Breda acredita que uma das saídas está na convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) ao padrão *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS). Segundo ele, elevar o padrão contábil do setor público é garantir transparência e credibilidade aos investimentos e transações internacionais, o que pode, gradativamente, melhorar a classificação de risco por agências estrangeiras. “Quando você traduz a verdade com mais qualidade das informações e dá transparência a essas informações, você aumenta a credibilidade. E é com base nas informações contidas nas demonstrações contábeis que os investidores analisam o cenário e olham aonde fazer investimentos”, ressalta.

<https://cfc.org.br/noticias/ministro-da-fazenda-da-apoio-a-convergencia-das-normas-contabeis-do-setor-publico-ao-padrao-internacional/>

l) Em notícia publicada em 16/03/2018 no site do CFC tem-se: “A convergência está acontecendo de forma gradual e necessitamos da participação de todos os que serão impactados por esse processo, para o fortalecimento e transparência da Contabilidade

Aplicada ao Setor Público, assim como possibilitar a comparabilidade entre países”.

<https://cfc.org.br/noticias/grupo-assessor-das-normas-brasileiras-de-contabilidade-aplicadas-ao-setor-publico-realiza-20a-reuniao/>

m) Em notícia publicada em 08/06/2018 no site do CFC tem-se: “A convergência está acontecendo de forma gradual e necessitamos da participação de todos os que serão impactados por esse processo, para o fortalecimento e transparência da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, assim como possibilitar a comparabilidade entre países”.

<https://cfc.org.br/noticias/ga-das-normas-brasileiras-de-contabilidade-aplicadas-ao-setor-publico-realiza-23a-reuniao/>

n) Em notícia publicada em 03/08/2018 no site do CFC tem-se: “O primeiro passo para solucionar um problema é identificá-lo. E a convergência das normas, bem como as demais ações de aprimoramento na área contábil, proporcionam maior transparência às contas públicas garantindo melhorias no desempenho da administração pública e efetividade do controle social”.

<https://cfc.org.br/noticias/ifac-visita-o-brasil-para-conhecer-o-processo-de-convergencia-das-normas-de-contabilidade-no-pais/>

o) Em notícia publicada em 23/10/2020 no site do CFC tem-se: A divulgação de informações adequadas sobre o SGG do governo pode aprimorar a transparência dos relatórios financeiros e proporcionar uma melhor

compreensão do relacionamento entre as atividades de mercado e não de mercado do governo, e entre as demonstrações contábeis e as bases estatísticas de relatórios financeiros”.

<https://cfc.org.br/noticias/normas-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-sao-aprovadas-em-reuniao-plenaria/>

p) Em notícia publicada em 15/13/2021 no site do CFC tem-se: É um processo bastante sério e de uma atuação que precisa ser responsável. À medida em que as normas vão sendo editadas e que o Tesouro Nacional as incorpora em seu Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), constatamos a qualidade da informação contábil no Brasil e o quanto estamos melhorando a cada ano. Me sinto muito orgulhosa de fazer parte desse momento”, afirma Milhomem.

<https://cfc.org.br/noticias/conheca-tres-mulheres-que-trabalham-no-processo-de-internacionalizacao-das-normas-contabeis/>

q) Em notícia publicada em 11/07/2008 no site do FMI tem-se: Uma vez que o Conselho termine seu trabalho e emita qualquer padrão ou outros pronunciamentos, e os governos comecem a implementar as mudanças, os relatórios financeiros do governo podem se tornar um pouco mais transparentes e um pouco mais interessantes do que são agora – reconhecidamente não é um obstáculo íngreme.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2008/07/emerging-themes>

r) Em notícia publicada em 07/10/2011 no site do FMI tem-se: Por último, importa referir que o processo de implementação das novas normas de contabilidade pública (Brasil) é muito longo porque requer uma integração gradual dos sistemas e procedimentos, investimento na capacitação, boa comunicação e definição de normas e padrões. O objetivo é ter informações financeiras comparáveis, abrangentes e oportunas para todo o setor público. O beneficiário final é a sociedade como um todo porque melhores informações financeiras estão disponíveis.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2011/10/for-the-first-time-brazil-publishes-consolidated-general-government-financial-st>

s) Em publicação (22/02/2012) o FMI afirma que: Em uma situação mais extrema, o fracasso de um governo em controlar sua situação financeira pode levar à perda da democracia. Isso pode ocorrer, e tem ocorrido, quando um governo eleito democraticamente não pode instituir mudanças tão dramáticas quanto as exigidas pela situação financeira, e um governo autoritário, capaz de impor mudanças, intervém. A falha dos governos em controlar suas finanças pode levar a ajustes econômicos significativos e dolorosos, com potencial para agitação social. Medidas como aumentar a idade de aposentadoria ou renegociar as condições de emprego no serviço público podem ter sérias repercussões. Por exemplo, nos Estados Unidos, o Congresso tem considerado a possibilidade de permitir que os estados declarem falência. A ideia por trás disso é, obviamente, permitir que os estados renegociem os contratos que

havam firmado anteriormente. Isso certamente provocaria uma situação grave com os sindicatos do setor público.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2012/02/accrual-accounting-essential-for-government-transparency-and-accountability>

t) Em publicação (26/11/2012) o FMI afirma que: Se os países desejam ser competitivos internacionalmente, eles devem implementar métodos comparáveis internacionalmente de contabilidade dos setores público e privado. Há um forte argumento para a adoção de normas nacionais que estejam alinhadas com as IPSAS, pois fornecem uma estrutura para práticas contábeis e também para a produção de demonstrações financeiras aceitas internacionalmente.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2012/11/accounting-reforms-on-the-agenda-in-azerbaijan>

u) Em publicação (03/03/2015) o FMI afirma que: As IPSAS têm um papel potencialmente significativo a desempenhar no aumento da transparência e comparabilidade das informações financeiras do governo.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2015/03/new-governance-arrangements-for-the-ipsas-board>

Regime de Competência	Construção Discursiva
--------------------------	--------------------------

a) Em uma notícia publicada no site do IPSASB (30/03/2006), há a seguinte afirmação: "A adoção da contabilidade de regime de competência por entidades

dos Actantes do setor público aumenta a responsabilidade e a não Humanos transparência de seus relatórios financeiros e fornece melhores informações para fins de planejamento e gestão. ou que consideram a adoção do regime de competência".

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-03/ifacs-public-sector-accounting-standards-board-issues-new-paper-us-transition-accrual-accounting>

b) Em notícia publicada no site do IPSASB (14/11/2006), o IPSASB afirma que “as jurisdições que adotaram totalmente o regime de competência (aquele incorporado aos processos de apropriações, orçamento e relatórios) descobriram que ele gera benefícios muito significativos”. *World Congress of Accountants Workshop on Government Financial Reporting – A Status Report Istanbul, Turkey – November 14, 2006.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-11/government-financial-reporting>

c) Em notícia publicada no site do IPSASB (8/12/2010), O IPSASB afirma que “Atualmente, embora o regime de caixa continue a ser a base para a elaboração do orçamento e das dotações em praticamente todos os países, o regime de exercício tem sido amplamente aceite como a referência para a informação financeira das administrações públicas. Trata-se, sem dúvida, de um avanço significativo”. *125th Anniversary Celebration Keynote Address Ian Ball, Chief Executive Officer International Federation of Accountants (IFAC) Manchester, UK December 8, 2010.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2010-12/keynote-address-cipfa>

d) Em outra publicação (30/07/2014) O IPSASB volta a defender a importância do regime de competência.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2014-07/ipsas-implementation>

e) Em outra publicação (27/03/2015) O IPSASB afirma que uma de suas expectativas é “Melhoria da capacidade das entidades do sector público para refletir toda a realidade económica das suas finanças, bem como da capacidade das partes interessadas para compreender “. *Strategy and Work Plan Feedback - Presentation*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2015-03/ipsasb-strategy-and-work-plan-webinar-presentation>

f) Em outra publicação (09/06/2015) O IPSASB afirma que “As IPSAS são normas de contabilidade de exercício integral. O termo "integral" significa que a entidade governamental contabiliza todas as transações que afetam a sua posição financeira, antes de - e independentemente de - quaisquer movimentos de caixa. Contudo, o termo "integral" também se refere a uma noção abrangente da posição financeira que inclui a caixa - os "seguidores" das IPSAS não questionam o facto de a caixa ser relevante! - Mas tal noção vai muito além da caixa, abrangendo todos os ativos e passivos financeiros e não financeiros. Consequentemente, o

desempenho financeiro é a variação dos ativos líquidos durante o período de referência, o que é muito mais do que os movimentos de caixa.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2015-06/application-international-public-sector-accounting-standards>

g) Em publicação de revista realizada no dia (07/06/2013) o CFC se manifestou da seguinte maneira: “Os resultados deste estudo indicam que a adoção do *accrual basis accounting* contribui para permitir a comparabilidade das informações, majorar a transparência e *accountability* no setor público, bem como permite mensurar seu desempenho, na busca pela eficiência das suas ações”. Trecho extraído da Revista Brasileira de Contabilidade publicada no site do CFC.

<https://cfc.org.br/rbc/revista-brasileira-de-contabilidade-no-201/>

h) Em publicação (15/12/2017) o CFC informa que: “A adoção do regime de competência permitirá aos organismos públicos e seus stakeholders (cidadãos, investidores, e administradores, dentre outros) terem maior visibilidade da real situação econômica e financeira, podendo, assim, tomar decisões melhores. Trata-se de procedimento que poderia ter contribuído para mitigar numerosos problemas ocorridos no país.” Vai chegando ao fim a falta de visibilidade. O novo regime de competência permitirá que as informações contábeis do setor público reflitam de modo mais consistente a execução orçamentária, o patrimônio e o impacto econômico das decisões políticas. Os

brasileiros passarão a ter mais consciência sobre a gestão dos órgãos públicos e a saúde fiscal do Estado. Sem dúvida, trata-se de uma prática que responde aos preceitos da democracia que incluem justiça social, notadamente a aqueles que mais precisam.

<https://cfc.org.br/noticias/artigo-as-normas-contabeis-do-setor-publico-como-instrumento-para-a-melhoria-do-controle-das-financas-publicas/>

i) Em publicação (11/11/2020) o CFC informa que: A IFAC afirma que contabilidade pelo regime de competência promove mais transparência, melhora a prestação de contas e fornece informações para a tomada de decisões.

<https://cfc.org.br/noticias/ifac-publica-materiais-de-curso-sobre-as-normas-internacionais-aplicaveis-ao-setor-publico/>

j) Em publicação (15/01/2021) o CFC informa que: “visa colaborar com o processo de elaboração e execução do orçamento, além de contribuir para resgatar o objeto da contabilidade como ciência, que é o patrimônio. Com isso, a contabilidade poderá atender a demanda de informações requeridas por seus usuários, possibilitando a análise de demonstrações contábeis adequadas aos padrões internacionais, sob os enfoques orçamentário e patrimonial, com base em um Plano de Contas Nacional”.

<https://cfc.org.br/noticias/entram-em-vigencia-11-novas-normas-de-contabilidade-aplicadas-ao-setor-publico/>

k) Em publicação (25/10/2007) o FMI indica a leitura de materiais do IFAC que apontam para os benefícios do regime de competência.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2007/10/transitioning-t>

l) Em publicação (08/02/2008) o FMI indica a leitura de materiais que apontam para os benefícios do regime de competência.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2008/02/transition-to-a>

m) Em publicação (08/02/2008) o FMI cita fala do CIO do IFAC que diz: Os conceitos de competência são fundamentais tanto para a Economia quanto para a Contabilidade”.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2008/05/ian-ball-ifac-c>

n) Em publicação (09/04/2010) o FMI destaca que: Não há dúvida de que, quando devidamente implementada, a contabilidade de exercício é uma grande melhoria em relação à contabilidade de caixa. Ele fornece melhores informações aos gerentes sobre o uso de recursos, não apenas em dinheiro. Também promove a prestação de contas e a transparência por meio da adoção de padrões contábeis rígidos que reduzem ou eliminam a capacidade de contabilidade “criativa”. No entanto, muitas vezes os países em desenvolvimento carecem da capacidade (ou compromisso) de implementar a

contabilidade de competência de acordo com os padrões internacionalmente reconhecidos de melhores práticas. Isso leva à adoção de práticas contábeis seletivas de competência mais comumente denominadas contabilidade de competência modificada ou contabilidade de caixa modificada. O problema com isso é que não há práticas ou padrões contábeis internacionalmente aceitos que apoiem a contabilidade de caixa modificada ou de competência modificada. Isso significa que, em vez de aumentar a integridade e a utilidade dos dados financeiros, ela os diminui. Isso pode, de fato, diminuir a responsabilidade e a transparência – a própria essência da boa governança. Conforme defendido pelo Dr. Chan, existe uma forte ligação entre a contabilidade do governo e o sucesso da implementação dos objetivos da política do governo. Para aproveitar todos os benefícios da contabilidade de competência, que oferece maior transparência, responsabilidade e maior integridade dos dados, são necessárias mudanças nos arranjos gerenciais do setor público. A contabilidade de exercício é um instrumento de gestão e não um fim em si mesmo.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2010/04/accrual-accounting-is-it-all-or-nothing>

o) Em publicação (23/08/2010) o FMI destaca que: Como a contabilidade de exercício era vista como crítica para as reformas do setor público, o interesse da mídia também foi gerado e houve várias histórias de jornais sobre a contabilidade de exercício e sua promessa. Ao mesmo tempo, por meio de várias apresentações, os analistas fizeram questão de demonstrar, comparando as informações de caixa com

as informações de competência, como as informações de caixa podem estar erradas ou inadequadas em determinadas circunstâncias.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2010/08/how-accrual-accounting-was-implemented-in-new-south-wales-australia-and-in-franc>

p) Em publicação (22/02/2012) o FMI destaca que: O objetivo é que os governos de todo o mundo tenham um desempenho mais eficaz e eficiente. Para conseguir isso, precisamos de gestão financeira de alta qualidade e, como um componente necessário dela, relatórios financeiros de alta qualidade, o que, por sua vez, significa uma adoção muito mais ampla do regime de competência para orçamento, apropriações e contabilidade. Isso é apoiado por um conjunto de padrões de relatórios financeiros definidos de forma independente, de alta qualidade e com aceitação e legitimidade internacional.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2012/02/accrual-accounting-essential-for-government-transparency-and-accountability>

q) Em publicação (20/05/2015) o FMI destaca que: Implementação das IPSAS de regime de competência – a experiência internacional sugere a importância de uma abordagem faseada para a adoção de IPSAS de regime de competência. Embora a maioria dos países da AFE tenha se comprometido a introduzir a contabilidade baseada no regime de competência, os participantes reconheceram a natureza desafiadora dessa reforma e a necessidade de uma estratégia de implementação sólida

e uma sequência cuidadosa que leve em consideração as restrições de capacidade. Também foi considerado importante abordar primeiro as deficiências básicas na contabilidade baseada em caixa e, ao mesmo tempo, adicionar divulgações sobre ativos e passivos financeiros.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2015/05/enhancing-fiscal-reporting-and-transparency-in-east-africa>

r) Em publicação (29/03/2017) o FMI destaca que: Em comparação com o regime de caixa dos relatórios fiscais, os relatórios baseados em competência ajudam a fortalecer a transparência, a prestação de contas e a gestão financeira do governo. Os dados baseados em regime de competência podem apresentar uma visão mais abrangente da posição e do desempenho financeiro do governo, do custo das atividades do governo e da gestão dos balanços do governo.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2017/03/harnessing-the-power-of-accrual-in-managing-public-finances>

s) Em publicação (06/12/2018) o FMI destaca que: O regime de competência cria uma base sólida para uma boa gestão das finanças públicas em países que estão bem preparados para esta reforma. Também fornece uma visão abrangente e transparente das finanças públicas que aumenta a capacidade dos cidadãos de responsabilizar os governos pelo uso dos recursos dos contribuintes. E os relatórios de competência podem ser uma ferramenta eficaz para os governos gerenciarem e

sustentarem a prestação de serviços públicos para as próximas gerações.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2018/12/adoption-of-accrual-accounting-accelerates>

t) Em publicação (08/06/2020) o FMI destaca que: A contabilidade de exercício permite que o valor dos ativos e passivos do setor público seja reconhecido e administrado no interesse público com um impacto tangível nas vidas humanas. Os benefícios da contabilidade de competência destacados no relatório incluem transparência, prestação de contas, credibilidade fiscal e produção de informações úteis para a tomada de decisões. Outro benefício da contabilidade de competência é administrar bem os ativos e contabilizar adequadamente sua manutenção, questões que não são reconhecidas em sistemas baseados em caixa. O relatório argumenta que as informações baseadas em competência sobre os custos de investimento em ativos, bem como os retornos sobre o investimento fornecem informações úteis para os tomadores de decisão e, em última análise, levam a melhorias na disponibilidade e qualidade dos serviços públicos. Mas o relatório adverte que as complexidades adicionais da contabilidade de competência podem criar barreiras à transparência, a menos que a informação seja comunicada de forma eficaz. A contabilidade de competência também é creditada por reduzir os incentivos perversos para os governos moverem as atividades fiscais para fora do escopo das metas fiscais. Todas as contas do governo, preparadas com base no regime de competência, cobrem todas as atividades e

estoques e, em última análise, mostram o impacto das atividades fiscais na riqueza líquida do setor público, conforme mostrado no balanço do setor público. A contabilidade de competência elimina as ilusões fiscais criadas por dispositivos contábeis, como “vendas de fogo” de ativos que são contados como receita. Os governos com contabilidade de competência tendem a ter uma visão mais holística e de longo prazo de suas finanças. As decisões políticas são mais focadas na sustentabilidade, levando em consideração os riscos fiscais emergentes e a necessidade de absorver choques fiscais. Assim, os balanços patrimoniais baseados em competência fornecem a base para relatórios de sustentabilidade fiscal intergeracionais.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2020/06/is-cash-still-king>

Nações Unidas
adota as
normas
internacionais
de
contabilidade
do setor
público da
IFAC

Evento Chave
na Situação

a) Em uma notícia publicada no site do IPSASB (05/09/2006), é informado que “a Assembleia Geral das Nações Unidas (ONU) aprovou um programa de reforma da gestão financeira que exige a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS) pela ONU. A adoção das IPSAS é vista como crítica para manter e aumentar a credibilidade, transparência e autoridade dos processos e transações financeiras das Nações Unidas”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-09/united-nations-adopts-ifacs-international-public-sector-accounting-standards>

b) Em notícia publicada no site do IPSASB (11/01/2007) o IPSASB destaca que “Recentemente, a

Assembleia Geral das Nações Unidas adoptou um programa de reforma da gestão financeira que exige a adopção das IPSAS por todas as organizações do sistema das Nações Unidas”. *Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants Issues in Accounting of City Governments Chennai, India - January 11, 2007.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/government-financial-reporting>

Banco Mundial Elemento coletivo humano (atores)

a) Em uma de suas publicações feita em 14/11/2006, o IPSASB informa que “o Banco Mundial, juntamente com outros, apoiou o desenvolvimento das IPSAS por meio do fornecimento de recursos e incentiva sua adoção. O Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional apoiaram ativamente e estiveram envolvidos no desenvolvimento das IPSASs”. *World Congress of Accountants Workshop on Government Financial Reporting – A Status Report Istanbul, Turkey – November 14, 2006.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-11/government-financial-reporting>

b) Em notícia publicada no site do Banco Mundial (26/04/2016), tem-se: Apoiamos os padrões internacionais não apenas para o setor privado, mas também para o setor público. Neste sentido, temos vindo a desenvolver capacidades à escala global para a implementação eficaz das Normas Internacionais de Contabilidade do Sector Público (IPSAS). Tanto no setor público quanto no privado, o Banco Mundial tem fornecido desenvolvimento de capacidade direcionado a

organizações profissionais de contabilidade e autoridades reguladoras para que possam implementar padrões internacionais de forma eficaz, colhendo assim os benefícios de ter uma linguagem financeira global comum.

<https://www.worldbank.org/en/news/opinion/2016/04/26/a-global-perspective-on-the-accountancy-profession>

Fundo Monetário Internacional	Elemento coletivo humano (atores)	a) Em uma de suas publicações feita em 14/11/2006, o IPSASB informa que” o Banco Mundial, juntamente com outros, apoiou o desenvolvimento das IPSAS por meio do fornecimento de recursos e incentiva sua adoção. O Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional apoiaram ativamente e estiveram envolvidos no desenvolvimento das IPSASs”. <i>World Congress of Accountants Workshop on Government Financial Reporting – A Status Report Istanbul, Turkey – November 14, 2006.</i>
-------------------------------	-----------------------------------	---

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-11/government-financial-reporting>

Combate à fraude e à corrupção	Construção discursiva individual e/ou coletiva dos atores humanos	a) Em uma de suas publicações feita em 14/11/2006, o IPSASB informa que “as consequências de uma má informação financeira e de uma má gestão financeira por parte dos governos são, sem dúvida, ainda mais graves do que a perda de confiança nos mercados de valores mobiliários, uma vez que violam a relação entre governados e governantes e criam um ambiente propício à corrupção e à fraude. Fundamentalmente, põe em risco o crescimento da economia global e, por conseguinte, o bem-estar dos cidadãos”. <i>World Congress of Accountants Workshop on Government Financial</i>
--------------------------------	---	--

Reporting – A Status Report Istanbul, Turkey – November 14, 2006.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-11/government-financial-reporting>

b) Em publicação feita em 06/03/2018 o CFC afirma que: Entre outros apontamentos, o relatório da OCDE destaca que a corrupção é outro grande problema do país que afeta, diretamente, o desenvolvimento econômico brasileiro. Segundo o documento, “a luta contra a corrupção exigirá a continuidade das reformas para aperfeiçoar a prestação de contas”.

<https://cfc.org.br/noticias/ajuste-fiscal-e-imprescindivel-para-recuperacao-economica-aponta-relatorio-da-ocde/>

c) Segundo o artigo científico 08: As nossas conclusões corroboram o efeito das IPSAS e dos sistemas de contabilidade de exercício no nível de corrupção, uma vez que melhoram a qualidade dos relatórios financeiros e aumentam a transparência. Esses resultados são equivalentes às nossas estatísticas; Nosso resultado indica um efeito positivo e estatisticamente significativo a uma taxa de 5% (p-valor = 0,050) com CPI.

Título do artigo 08: *Does IPSAS adoption reduce corruption's level? New evidence from ODA beneficiary countries.* <https://doi.org/10.1108/jfc-12-2020-0255>

IPSAS	Elemento não humano (actante)	<p>a) Em uma de suas publicações (11/01/2007) o IPSASB afirma que “uma componente essencial de qualquer sistema de governação e responsabilização no sector público é a elaboração de demonstrações financeiras em conformidade com normas contabilísticas bem compreendidas e geralmente aceites. As normas internacionais de contabilidade do sector público estabelecidas pelo IPSASB fornecem, por conseguinte, as bases para uma melhor informação”. <i>Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants Issues in Accounting of City Governments Chennai, India - January 11, 2007.</i></p> <p>https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/government-financial-reporting</p> <p>b) Em uma de suas publicações (06/10/2009) o IPSASB afirma que “Ao longo dos nossos anos de experiência a trabalhar com a contabilidade do sector público, descobrimos que a contabilidade de competência é a melhor forma de gerir os recursos no sector público e que a utilização das IPSAS na elaboração das demonstrações financeiras para fins gerais é a melhor forma de garantir a transparência, uma vez que são internacionais e independentes dos governos“. Afirmo também: “As IPSAS foram consideradas adequadas, uma vez que abordam a natureza internacional e sem fins lucrativos das organizações do sistema das Nações Unidas”. <i>Workshop on the Practical Implementation of IPSASs James Sylph Executive Director, Professional Standards International Federation of Accountants Geneva, Switzerland October 6, 2009.</i></p>
-------	-------------------------------	--

<https://www.ipsasb.org/news-events/2009-10/vital-role-ipsas-current-world-economy>

c) Em uma de suas publicações (24/03/2010) o FMI afirma que: No entanto, o debate continua sobre: (i) se as IPSAS, que derivam principalmente das IFRS, foram adequadamente adaptadas às necessidades específicas do setor público; (ii) se a cobertura das IPSAS é suficientemente abrangente para atender a todos os requisitos de contabilidade e relatórios do setor público; e (iii) à medida que os governos migram do regime de caixa para o regime de competência, normas e/ou diretrizes específicas podem ser desenvolvidas para cobrir a fase de transição.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2010/03/ipsas-a-true-global-standard-for-government-accounting>

d) Em uma de suas publicações (19/12/2016) o FMI afirma que: A legislação deve estabelecer que as Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS) são a base dos novos acordos e garantir legitimidade e responsabilidade apropriadas para o uso dessas normas.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2016/12/public-sector-accounting-reform-in-the-eu>

Padronização das normas de contabilidade mundiais

Construção discursiva individual e/ou coletiva dos atores humanos

a) Em uma de suas publicações (01/01/2007), o IPSASB informa que “considero que devemos ultrapassar a situação em que cada governo redige as suas próprias regras de informação financeira, para passarmos a uma situação em que os governos a nível internacional prestam contas utilizando o mesmo conjunto de normas. Não seria aceitável que uma entidade do sector privado

que presta informações redigisse as suas próprias regras, mas é o que acontece com muitos governos, na verdade a maioria, a nível nacional. Ao adoptar as normas emitidas pelo IPSASB, as administrações públicas têm a oportunidade de melhorar a informação financeira”.
Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants Issues in Accounting of City Governments Chennai, India - January 11, 2007.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/government-financial-reporting>

b) Em notícia publicada (04/05/2009), o IPSASB declara que "A convergência para as normas internacionais de contabilidade do sector público, que tem avançado a um ritmo mais lento do que a convergência para as normas do sector privado, é agora urgente".

<https://www.ipsasb.org/news-events/2009-05/ifac-president-robert-bunting-says-government-bailouts-bring-international-public-sector-accounting>

c) Em notícia publicada (01/12/2022), o CFC declara que: “Sobre a convergências das Normas, precisamos ressaltar os reflexos dessa iniciativa para o desenvolvimento socioeconômico do país. Essa árdua tarefa, que exige muito estudo, interpretação e análise, torna as nações mais competitivas, aumenta a credibilidade do país nos mercados internacionais, amplia a capacidade de atração de investimentos e tudo isso, com certeza, é revertido para a população”.

<https://cfc.org.br/noticias/sbcasp-convergencia-das-normas-brasileiras-aos-padres-internacionais-e-destaque-na-abertura-do-evento/>

d) Em notícia publicada (28/06/2017), o CFC declara que: Mangualde afirmou que existe uma tendência clara, por parte dos governos, de adotar a *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), concebida pela *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB). "A necessidade de maior transparência e de um alinhamento às normas globais de contabilidade é um caminho sem volta", salientou.

<https://cfc.org.br/noticias/7a-conferencia-de-contabilidade-e-auditoria-independente-ipsas-a-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico/>

e) Em notícia publicada (24/04/2019), o CFC declara que: Andreas Bergmann) Existem estudos da Federação Internacional de Contadores (IFAC) que indicam que, em 2023, isto é, no curto prazo, a maioria dos países estará em regime de competência, aplicando, de uma forma ou outra, as IPSAS. O próximo passo é reduzir as diferenças. Mas os frutos identificados pelo FMI também devem ser colhidos.

<https://cfc.org.br/noticias/entrevista-andreas-bergmann-ex-chair-do-international-public-sector-accounting-standards-board-ipsasb/>

Transparência Pública	Elemento Político e/ou Econômico	a) Em sua publicação (11/01/2007) o IPSASB afirma que “Os impedimentos a uma contabilidade correta por parte dos governos (pelo menos nos países desenvolvidos) não estão relacionados com os custos,
-----------------------	----------------------------------	---

nem creio que estejam relacionados com os conhecimentos disponíveis. Penso que é necessário mais do que a boa vontade de profissionais empenhados, que são muitos na Índia - é necessário um compromisso a nível político de que a transparência não é uma escolha, mas uma obrigação e, tal como no sector privado, as regras não são escritas para a entidade que presta contas, mas para os utilizadores das demonstrações financeiras”. *Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants Issues in Accounting of City Governments Chennai, India - January 11, 2007.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/government-financial-reporting>

b) Em notícia publicada em 23/10/2015 no site do CFC tem-se: “Até então, não havia, no Brasil, um arcabouço de normas específicas para a contabilidade pública, porém, com a maior exigência da sociedade por transparência, eficiência e eficácia no trato da coisa pública, o Setor passou a demandar por normas específicas”.

<https://cfc.org.br/noticias/cfc-retoma-as-reunioes-do-grupo-assessor-da-area-publica/>

c) Em notícia publicada em 11/02/2016 no site do CFC tem-se: “O momento é muito propício para esse trabalho. Há um clamor na sociedade por transparência, e o CFC já convergiu as normas brasileiras de contabilidade do setor privado e as de auditoria”.

<https://cfc.org.br/noticias/regras-para-contabilidade-publica-brasileira-sao-debatidas-em-encontro-internacional/>

d) Em notícia publicada em 03/05/2016 no site do CFC tem-se: “A convergência vai melhorar a transparência das finanças públicas no Brasil. Isso vai permitir que as agências de risco e os mercados tenham uma visão mais consistente sobre as finanças da federação brasileira, com impactos na classificação de créditos”.

<https://cfc.org.br/noticias/convergencia-vai-melhorar-a-transparencia-no-setor-publico-afirma-representante-da-ifac/>

e) Em notícia publicada em 18/08/2017 no site do CFC tem-se: O apoio ao desenvolvimento de normas de elevada qualidade tem sido o norte da atuação da IFAC. Nesse sentido, a divulgação da adoção das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS) tem ocupado a agenda da IFAC nos últimos anos. O progresso da adoção da contabilidade aplicável ao setor público no Brasil tem sido uma realidade visando ao aumento da transparência e a melhoria da gestão da coisa pública, tão essenciais para a sociedade brasileira.

<https://cfc.org.br/noticias/representante-brasileiro-na-ifac-apresenta-trabalho-na-plenaria-do-cfc/>

f) Em notícia publicada em 15/09/2017 no site do CFC tem-se: o profissional da contabilidade não gera apenas informações, mas é responsável pela transparência à sociedade. “Essa credibilidade é reconhecida por

diversos setores, tanto nas áreas social e política, econômica e produtiva, como fruto de um trabalho árduo e específico e aprofundado, que somente o profissional da contabilidade pode oferecer”, assegurou.

<https://cfc.org.br/noticias/xi-enmc-e-xvi-convencao-saiba-como-foi-o-primeiro-dia-dos-eventos/>

g) Em notícia publicada em 04/10/2017 no site do CFC tem-se a seguinte posição do Ministro da Fazenda: Segundo o ministro, o grande desafio do Brasil agora é a reforma da Previdência. “Mas quero enfatizar um aspecto importante: o fortalecimento dos mecanismos de transparência, que nos permitiu ter acesso a análises confiáveis sobre a real situação das contas públicas e da Previdência”, afirmou. Ele acrescentou que este é um processo já estabelecido no Brasil, sem volta: a revisão da capacidade de pagamento da União, estados e municípios e o tratamento disso com a responsabilidade adequada. “A reforma da Previdência enquadra-se nesse processo”, disse. O ministro da Fazenda ainda declarou que, sem transparência, não há como ser exercida a responsabilidade fiscal. “Para isso, é fundamental a qualidade das demonstrações contábeis. Precisamos qualificar as nossas informações cada vez mais e promover as discussões das prioridades do País em cima de dados confiáveis, concretos, claros e transparentes”, finalizou Meirelles.

<https://cfc.org.br/noticias/ministro-da-fazenda-da-apoio-a-convergencia-das-normas-contabeis-do-setor-publico-ao-padrao-internacional/>

h) Em notícia publicada em 11/12/2018 no site do CFC tem-se: “Nós, do GA, acreditamos que, com esse evento, conseguiremos ampla divulgação sobre as vantagens da aplicação da contabilidade pública aos padrões internacionais no aumento da transparência e da melhoria da gestão da administração”.

<https://cfc.org.br/noticias/ga-da-area-publica-promove-ultima-reuniao-de-2018/>

i) Em notícia publicada em 25/01/2019 no site do CFC tem-se: A transparência contundente nos setores público e privado é fundamental para conquistar a confiança, avançar no combate à corrupção e promover uma governança forte e ética. Nesse quesito, o documento aponta ainda a importância da adoção global da estrutura internacional do Relatório Integrado e de relatórios financeiros baseados nas Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS).

<https://cfc.org.br/destaque/compliance-um-caminho-para-a-governabilidade%ef%bb%bf/>

j) Em notícia publicada em 19/03/2021 no site do CFC tem-se: Funchal também apresentou as vantagens desse processo. Entre os aspectos enumerados pelo secretário, estão: alinhamento às boas práticas internacionais, estatísticas fiscais aprimoradas, planejamento fiscal adequado, avaliação integral e controle de patrimônio, transparência e melhoria da qualidade do gasto público. “É um processo fundamental em termos de transparência, de diagnóstico para que a gente consiga fazer melhores políticas públicas e melhor planejamento

para o futuro. E esse planejamento e essa transparência hoje são fundamentais”, conclui.

<https://cfc.org.br/noticias/participe-do-programa-de-capitacao-nas-normas-brasileiras-de-contabilidade-aplicadas-ao-setor-publico/>

k) Em notícia publicada em 28/06/2017 no site do CFC tem-se: “A diretora de contabilidade da Secretaria da Fazenda de Santa Catarina, Graziela Meinheim, relatou um pouco de sua experiência com a implantação das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS). "A primeira coisa que devemos ter em mente é que, se olhamos apenas para a receita arrecadada versus as despesas empenhadas, nós não temos uma visão do todo. Assim, as normas vieram para melhorar a transparência", explicou.

<https://cfc.org.br/noticias/7a-conferencia-de-contabilidade-e-auditoria-independente-ipsas-a-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico/>

l) Em notícia publicada em 26/04/2016 no site do Banco Mundial tem-se: Na esfera pública, a profissão contábil apóia um setor público mais transparente e responsável perante seus cidadãos. Relatórios financeiros eficazes são essenciais para que os governos compreendam sua posição e perspectivas fiscais. Também é crucial para fornecer aos legisladores, mercados e cidadãos as informações de que precisam para tomar decisões políticas eficientes e responsabilizar os governos por seu desempenho.

<https://www.worldbank.org/en/news/opinion/2016/04/26/a-global-perspective-on-the-accountancy-profession>

m) Em notícia publicada em 25/03/2013 no site do FMI: Embora possa haver riscos na criação de normas contábeis regionais específicas para o setor público, Andreas Bergmann, presidente do Conselho das IPSAS, congratulou-se com o relatório: “A adoção da contabilidade de exercício pelos Estados Membros da UE representaria um passo histórico na direção de alcançar a transparência governamental e servindo ao interesse público O desenvolvimento de padrões contábeis de alta qualidade como as IPSAS exigirá um processo rigoroso para garantir que as EPSAS sejam do mesmo calibre. O Conselho oferece às autoridades contábeis do setor público da UE sua total cooperação e recursos na produção, adoção e implementação de EPSAS”.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2013/03/is-europe-ready-for-epsas>

Sistemas de
Informação

Elemento não
humano
(actante)

a) Em sua publicação (16/01/2007) O IPSASB afirma que: “o Governo reconhece que, para preparar atempadamente as demonstrações financeiras e obter um parecer de auditoria limpo, terá de desenvolver sistemas de informação de elevada qualidade que permitam às entidades individuais preparar as suas demonstrações financeiras. Os sistemas de informação terão de ser integrados com o sistema central do Tesouro ou do Ministério das Finanças para que o governo possa preparar as suas demonstrações financeiras consolidadas. O sistema de informação fornecerá então o conjunto de dados a partir do qual uma agência estatística preparará as estatísticas das finanças

públicas”. *Presentation by Ian Ball, Chief Executive International Federation of Accountants South Asian Federation of Accountants Technical Workshop Sri Lanka, January 16, 2007.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2007-01/importance-corporate-governance-and-reporting-public-sector>

Regime de
Caixa

Construção
Discursiva
dos Actantes
não Humanos

a) Em sua publicação (11/05/2009), o IPSASB reconhece que “Embora o IPSASB promova a adopção da contabilidade de exercício, reconhece também que muitas administrações públicas adoptam uma forma de relato de caixa ou de caixa modificado e tem a responsabilidade de apoiar essas jurisdições no reforço dos seus relatórios financeiros de caixa”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2009-05/ifacs-international-public-sector-accounting-standards-board-launches-review-cash-basis-reporting>

b) Em sua publicação (08/12/2010), o IPSASB afirma que “Mesmo com os progressos limitados em matéria de informação financeira, os processos orçamentais e de dotações em praticamente todos os países continuam a basear-se na contabilidade de caixa”. *125th Anniversary Celebration Keynote Address Ian Ball, Chief Executive Officer International Federation of Accountants (IFAC) Manchester, UK December 8, 2010.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2010-12/keynote-address-cipfa>

c) Em sua publicação (08/12/2010), o IPSASB afirma que “A nossa intenção deliberada era mudar o paradigma dos relatórios financeiros governamentais e criar um ambiente internacional em que a contabilidade de caixa fosse aceite como sendo gravemente deficiente”. *125th Anniversary Celebration Keynote Address Ian Ball, Chief Executive Officer International Federation of Accountants (IFAC) Manchester, UK December 8, 2010.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2010-12/keynote-address-cipfa>

d) Em sua publicação (10/03/2011), o IPSASB afirma que “A contabilidade de caixa não é, pura e simplesmente, transparente.” *CPA Australia International Public Sector Convention The Long and Winding Road to Governmental Financial Transparency Ian Ball, IFAC CEO Thursday, March 10, 2011 - Melbourne, Australia Keynote Speech.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2011-03/long-and-winding-road-governmental-financial-transparency>

e) Em sua publicação (03/02/2016), o IPSASB afirma que "Estas propostas respondem aos pontos de vista expressos pelos nossos constituintes de que uma adoção mais ampla das IPSAS baseadas na contabilidade de caixa melhorará a informação financeira dos governos das economias em desenvolvimento que adoptam uma contabilidade baseada na contabilidade de caixa. Deverão igualmente reforçar as IPSAS baseadas na contabilidade de caixa

no seu papel de importante via de transição para a adoção das IPSAS baseadas na contabilidade de competência. Aguardamos com expectativa os pontos de vista dos constituintes sobre estas propostas".

<https://www.ipsasb.org/news-events/2016-02/ipsasb-publishes-exposure-draft-61-proposing-revisions-cash-basis-ipsas>

f) Em sua publicação (08/11/2017), o IPSASB afirma que “A elaboração de relatórios financeiros sólidos com base na contabilidade de caixa pode constituir uma base importante para melhorias mais amplas na gestão financeira do sector público. No entanto, as revisões deixam claro que o IPSASB considera as IPSAS baseadas na contabilidade de caixa como um passo importante no caminho para a contabilidade de exercício e não como um fim em si mesmo”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2017-11/ipsasb-issues-revised-cash-basis-ipsas>

g) Em sua publicação (15/05/2009), o FMI cita fala de membro do IPSASB "Embora o IPSASB promova a adoção do regime de competência, ele também reconhece que muitos governos adotam uma forma de relato em regime de caixa ou regime de caixa modificado, e tem a responsabilidade de apoiar essas jurisdições no fortalecimento de seus relatórios financeiros de regime de caixa".

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2009/05/ifacs-international-public-sector-accounting-standards-board-launches-review-of>

h) Em sua publicação (24/03/2010), o FMI destaca que: A IPSAS sobre regime de caixa incentiva uma entidade a divulgar voluntariamente informações baseadas no regime de competência, embora suas principais demonstrações financeiras sejam, no entanto, preparadas segundo o regime contábil de caixa. Uma entidade no processo de mudança da contabilidade de caixa para contabilidade de competência pode desejar incluir divulgações específicas baseadas em competência durante esse processo. Quando o regime contabilístico do exercício estiver subjacente à preparação das demonstrações financeiras, as demonstrações financeiras incluirão a demonstração da posição financeira, a demonstração do desempenho financeiro, a demonstração dos fluxos de caixa e a demonstração das mutações dos ativos líquidos/capital próprio. Quando o regime de caixa fundamenta a preparação das demonstrações financeiras, a demonstração financeira primária é a demonstração dos recebimentos e pagamentos de caixa.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2010/03/ipsas-a-true-global-standard-for-government-accounting>

i) Em sua publicação (14/06/2012), o FMI destaca que: Na minha opinião, a adoção do padrão cash-IPSAS tende a distrair os países em desenvolvimento de reformas contábeis mais importantes, em vez de ajudá-los.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2012/06/the-adoption-of-the-cash-based-ipsas-by-developing-countries-detour-or-good-foun>

j) Em sua publicação (23/08/2016), o FMI destaca que: As IPSAS de base de caixa poderiam, portanto, ser uma estação de caminho mais robusta no caminho para a contabilidade de exercício. No entanto, o padrão deve reconhecer que, por uma razão ou outra, a maioria dos governos permanecerá no regime de caixa no futuro previsível, ou caixa modificado, como costumava ser chamado em consultoria.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2016/08/cash-basis-ipsas-needs-to-be-more-ambitious>

k) Em sua publicação (05/01/2020), o FMI destaca que: A adoção da contabilidade pelo regime de caixa das IPSAS para fins de relatórios externos não proíbe uma entidade de registrar informações sobre contas a receber e contas a pagar, ou qualquer outra transação que apoie a tomada de decisões para uma execução orçamentária eficaz e eficiente.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2022/01/government-accounting-for-effective-decision-making>

IFRS (International Financial Reporting Standards)	Construção Discursiva dos Actantes não Humanos	a) Em sua publicação (22/09/2009), o IPSASB reconhece que “. O <i>International Public Sector Accounting Standards Board</i> (IPSASB) elaborou diretrizes para a alteração das normas IFRS, tendo em vista a sua aplicação pelas entidades do sector público, e aborda igualmente questões relacionadas com o relato financeiro do sector público que não tenham sido abordadas de forma exaustiva ou adequada nas normas existentes, ou em que não exista uma norma conexa”.
--	---	---

*Eastern Central and Southern African Federation of Accountants (ECSAFA), 20th Anniversary Conference
Göran Tidström, Deputy President International Federation of Accountants Johannesburg, South Africa
September 22, 2009.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2009-09/role-ifac-and-sustainable-development-africa>

b) Em sua publicação (21/12/2009), o IPSASB destaca que “Durante os últimos 12 meses, em particular, os resultados alcançados pelo Conselho de Administração e pelo seu pessoal no progresso da convergência com as normas IFRS têm sido notáveis - e estou confiante de que irão satisfazer as necessidades crescentes do sector público mundial no futuro”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2009-12/ipsasb-achieves-goal-substantial-convergence-ifrss>

c) Em sua publicação (30/11/2010). O IPSASB destaca que “São introduzidas melhorias nas IPSAS existentes para manter o alinhamento com as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS), bem como outras melhorias de carácter geral”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2010-11/ipsasb-publishes-2010-annual-improvements-standard>

d) Em sua publicação (10/03/2011). O IPSASB destaca que “Como sabem, as IPSAS baseavam-se nas IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade, na altura), que foram alteradas apenas na medida do necessário para refletir a situação no sector público. *CPA Australia*

International Public Sector Convention The Long and Winding Road to Governmental Financial Transparency Ian Ball, IFAC CEO Thursday, March 10, 2011 - Melbourne, Australia Keynote Speech.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2011-03/long-and-winding-road-governmental-financial-transparency>

e) Em sua publicação (24/04/2019), o CFC destaca que: Andreas Bergmann) O primeiro desafio para o PSC, mais tarde conhecido como IPSASB, era criar um conjunto de regras que cobrisse importantes transações governamentais. Embora o IAS – *International Accounting Standards* e o IFRS – *International Financial Reporting Standards* [normas contábeis internacionais para o setor privado] tenham sido usados como referência quando possível, este trabalho, voltado ao setor público, não deve ser subestimado, porque a Estrutura Conceitual, publicada em 2014, está ajudando muito a manter os padrões atualizados. Atualmente, um dos maiores desafios é integrar as várias funções da Gestão de Finanças Públicas com as IPSAS. Finalmente, à medida que nos aproximamos do final da implementação técnica, o uso de informações aprimoradas para prestação de contas e tomada de decisões será imperativo.

<https://cfc.org.br/noticias/entrevista-andreas-bergmann-ex-chair-do-international-public-sector-accounting-standards-board-ipsasb/>

f) Em sua publicação (24/03/2010), o FMI destaca que: A maioria das IPSAS baseadas no regime de

competência são baseadas nas IFRS. Existem também IPSAS que são específicas do setor público, notadamente sobre receita de transações sem contraprestação, sobre divulgações do setor do governo geral e sobre relatórios orçamentários.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2010/03/ipsas-a-true-global-standard-for-government-accounting>

Crise Global
Financeira
2007-2008

Evento Chave
na Situação

a) Em sua publicação (10/03/2011), o IPSAS Afirma que “Obviamente, as medidas tomadas pelos governos para limitar o impacto da crise financeira global exacerbaram as suas posições financeiras, uma vez que muitos governos adquiriram ativos e passivos, deram garantias de vários tipos e envolveram-se em estímulos fiscais maciços. Mas a situação atual não seria de modo algum tão má se muitos governos não tivessem já assumido compromissos que não contabilizaram corretamente e que, provavelmente, não serão capazes de cumprir.” Afirma ainda que “a crise torna muito claro que as administrações públicas em geral estão a fazer uma péssima contabilidade do seu desempenho e da sua situação financeira”. *CPA Australia International Public Sector Convention The Long and Winding Road to Governmental Financial Transparency Ian Ball, IFAC CEO Thursday, March 10, 2011 - Melbourne, Australia Keynote Speech.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2011-03/long-and-winding-road-governmental-financial-transparency>

b) Em sua publicação (05/12/2008), o FMI afirma que o IPSASB observou que os governos estão realizando

uma série de iniciativas – muitas vezes envolvendo quantias significativas de dinheiro público – em resposta à crise, e um requisito fundamental seria garantir que as implicações financeiras dessas ações sejam relatadas de forma transparente. Como muitas dessas iniciativas envolveriam o fornecimento de fundos pelos governos ou a emissão de garantias a entidades do setor privado em troca da aquisição de instrumentos de patrimônio ou dívida, é fundamental que as normas contábeis do setor público lidem com o reconhecimento, avaliação e divulgação desses instrumentos financeiros nas finanças do governo. relatórios.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2008/12/ipsasb-to-aact>

Financial
Stability Board

Elemento
coletivo
humano
(atores)

a) Em uma publicação (10/03/2011) o IPSASB informa que “IPSAS aprovadas pelas principais instituições financeiras internacionais (tais como o *Financial Stability Board*, o Fundo Monetário Internacional e o Banco Mundial)”. *CPA Australia International Public Sector Convention The Long and Winding Road to Governmental Financial Transparency Ian Ball, IFAC CEO Thursday, March 10, 2011 - Melbourne, Australia Keynote Speech.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2011-03/long-and-winding-road-governmental-financial-transparency>

b) Em uma publicação (27/12/2011) o FMI informa que: A fim de enfrentar a crise da dívida soberana, a IFAC recomenda que o G-20 incumba o Conselho de

Estabilidade Financeira (FSB) de considerar as mudanças institucionais necessárias na gestão financeira do setor público para proteger os investidores em títulos do governo, bem como o público. Além disso, o G-20 deve encorajar ativamente a adoção de contabilidade e orçamento com base em competência por parte dos governos e instituições do setor público, o que promoverá maior transparência e responsabilidade nas finanças do setor público e permitirá o monitoramento da dívida e passivos governamentais quanto às suas verdadeiras implicações econômicas. . A IFAC também incentiva a adoção e implementação das Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS).

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2011/12/ifac-urges-g-20-to-pursue-coordinated-long-term-approaches-to-global-economic-st>

Ajustes
econômicos
severos

Construção
Discursiva
Individual
e/ou Coletiva
dos Atores
Humanos

Em uma publicação (10/03/2011) o IPSASB informa que “Por último, sem prever os resultados dramáticos a que acabo de aludir, o facto de os governos não conseguirem controlar as suas posições financeiras pode levar a ajustamentos económicos significativos e dolorosos, com potencial para agitação social. Medidas como o aumento da idade da reforma ou a renegociação das condições de emprego da função pública podem ter repercussões graves”. *CPA Australia International Public Sector Convention The Long and Winding Road to Governmental Financial Transparency Ian Ball, IFAC CEO Thursday, March 10, 2011 - Melbourne, Australia Keynote Speech.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2011-03/long-and-winding-road-governmental-financial-transparency>

<p>Governo como uma empresa</p>	<p>Construção Discursiva Individual e/ou Coletiva dos Atores Humanos</p>	<p>a) Em uma publicação (11/05/2011), o IPSASB afirma que “O meu ponto de vista é simples: os governos deveriam fornecer essencialmente a mesma informação aos emitentes que eles, através das suas leis e regulamentos sobre títulos ou sociedades, exigem às empresas. Não só devem fornecer a informação, como esta deve ser objecto de uma auditoria independente”. <i>GOVERNMENT BORROWERS FORUM May 9-12, 2011 Hosted by the Ministry of Finance, Chile, Wednesday, May 11, 2011 Panel Discussion: New Rules and Regulations for All 2:30 – 3:45.</i></p>
-------------------------------------	--	---

<https://www.ipsasb.org/news-events/2011-05/what-role-can-accounting-standards-public-sector-play-promoting-government-transparency>

b) Em uma publicação (09/10/2015), o IPSASB publica uma apresentação em que coloca o governo como um gestor do risco social, uma espécie de seguradora contratada para lidar com os riscos sociais do cidadão, sendo remunerada pelos tributos.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2015-10/social-benefits-overview-ipsasb-consultation-paper>

c) Em uma publicação (26/02/2010), o FMI afirma que: Os governos podem ser administrados como empresas? Se sim, então os padrões e técnicas de contabilidade do governo seguiriam os do setor privado. Na década de 1980, a Austrália e a Nova Zelândia foram pioneiras na

aplicação de práticas contábeis de estilo empresarial a todas as atividades governamentais. Esses dois países acreditavam que era apropriado tratar o governo como um negócio. Desde então, as práticas contábeis de estilo empresarial são defendidas por governos em todo o mundo, seja por meio das Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (IFRS) ou pelas Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS). Em um artigo pouco divulgado, Alan Robb e Susan Newberry argumentam que o propósito da contabilidade do governo é bem diferente daquele das empresas privadas. A atividade financeira do governo não visa obter lucros ou examinar posições patrimoniais em balanços. A contabilidade de estilo empresarial nunca foi concebida para governos, nem é adequada para fornecer as salvaguardas constitucionais essenciais ou cumprir as obrigações de responsabilidade pública dos governos. Os autores instam os contadores do governo a considerar cuidadosamente as implicações constitucionais e políticas da adoção de técnicas de contabilidade empresarial. Embora os autores não se oponham ao uso da contabilidade de exercício per se, a forma de contabilidade de exercício adotada e os usos a que ela é feita devem apoiar os princípios democráticos por meio do escrutínio e controle das finanças públicas.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2010/02/government-accounting-and-business-accounting>

Independência do IPSASB	Construção Discursiva Individual e/ou Coletiva	a) Em uma publicação (09/06/2015), o IPSASB afirma que “O IPSASB atua como um organismo de normalização independente, global e responsável. O facto de sermos um conselho independente significa que
-------------------------	--	--

dos Atores Humanos estamos abertos ao diálogo com todas as partes interessadas, mas que o nosso trabalho não é condicionado pelas necessidades de nenhuma delas. Ser global significa que trabalhamos continuamente para identificar, avaliar e acrescentar à nossa agenda questões emergentes a nível mundial. As nossas normas não se destinam a servir as necessidades específicas de um único país ou de instituições internacionais, mas sim a servir a comunidade global de utilizadores”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2015-06/application-international-public-sector-accounting-standards>

b) Em uma publicação (15/05/2009), o FMI afirma que: O *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), um conselho normativo independente dentro da Federação Internacional de Contadores (IFAC), nomeou uma força-tarefa para revisar o *International Public Sector Accounting Standard* (IPSAS).

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2009/05/ifacs-international-public-sector-accounting-standards-board-launches-review-of>

Pandemia COVID-19	Evento Chave na Situação	<p>a) Em uma publicação (24/04/2020), o IPSASB afirma que “A escala destas intervenções significa que a pandemia terá também impactos profundos e duradouros nas finanças públicas, cujas ramificações terão de ser cuidadosamente analisadas. Este aspecto é importante para todos, uma vez que as finanças públicas já representam uma parte significativa da economia de cada país, e este facto irá aumentar após a crise. Uma</p>
-------------------	--------------------------	--

informação financeira de elevada qualidade ajuda a garantir que todas as partes interessadas, desde os contribuintes comuns e os beneficiários dos serviços públicos até aos decisores políticos, às empresas e aos investidores, recebam informações fiáveis e transparentes sobre as actividades do seu governo. Também resulta numa maior estabilidade económica e numa maior confiança da sociedade - duas coisas de que o mundo precisa desesperadamente neste momento. Muitos dos debates económicos actuais incidem sobre a duração e a profundidade da recessão que se aproxima e sobre a medida em que as intervenções governamentais poderão minimizar as "cicatrizes" económicas resultantes da perda de postos de trabalho e das falências de empresas e particulares. Estes impactos macroeconómicos terão inevitavelmente consequências a curto e a longo prazo para as futuras receitas públicas. No entanto, há uma miríade de outras questões sobre os impactos financeiros pormenorizados das intervenções governamentais relacionadas com a Covid-19. Só uma informação financeira de elevada qualidade pode fornecer todas as respostas necessárias para uma boa tomada de decisões”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2020-04/how-accounting-transparency-can-help-tough-decisions-ahead-after-covid-19>

b) Em uma publicação (06/11/2020), o IPSASB afirma que “A pandemia de COVID-19 criou pressões significativas sobre o pessoal e outros recursos que as entidades do setor público poderiam, de outra forma, dedicar à implementação das próximas normas e alterações das IPSAS”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2020-11/ipsasb-defers-effective-dates-upcoming-standards-and-amendments>

c) Em sua publicação (30/09/2020) o CFC afirma que: “A quantidade de fundos desembolsados por governos e outras organizações para ajudar a mitigar os danos da Covid-19 e estimular a recuperação não tem precedentes. Da mesma forma, há uma necessidade crítica de prestação de contas, de transparência, de tomada de decisões éticas, utilizando-se habilidades, competência e experiência de contadores profissionais para garantir que os fundos sejam usados como pretendido. Os contadores profissionais têm papéis essenciais dentro do ecossistema financeiro mais amplo, muitas vezes servindo como membros de um conselho ou comitê de auditoria, líderes organizacionais, preparadores ou auditores e precisam estar atentos aos riscos elevados dos efeitos econômicos da crise de saúde. É uma responsabilidade de interesse público que diz respeito a contadores profissionais em todo o mundo”.

<https://cfc.org.br/noticias/ifac-artigo-sobre-recuperacao-da-america-latina-cita-o-cfc-e-a-aic/>

Mudanças
Climáticas

Evento Chave
na Situação

a) Em uma publicação (16/01/2023), o IPSASB afirma que “Uma governança forte, uma boa gestão estratégica e de riscos e a responsabilização pela utilização dos recursos do sector público são essenciais para que os governos possam desempenhar o seu papel na abordagem das alterações climáticas e da sustentabilidade em geral”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2022-11/ipsasb-seeks-comments-sustainability-reporting-implementation-guidance-proposals>

b) Em uma publicação (08/05/2023), o CFC afirma que: Ian Carruthers, comentou sobre o cenário no setor público e a relação com os relatórios de sustentabilidade. O presidente do IPSASB citou dados do Banco Mundial que mostram que a área pública representa 40% da economia dos países e o considerável impacto dos relatórios não financeiros em suas contas. No entanto, ele explica que o grande desafio está em sua padronização, já que o âmbito público possui peculiaridades quando comparadas ao setor privado. “O progresso das metas de desenvolvimento sustentável, incluindo aquelas relacionadas à mudança climática, requer uma ação urgente do setor público. No entanto, até agora, não existe uma estrutura de relatórios do setor público reconhecida internacionalmente para ajudar os governos a medir e administrar suas contribuições e ações críticas para enfrentar a emergência climática global. O IPSASB está estudando/analizando como pode mudar isso”.

<https://cfc.org.br/noticias/internacional-especialistas-comentam-sobre-a-necessidade-de-padres-para-a-promocao-da-sustentabilidade-global/>

Cidadão

Ator
implicado/Sil
ente

a) O cidadão é um ator implicado e silente (não presente diretamente na situação), discursivamente construído pelo IPSASB como sendo alguém preocupado com o desempenho financeiro dos órgãos públicos. Essa construção pode ser interpretada como sendo um esforço para obter apoio, principalmente político.

b) Em sua publicação (04/10/2016) o CFC afirma que: “Até a edição desta norma, na prática, somente os governos e os órgãos de controle eram considerados usuários da informação contábil do setor público. Quando se afirma que a sociedade em geral é usuária dessas informações, elas ganham ainda mais importância, uma vez que deixam de ser meros instrumentos de verificação do cumprimento da legislação e passam a ter um contexto mais amplo e passam a ser voltadas à prestação de contas perante à sociedade e para subsidiar a tomada de decisão dos gestores”.

<https://cfc.org.br/noticias/cfc-publica-a-norma-estrutura-conceitual-da-contabilidade-publica/>

c) Em sua publicação (26/04/2018) o CFC afirma que: O gerente técnico do IPSASB João Carlos Fonseca trouxe um resumo sobre a missão, estrutura e processos da instituição e, também, apresentou os principais pontos da proposta de Estratégia e Plano de Trabalho da instituição propostos para os próximos cinco anos. “A emissão de uma norma contábil é um processo muito complexo e as suas etapas podem levar anos. A transparência nesses processos e a discussão democrática são sempre priorizadas. Todas as vozes possuem o mesmo nível de representatividade, por isso, a consulta pública é um momento tão importante”, explicou Fonseca.

<https://cfc.org.br/noticias/entidades-da-america-latina-discutem-elaboracao-de-proposta-ao-planejamento-estrategico-do-ipsasb-ifac-2019-2023/>

d) Em análise das sugestões encaminhadas em resposta à consulta pública sobre a NBC TSP 11 – APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, verifica-se que uma das sugestões foi a criação de um Demonstrativo Contábil no formato Simplificado de melhor compreensão pelo cidadão comum para melhorar a transparência dos dados contábeis, principalmente em relação aos municípios. Em resposta o CFC informou que a legislação já permite este tipo de relatório, não incluindo nas normas de contabilidade.

Relatório de respostas às consultas públicas realizadas pelo CFC sobre as normas, obtido por meio da Lei de Acesso à Informação. (Disponível com o autor).

Democracia	Elemento Político e/ou Econômico	A democracia é um elemento político comumente referenciado. O mundo da regulamentação posiciona as informações financeiras confiáveis como sendo um dos pilares para a democracia
Transformação do Pensamento Contábil	Construção Discursiva Individual e/ou Coletiva dos Atores Humanos	a) De acordo com publicação no site do CFC (07/08/2012) foi afirmado o seguinte: “O momento de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade pelo qual passa a Contabilidade no Brasil tem trazido significativas transformações para o pensamento contábil e os modos de registro dos atos e fatos contábeis a serem depurados e interpretados na nova maneira de apresentar a informação contábil nos demonstrativos tanto da área empresarial quanto da área pública”. Trecho extraído da Revista Brasileira de Contabilidade publicada no site do CFC em 07/08/2012.

<https://cfc.org.br/rbc/revista-brasileira-de-contabilidade-no-196/>

b) De acordo com publicação no site do CFC (05/10/2017) foi afirmado o seguinte: De acordo com Idésio Coelho, há muitas vantagens em se adotar o novo padrão, pois são normas de alta qualidade, grande credibilidade e maior transparência, podendo ser utilizadas pela sociedade, disponibilizadas em canais apropriados e com uma linguagem simples. “A contabilidade não deveria ser um instrumento apenas para contadores, mas, sim, um instrumento de comunicação com a sociedade, como uma ferramenta mais apropriada de gestão”, destacou.

<https://cfc.org.br/noticias/palestra-enfoca-a-importancia-das-normas-internacionais-para-a-gestao-do-setor-publico/>

Complexidade Técnica	Construção Discursiva Individual e/ou Coletiva dos Atores Humanos	a) De acordo com publicação no site do CFC (07/08/2012) foi afirmado o seguinte: “Conclui ainda que o processo de implantação do regime de competência pode ser problemático, em decorrência da falta de adequação dos softwares contabilísticos; insuficiência de recursos humanos qualificados nessa área; difícil avaliação e mensuração dos bens de domínio público; falta de recursos financeiros para a implantação do novo regime; necessidade de reformular o sistema de controle interno; falta de um grupo técnico de apoio; e dificuldades na elaboração do inventário inicial dos bens públicos”. Trecho extraído da Revista Brasileira de Contabilidade.
-------------------------	--	---

<https://cfc.org.br/rbc/revista-brasileira-de-contabilidade-no-196/>

b) Na ata GA_TSP_ Ata 18ª Ordinária_12_e_13_dezembro_2017 são apontadas algumas características do substitutivo que se pretende impedir o avanço. Dentre as características, está a inclusão de outros conselhos no PLP 295 (economia e administração). O objetivo é garantir que permaneça apenas o CFC. A justificativa é que este é um conselho eminentemente técnico.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2020/10/GA_TSP_ATA19_18%C2%AAOrdin%C3%A1ria_12_e_13_dez_2017_v_01_36_00-1.pdf

c) Em análise das sugestões encaminhadas em resposta à consulta pública sobre a NBC TSP 11 – APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, verifica-se que uma das sugestões foi a criação de um Demonstrativo Contábil no formato Simplificado de melhor compreensão pelo cidadão comum para melhorar a transparência dos dados contábeis, principalmente em relação aos municípios. Em resposta o CFC informou que a legislação já permite este tipo de relatório, não incluindo nas normas de contabilidade.

Relatório de respostas às consultas públicas realizadas pelo CFC sobre as normas, obtido por meio da Lei de Acesso à Informação. (Disponível com o autor).

Modernização da Contabilidade	Construção Discursiva Individual e/ou Coletiva dos Atores Humanos	a) De acordo com publicação no site do CFC (01/10/2015) foi afirmado o seguinte: uma Contabilidade Pública moderna – alinhada e atualizada às normas internacionais, fortalecida e transparente –, contribuirá para a melhoria da imagem do Brasil e, certamente, contribuirá para uma melhor avaliação, por agências e organismos internacionais, da gestão fiscal do Brasil.
-------------------------------------	--	--

<https://cfc.org.br/noticias/stn-e-cfc-avancam-na-convergencia-da-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico/>

b) De acordo com publicação no site do CFC (14/07/2017) foi afirmado o seguinte: A participação nas discussões de eventos internacionais de grande porte como esse garantem um resultado que é o de trazer para o Brasil as melhores experiências e práticas no processo de transição para a contabilidade empresarial patrimonial por competência e adoção de padrões internacionais.

<https://cfc.org.br/noticias/evento-internacional-discute-padronizacao-de-normas-contabeis-para-area-publica/>

c) De acordo com publicação no site do CFC (18/08/2017) foi afirmado o seguinte: Além disso, a convergência é indispensável. O Brasil não poderia ficar à margem de um padrão internacionalmente aceito numa atividade tão crucial quanto é a atividade contábil, pois isso seria um fator alienante para nossos profissionais e empresas brasileiras. Não havia como continuar “falando” um “idioma contábil” diferente do mundo. Por isso, foi um grande ganho a nossa adesão às

normas internacionais de contabilidade, de auditoria independente e de contabilidade no setor público.

<https://cfc.org.br/noticias/representante-brasileiro-na-ifac-apresenta-trabalho-na-plenaria-do-cfc/>

d) De acordo com publicação no site do CFC (09/04/2018) foi afirmado o seguinte: Porém, além do eixo tecnológico, o evento abordará temas atuais, debatidos internacionalmente, contribuindo para a inserção dos profissionais brasileiros na vanguarda da auditoria independente, como é o caso do debate sobre as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS) - Auditoria Financeira e Transparência e sobre o relacionamento da auditoria com a governança da entidade auditada.

<https://cfc.org.br/noticias/presidentes-da-cvm-e-do-cfc-sao-presencas-confirmadas-na-8a-conferencia-do-ibracon-por-comunicacao-ibracon/>

e) De acordo com publicação no site do FMI (11/07/2008) As contas do governo geralmente são documentos bastante enfadonhos, focados principalmente no cumprimento dos limites de gastos orçamentários e apresentados de forma a desencorajar todos, exceto os leitores mais determinados. Alguns países deram um passo além e adotaram os chamados princípios contábeis geralmente aceitos e estão gerando contas que fornecem uma visão mais completa das finanças do governo, fornecendo informações não apenas sobre fluxos de caixa, mas também sobre receitas auferidas e despesas incorridas, e ativos e passivos. Apesar dessas melhorias, as contas do governo têm sido principalmente documentos voltados para o

passado – elas se concentram nas transações do ano passado e seu impacto no balanço. Também fornecem principalmente informações financeiras sem relacioná-las com serviços prestados ou objetivos alcançados.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2008/07/emerging-themes>

f) De acordo com publicação no site do FMI (06/09/2011), o *workshop* teve como objetivo promover a aceitação das normas contábeis baseadas em IPSAS como base para o desenvolvimento das normas contábeis do Laos. A mudança em direção aos padrões contábeis modernos foi iniciada há algum tempo no Laos PDR e recebeu um novo ímpeto com a realização deste *workshop* que contou com a participação de cerca de 50 tomadores de decisão nos setores governamental, público e privado.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2011/09/lao-pdr-better-accounting-to-help-growth>

g) De acordo com publicação no site do FMI (28/11/2012): Não acho que a questão seja tanto empurrarmos os países por esse caminho, mas sim ter que encontrar uma maneira de responder às solicitações e demandas de nossos países membros. Frequentemente somos abordados por ministros, secretários permanentes e contadores-gerais entusiastas e inovadores que desejam que seus países se tornem mais transparentes e implementem padrões internacionais de contabilidade e relatórios. Dado o tempo, a energia e o esforço dedicados a esse tipo de reforma contábil, ninguém quer ouvir que, ao final, você terá alcançado a

contabilidade de “caixa modificado” ou de “provisão parcial” – eles querem estar no “Estado da arte”.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2012/11/two-richards-talk-fiscal-transparency>

Agências de Classificação de Risco	Elemento coletivo humano (atores)	a) Em uma de suas publicações (23/10/2015), o CFC informa que “Agências de risco e o próprio Federal Reserve têm pressionado para que o Brasil dê passos na direção da convergência. Para eles, a convergência é fundamental para a transparência das contas públicas do País”.
--	--	---

<https://cfc.org.br/noticias/cfc-retoma-as-reunioes-do-grupo-assessor-da-area-publica/>

b) Em uma de suas publicações (05/02/2016), o CFC informa que “A convergência é importante para o desenvolvimento do Brasil porque todos passam a conhecer, de maneira mais próxima do real, as contas públicas. É muito importante, por exemplo, para que as agências de avaliação de risco possam classificar de maneira adequada o país”.

<https://cfc.org.br/noticias/grupo-quer-convergir-todas-as-normas-de-contabilidade-publica-ate-2021/>

c) Em uma de suas publicações (17/02/2016), o CFC informa que “Além da transparência, a convergência é fundamental para a avaliação das contas do País por organismos internacionais, como as agências de avaliação de risco”.

<https://cfc.org.br/noticias/regras-para-contabilidade-publica-brasileira-sao-debatidas-em-encontro-internacional/>

Portais de Transparência	Elemento não humano (actante)	a) Em uma de suas publicações (05/05/2017), o CFC informa que “Nesse contexto, o palestrante irá abordar, entre outros assuntos, sobre a Lei de Acesso à Informação, criada em nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que tem o objetivo de informar com clareza, para todos os cidadãos, a forma como os recursos públicos são administrados. No Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o Portal da Transparência e Acesso à Informação traz relevantes informações para a classe contábil e sociedade sobre os atos de gestão praticados pelo Sistema CFC/CRCs”.
-----------------------------	-------------------------------------	---

<https://cfc.org.br/noticias/transparencia-na-gestao-publica-e-tema-de-palestra-em-evento/>

IBRACON	Elemento coletivo humano (atores)	a) Em uma de suas publicações (12/03/2021), o CFC informa que: “A parceria que viabilizou a realização do Programa de Capacitação nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público mostra a relevância da coesão do Ibracon, CFC e da STN para que o país cumpra com sucesso à agenda de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS). A expectativa com o Programa é atingir os cerca de oito mil profissionais da Contabilidade que atuam nos Três Poderes, tribunais de contas e órgãos fiscalizadores, essenciais para a multiplicação de conhecimento e para que a ética, o compliance e a transparência sejam cada vez mais presentes no setor público”.
---------	--	---

<https://cfc.org.br/noticias/inscricoes-abertas-para-o-programa-gratuito-de-capacitacao-nas-normas-brasileiras-de-contabilidade-aplicadas-ao-setor-publico/>

Plataforma Pathways to Accrual	Elemento não humano (actante)	<p>a) Em uma de suas publicações (04/03/2022), o CFC informa que: Para contribuir e promover o desenvolvimento, adoção e implementação de padrões internacionais de alta qualidade, a <i>International Federation of Accountants</i> (IFAC) lançou uma nova plataforma digital, denominada <i>Pathways to Accrual</i>. O objetivo é fornecer um ponto central de acesso a recursos úteis para governos e outros órgãos públicos e entidades setoriais que se disponham a realizar uma transição de regime de caixa para o regime de competência para a contabilidade, incluindo a adoção e implementação das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (<i>International Public Sector Accounting Standards - IPSAS</i>).</p> <p>Com foco em equipar as entidades do setor público com ferramentas para uma transição cuidadosa e suave, o <i>Pathways to Accrual</i>:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Descreve os benefícios e implicações da adoção e implementação do regime de competência, incluindo IPSAS; • Estabelece os fundamentos para uma gestão financeira pública de qualidade, essencial para a prestação eficaz e eficiente de serviços públicos, finanças públicas transparentes e maior confiança entre governo e cidadãos; • Explora vários caminhos de transição para incrementar a implementação de regime de competência;
--------------------------------------	-------------------------------------	---

- Identifica as principais tarefas associadas ao reconhecimento de ativos, passivos, receitas e despesas, incluindo questões associadas à identificação e mensuração desses elementos nas demonstrações financeiras;
- Fornece sugestões práticas, orientações e estudos de caso com base na experiência de outras entidades e jurisdições; e
- Fornece links para outras orientações e recursos que podem ajudar as entidades a tomar as decisões mais adequadas às suas necessidades específicas.

<https://cfc.org.br/noticias/nova-plataforma-digital-da-ifac-auxilia-na-transicao-do-setor-publico-para-o-regime-de-competencia/>

Ministros,
secretários
permanentes e
controladores
gerais

Ator
implicado/Sil
ente

a) De acordo com publicação no site do FMI (28/11/2012): Não acho que a questão seja tanto empurrarmos os países por esse caminho, mas sim ter que encontrar uma maneira de responder às solicitações e demandas de nossos países membros. Frequentemente somos abordados por ministros, secretários permanentes e contadores-gerais entusiastas e inovadores que desejam que seus países se tornem mais transparentes e implementem padrões internacionais de contabilidade e relatórios. Dado o tempo, a energia e o esforço dedicados a esse tipo de reforma contábil, ninguém quer ouvir que, ao final, você terá alcançado a contabilidade de “caixa modificado” ou de “provisão parcial” – eles querem estar no “Estado da arte”.

<https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2012/11/two-richards-talk-fiscal-transparency>

Governos	Elemento coletivo humano (atores)	<p>a) De acordo com publicação no site do FMI (29/03/2017): Embora as informações de competência tenham um tremendo potencial para apoiar uma melhor gestão das finanças públicas, alguns governos ainda não perceberam todos os seus benefícios, particularmente no uso de informações de competência para a tomada de decisões. Os países também encontram muitos desafios na adoção de normas internacionais de contabilidade. Esses desafios incluem limitações de dados e restrições de capacidade.</p> <p>https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2017/03/harnessing-the-power-of-accrual-in-managing-public-finances</p> <p>b) De acordo com publicação no site do FMI (06/12/2018): Os governos, por natureza, são resistentes à mudança e, quando a mudança ocorre, normalmente é um processo lento e gradual.</p> <p>https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2018/12/adoption-of-accrual-accounting-accelerates</p>
Contador Público	Elemento humano individual (atores)	<p>a) O contador público é o destinatário das normas de contabilidade pública. Sendo o principal ator no processo de subjetivação.</p> <p>b) Em análise das sugestões encaminhadas em resposta à consulta pública sobre a NBC TSP 11 – APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, verifica-se que uma das sugestões foi a criação de um Demonstrativo Contábil no formato Simplificado de melhor compreensão pelo cidadão</p>

comum para melhorar a transparência dos dados contábeis, principalmente em relação aos municípios. Em resposta o CFC informou que a legislação já permite este tipo de relatório, não incluindo nas normas de contabilidade.

Relatório de respostas às consultas públicas realizadas pelo CFC sobre as normas, obtido por meio da Lei de Acesso à Informação. (Disponível com o autor).

Qualidade	Elemento Econômico	A necessidade de qualidade da informação é constantemente evocada no discurso, relacionando-se ao conceito econômico de utilidade.
Parlamentares	Elemento humano individual (atores)	Os parlamentares são atores implicados, mas silentes no discurso.

Nota. Tabela elaborada pelo autor com base nos dados e informações analisados.

APÊNDICE B – Informações que subsidiaram a análise do mundo/arena

Mundo/Arena Social	Tipo	Organizações	Justificativa para Inclusão / Fonte de Dados
Administração Pública Brasileira	Mundo Social	STN, Ministério da Fazenda	<p>a) A administração pública federal foi identificada como um dos mundos sociais que interagem na arena, pois os trabalhos de consolidação e disseminação das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público foram intensificados através da celebração de acordo de cooperação técnica entre o CFC e a STN. Este acordo foi assinado em 16/04/2015. O acordo foi registrado sob o nº 777, já tendo sido celebrado seu segundo termo aditivo com validade até 18/12/2023. O STN figura como representante do sistema de contabilidade federal. Além disso, a sua iniciativa de celebração do acordo decorre da Portaria nº 184/2008 do Ministério da Fazenda. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.</p> <p>https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConveniosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=</p> <p>b) Em sua publicação (25/10/2016) o CFC informa: “A legislação que regulamenta a contabilidade pública brasileira data de 1964 [Lei nº 4.320]. O CFC, juntamente</p>

com a Secretaria do Tesouro Nacional, representantes dos estados, da academia e de órgãos de controle, está trabalhando para adequar a normatização nacional, muito baseada nos aspectos orçamentários, às transformações vividas pela contabilidade no Brasil e no mundo”.

<https://cfc.org.br/noticias/plenario-do-cfc-aprova-tres-nbcs-do-setor-publico/>

Regulamentação Mundo CFC, IFAC,
Social IPSASB

a) O mundo da regulamentação foi identificado como um dos mundos sociais que interagem na arena, pois os trabalhos de consolidação e disseminação das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público foram intensificados através da celebração de acordo de cooperação técnica entre o CFC e a STN. Este acordo foi assinado em 16/04/2015. O acordo foi registrado sob o nº 777, já tendo sido celebrado seu segundo termo aditivo com validade até 18/12/2023. O acordo decorre ainda da obrigação do STN de desenvolver ações para a convergência aos padrões internacionais desenvolvidos pelo IFAC. Os dados sobre o acordo celebrado podem ser obtidos no portal de transparência do CFC, na opção “Contratos, Convênios e Atas de Registro de Preços”.

<https://www3.cfc.org.br/spw/ConsultaContrato/ConsultaConvenciosExterno.aspx?conselho=Ua2ood8k23o=>

b) Em uma de suas publicações (31/10/2022), o CFC informa que: O coordenador Executivo do CP CASP ainda explicou que o trabalho conjunto entre o CFC e a STN traz impactos profundos. “A importância dessa parceria vai para além de uma relação das duas maiores instituições reguladoras e normatizadoras em normas contábeis da área pública. Para além disso, fornece normas internacionais de qualidade baseadas nas IPSAS e provém o Brasil como um player internacional que tem normas avançadas e transparentes no mundo globalizado”, afirmou.

<https://cfc.org.br/noticias/cp-casp-cfc-realiza-visita-a-stn-e-trata-de-assuntos-relacionados-ao-comite/>

c) Na ata GA_TSP_Ata_30ª Ordinária_22_a_24_abril_2019, há participação na reunião do CP CASP de membro do IPSASB.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2021/04/ATA_30%C2%A4Ordin%C3%A1ria_22_a_24_abril_2019.pdf

d) Na ata GA_TSP - Ata_42ª Ordinária_09_a_11_março_2021, há

participação na reunião do CP CASP de membro do IPSASB.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2022/09/GA_TSP_ATA_42_09_a_11_marco_2021.Final_.pdf

Instituições Financeiras Internacionais	Mundo Social	Fundo Monetário Internacional, Banco Mundial, Financial Stability Board, Agências de Classificação de Riscos	a) Em uma de suas publicações feita em 14/11/2006, o IPSASB informa que o Banco Mundial, juntamente com outros, apoiou o desenvolvimento das IPSAS por meio do fornecimento de recursos e incentiva sua adoção. O Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional apoiaram ativamente e estiveram envolvidos no desenvolvimento das IPSAS. <i>World Congress of Accountants Workshop on Government Financial Reporting – A Status Report Istanbul, Turkey – November 14, 2006.</i>
---	-----------------	--	--

<https://www.ipsasb.org/news-events/2006-11/government-financial-reporting>

b) Em uma publicação (13/05/2008) o IPSASB informa que A Federação Internacional de Contabilistas (IFAC), em parceria com o Banco Mundial, procura manifestações de interesse por parte de contabilistas profissionais para levar a cabo uma avaliação das atividades do *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB). O IPSASB, um conselho independente de normalização da

IFAC, desenvolve normas e orientações internacionais para melhorar a informação financeira e a gestão fiscal do sector público. As atividades do IPSASB são parcialmente financiadas por subvenções do Banco Mundial e, de acordo com os termos e condições de financiamento, é realizada periodicamente uma análise externa destas atividades.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2008-05/ifac-seeks-evaluator-review-international-public-sector-accounting-standards-board>

c) Em uma publicação (06/10/2009) o IPSASB informa que “Encorajamos o FMI, o Banco Mundial - que têm um historial de apoio ao desenvolvimento das IPSAS - e o IPSASB a continuarem a promover relatórios financeiros de elevada qualidade e a encorajar ainda mais os governos de todo o mundo a adoptarem estas normas do sector público”. *Workshop on the Practical Implementation of IPSASs James Sylph Executive Director, Professional Standards International Federation of Accountants Geneva, Switzerland October 6, 2009.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2009-10/vital-role-ipsass-current-world-economy>

d) Em uma publicação (10/03/2011) o IPSASB informa que “IPSAS aprovadas pelas principais instituições financeiras internacionais (tais como o Financial Stability Board, o Fundo Monetário Internacional e o Banco Mundial)”. *CPA Australia International Public Sector Convention The Long and Winding Road to Governmental Financial Transparency Ian Ball, IFAC CEO Thursday, March 10, 2011 - Melbourne, Australia Keynote Speech.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2011-03/long-and-winding-road-governmental-financial-transparency>

e) Em uma de suas publicações (23/10/2015), o CFC informa que “Agências de risco e o próprio Federal Reserve têm pressionado para que o Brasil dê passos na direção da convergência. Para eles, a convergência é fundamental para a transparência das contas públicas do País”.

<https://cfc.org.br/noticias/cfc-retoma-as-reunioes-do-grupo-assessor-da-area-publica/>

f) Em uma de suas publicações (05/02/2016), o CFC informa que “A convergência é importante para o desenvolvimento do Brasil porque todos passam a conhecer, de maneira mais próxima do real, as contas públicas. É muito

importante, por exemplo, para que as agências de avaliação de risco possam classificar de maneira adequada o país”.

<https://cfc.org.br/noticias/grupo-quer-convergir-todas-as-normas-de-contabilidade-publica-ate-2021/>

g) Na ata GA_TSP_Atata_33ª Ordinária_07_a_09_outubro 2019, o Banco Mundial incentiva a participação dos membros do CP CASP nos eventos do banco.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2021/02/ATA_33%C2%AA-Ordin%C3%A1ria_7_a_9_outubro-2019.pdf

h) Na ata GA_TSP_Atata_38ª Ordinária_17_a_19_agosto_2020, fica evidenciado que alguns membros do grupo são convidados a exercerem papéis no Banco Mundial.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2021/02/GA_TSP_Atata_38-Ordina%C2%A6%C3%BCrio_17_a_19_Agosto_2020_.pdf

Academia Mundo
Social

a) Em uma publicação (08/12/2010) o IPSASB destaca que “Uma comunidade acadêmica que esteja preparada para criticar os enquadramentos inadequados utilizados

no debate orçamental - raramente indo além da dívida e do déficit para reconhecer a importância do balanço e das tendências do património líquido do Estado - também pode ajudar”. *125th Anniversary Celebration Keynote Address Ian Ball, Chief Executive Officer International Federation of Accountants (IFAC) Manchester, UK December 8, 2010.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2010-12/keynote-address-cipfa>

b) Em uma publicação (10/03/2011) o IPSASB destaca que “Uma comunidade académica que esteja preparada para criticar os enquadramentos inadequados utilizados no debate fiscal - raramente indo além da dívida e do déficit para reconhecer o significado do balanço e as tendências do património líquido do governo - também pode ajudar”. *CPA Australia International Public Sector Convention The Long and Winding Road to Governmental Financial Transparency Ian Ball, IFAC CEO Thursday, March 10, 2011 - Melbourne, Australia Keynote Speech.*

<https://www.ipsasb.org/news-events/2011-03/long-and-winding-road-governmental-financial-transparency>

c) Em uma publicação (04/05/2020) o IPSASB informa que “O Fórum de

Investigação oferece aos acadêmicos a possibilidade de participarem em debates com os organismos de normalização e os representantes do IPSASB. Os acadêmicos envolvidos na investigação de temas de contabilidade do sector público e os representantes dos organismos de normalização responsáveis pelas normas de contabilidade do sector público são incentivados a participar”.

<https://www.ipsasb.org/news-events/2020-05/registration-now-open-ipsasb-research-forum-grants-announced>

d) Em uma publicação (04/11/2016) o CFC recorre a especialistas do mundo acadêmico para legitimar uma de suas ações.

<https://cfc.org.br/noticias/revogacao-da-resolucao-no-7501993-contexto-e-consideracoes/>

Obs: O mundo acadêmico é marcado por estudos positivistas que buscam medir o andamento do processo de implantação das normas, os principais obstáculos encontrados. Ele fornece *reports* constantes.

Auditoria	Mundo	Ibracon
Independente	Social	

a) Em uma de suas publicações (12/03/2021), o CFC informa que: “A parceria que viabilizou a realização do Programa de Capacitação nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao

Setor Público mostra a relevância da coesão do Ibracon, CFC e da STN para que o país cumpra com sucesso à agenda de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS). A expectativa com o Programa é atingir os cerca de oito mil profissionais da Contabilidade que atuam nos Três Poderes, tribunais de contas e órgãos fiscalizadores, essenciais para a multiplicação de conhecimento e para que a ética, o compliance e a transparência sejam cada vez mais presentes no setor público”.

<https://cfc.org.br/noticias/inscricoes-abertas-para-o-programa-gratuito-de-capitacao-nas-normas-brasileiras-de-contabilidade-aplicadas-ao-setor-publico/>

b) Na ata GA_TSP - Ata_42ª Ordinária_09_a_11_março_2021, é mencionada a parceria entre o IBRACON, CFC e STN.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2022/09/GA_TSP_ATA_42_09_a_11_marco_2021.Final_.pdf

Legislativo

Arena Câmara
Social Federal

a) Na ata GA_TSP_ Ata 17ª Ordinária_28_e_29_novembro_2017 do CP CASP, é abordado o PLP 295 (Nova lei de finanças). São mencionadas dificuldades em relação a um substitutivo e discutidas estratégias para modificá-lo.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2020/10/GA_TSP_ATA18_17ªOrdinária_28_e_29_nov_2017_v_01_02_00-1.pdf

b) Na ata GA_TSP_ Ata 18ª Ordinária_12_e_13_dezembro_2017 são apontadas algumas características do substitutivo que se pretende impedir o avanço. Dentre as características, está a inclusão de outros conselhos no PLP 295 (economia e administração). O objetivo é garantir que permaneça apenas o CFC. A justificativa é que este é um conselho eminentemente técnico.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2020/10/GA_TSP_ATA19_18ªC2%AAOrdin%C3%A1ria_12_e_13_dez_2017_v_01_36_00-1.pdf

c) Na ata GA_TSP_Atta_19ª Ordinária_06_e_07_fevereiro_2018, é atualizada a situação do PLP 295.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2020/10/GA_TSP_ATA_19ªC2%AAOrdin%C3%A1ria_06_e_07_fev_2018-2.pdf

d) Na ata GA_TSP_Atta_21ª Ordinária_10_e_11_abril_2018, é discutido o PLP 295.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2020/10/GA_TSP_ATA_21%C2%AAOrdin%C3%A1ria_10_e_11_abr_2018-2.pdf

e) Na ata GA_TSP - Ata_43^a Ordinária_06_a_8_abril_2021, é discutido o PLP 295.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2022/09/GA_TSP_ATA_43_06_a_08_abril_2021_.pdf

f) Na ata GA TSP - Ata 45^a Ordinária - dias 24 a 26 de agosto de 2021, é discutido o PLP 295.

https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2022/09/GA_TSP_ATA_45_24_25_30_31_agosto_2021.pdf

Nota. Tabela elaborada pelo autor com base nas informações coletadas a partir das diversas fontes de dados.