



Editorial - Reformas do Setor Público e Mudanças na Contabilidade Pública

João Abreu de Faria Bilhim 

Universidade de Lisboa, Portugal
j.bilhim@sapo.pt

Ricardo Rocha de Azevedo 

Universidade Federal de Uberlândia, MG, Brasil
ricardo.azevedo@ufu.br

Paula Gomes dos Santos 

Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, Portugal
pasantos@iscal.ipl.pt

1. A REFORMA PELAS IPSAS – IMPULSIONADORES E BARREIRAS

As *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), emitidas pelo IPSAS Board, são normas relativas à elaboração e apresentação da informação financeira baseadas nas normas internacionais de contabilidade emitidas pelo *International Accounting Standards Board*, tendo por objetivo a comparabilidade internacional.

A introdução das IPSAS pelos países tem se expandido de uma forma ampla, tornando-se um padrão internacional bastante aceito. Porém, falhas e questionamentos têm sido apontados pela literatura de forma recorrente.

Em geral, as IPSAS têm assumido uma perspectiva normativa incentivada, sobretudo, pelos principais *donors* internacionais, como Banco Mundial, Nações Unidas e Fundo Monetário Internacional (FMI) (Grossi & Argento, 2022). Nessa visão, a contabilidade pelo regime de competência tem sido apontada como relevante para a tomada de decisão, análoga às informações úteis para o funcionamento de um GPS (FMI, 2022). Por isso, desde 1980 tem aumentando as pressões e incentivos das organizações internacionais para a implementação de mudanças na contabilidade do setor público, que ocorrem principalmente sobre os países em desenvolvimento (Adhikari, Kuruppu, & Matilal, 2013; Baskerville & Grossi, 2019), sobretudo pela dependência de recursos financeiros (Aquino, Caperchione *et al.*, 2020). Atualmente, tornou-se o modelo dominante na Europa (Bellanca, Cultrera, & Vermeyleen, 2015).

How to Cite (APA)

Bilhim, J. A. F., Azevedo, R. R., & Santos, P. G. (2022). Reformas do Setor Público e Mudanças na Contabilidade Pública. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 25(esp), 388-397.
<http://dx.doi.org/10.51341/cgg.v25iesp.3012>



Os efeitos positivos das IPSAS quase sempre são ressaltados pela literatura, embora sejam questionados por outras pesquisas e a literatura ainda seja contraditória relativamente ao real impacto desse tipo de informação para a tomada de decisão (Polzer *et al.*, 2020; Caperchione *et al.*, 2022).

Apesar da ampla difusão, dúvidas na adoção têm sido recorrentes entre alguns países. Por exemplo, Finlândia e Alemanha ainda relutam em mudar para um sistema contábil baseado em IPSAS (Schmidhuber, Hilgers, & Hofmann, 2020), e tem sido comum a adoção de variantes das IPSAS em países europeus (Polzer, Grossi & Reichard, 2021).

A adoção das reformas financeiras no setor público tem sido motivada pela necessidade de melhor gestão do endividamento dos países com organizações internacionais, ou seja, pressões internacionais decorrentes de crises fiscais (Gómez-Villegas, Brusca, & Bergmann, 2020), sobretudo em países menos desenvolvidos (Benito, Brusca, & Montesinos, 2007; Polzer, Gårseth-Nesbakk, & Adhikari, 2020). Para que um país seja reconhecido internacionalmente e consiga se desenvolver na economia mundial, deve procurar atuar com os mesmos padrões de informação financeira padronizados internacionalmente (Ademola, Eu-Caleb, Madugba, Adegboyegun, & Eluyela, 2020). A adoção das IPSAS representa um fator relevante para gerar confiança na população e nos investidores nacionais e estrangeiros, dada a melhoria na qualidade das informações contábeis (Ademola *et al.*, 2020).

A literatura tem identificado os fatores do sucesso da adoção das IPSAS. Os profissionais de contabilidade têm um papel chave no processo de implementação (Cavanagh & Fernández Benito, 2016), porém eles não reagem de forma homogênea à reforma (Becker; Jagalla; Skærbæk, 2014; Lino, Aquino & Neves, 2021). Por exemplo, o caso da Estônia confirma que a preparação, compromisso e experiência do chefe de contadores da nação foi o maior impulso para o país adotar as IPSAS (Argento, Peda, & Grossi, 2018). Os contadores têm sido apontados como assumindo um 'papel passivo', muitos devido ao desconhecimento (Aquino & Neves, 2019; Azevedo, Lino *et al.*, 2020; Sediyaama, Aquino & Lopes, 2017), levando à falta de entendimento e, portanto, à não adoção das mudanças contábeis. Outros elementos em relação aos contadores foram identificados, como o despreparo para lidar com esse tipo de informação (Cohen *et al.*, 2021; Nascimento *et al.*, 2014), a falta de conhecimento e treinamento constante (Abdulkarim, Umlai & Al-Saudi, 2020; Ademola *et al.*, 2020; Adhikari, Kuruppu & Matilal, 2013; Tanjeh, 2016) e baixa experiência dos profissionais sobre o regime de competência (Azevedo, Lino; *et al.*, 2020).

Fatores adicionais se mostram relevantes para o sucesso, como o apoio político (Caperchione *et al.*, 2022), e o sistema de TI, que precisa incorporar as mudanças relacionadas aos processos de contabilidade por competência (Caperchione *et al.*, 2022).

Algumas boas práticas têm sido apontadas, como o uso de entidades piloto no início do processo de adoção (Jorge, Nogueira, & Ribeiro, 2021), assim como a busca pelo equilíbrio entre os normatizadores e as entidades responsáveis pela fiscalização, como os Tribunais de Contas e a Secretaria do Tesouro Nacional, no caso do Brasil (Aquino, Lino, Cardoso, & Grossi, 2020).

Por outro lado, dificuldades relevantes têm sido indicadas. A precariedade dos sistemas informatizados é um fator importante na adoção e adaptação às reformas contábeis (Braga, 2015; Ravanello, Marcuzzo & Frey, 2015).

Outra crítica constante apontada na literatura é a proximidade das IPSAS ao modelo contábil empresarial, argumentando-se que as IPSAS não responderiam às necessidades do setor público (*publicness*) e não estariam considerando questões específicas das práticas do



setor público (Brusca & Martínez, 2016; Grossi & Steccolini, 2015; Schmidhuber *et al.*, 2020; Polzer, Grossi & Reichard, 2021).

A literatura aponta ainda a existência de um alto grau de insatisfação sobre as necessidades dos usuários em relação às informações produzidas pelas IPSAS (Aversano, Christiaens & Van Thielen, 2019). A percepção de as IPSAS não serem úteis na prática é relevante, pois pode impactar negativamente no seu processo de adoção (Jayasinghe *et al.*, 2021). O desinteresse pelos políticos sobre a informação de contabilidade por competência tem, também, sido apontado (Bellanca, Cultrera & Vermeulen, 2015).

Acresce o carácter dispendioso da reforma e com alto custo, sendo que os maiores gastos têm sido em TI, quer em software de contabilidade, quer nos demais softwares que devem ser ajustados (Caperchione *et al.*, 2022).

Há ainda críticos sustentando que o regime de caixa fornece menos discricção para manipulação, o que seria essencial para uma governança de qualidade, uma vez que políticos e funcionários do governo provavelmente abusam da medição discricionária baseada em princípios para seus benefícios (Oulasvirta, 2014). E não deixa de ser referida a necessidade de melhorar a formação dos profissionais de contabilidade. Por exemplo, no caso da Europa, a preparação dos estudantes da educação superior para as IPSAS ainda não é um consenso e existem divergências no escopo ensinado.

2. CONVERGÊNCIA CONTÁBIL NO BRASIL

A implementação efetiva da contabilidade pelo regime de competência no Brasil em todos os níveis de governo tem sido um desafio, sobretudo ao considerar o tamanho do país, com 5.568 municípios, 26 estados e o Distrito Federal, além do Governo Federal (ACCA, 2017; Azevedo, Aquino, *et al.*, 2020).

No Brasil, a adoção das IPSAS tem recebido influências e pressões internacionais, como Banco Mundial, Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), do FMI e até de firmas internacionais de auditoria (Aquino, Caperchione, Cardoso, & Steccolini, 2020).

Em uma primeira estratégia da reforma, o país inicialmente introduziu as IPSAS (2009 a 2013) pelo modelo conhecido como ‘*big bang*’ (Cavanagh *et al.*, 2016), por meio de um modelo de adoção universal. Em uma segunda estratégia, o modelo de implementação foi alterado para um modelo gradual, considerando não mais as IPSAS como um único pacote, e estabelecendo prazos diferentes para Governo Central, Estados e Municípios (Azevedo, Aquino, *et al.*, 2020). Apesar do gradualismo adotado, Azevedo, Aquino, *et al.* (2020) ressaltam que no Brasil os fornecedores de *software* estariam definindo a agenda da introdução das IPSAS, distanciando-se dos prazos estabelecidos pelo normatizador.

A adoção das IPSAS no Brasil tem sido marcada por diversos fatores. A baixa velocidade na adoção no país vem sendo discutida pela literatura, (Polzer *et al.*, 2020; Azevedo, Aquino, *et al.*, 2020; Lima & Lima, 2019). Mesmo após 10 anos de adoção inicial a partir das primeiras normas publicadas em 2008, discute-se que a adoção pode estar sendo afetada pela necessidade de adaptação dos sistemas de TI, que devem ser adaptados para operar tanto com a dimensão orçamentária, informação ainda dominante (ACCA, 2017), quanto a patrimonial na contabilidade (Cavanagh *et al.*, 2016).

Os softwares de contabilidade nos governos locais do país operam através de um modelo dominante de terceirização a empresas, que possuem forte influência na decisão de



customização, além do país contar com muitos softwares ainda não preparados para as IPSAS (Azevedo, Lino, *et al.*, 2020).

Outro fator relevante apontado é com relação à estruturação das equipes de contabilidade. A limitação de tempo e de atenção dos(as) contadores(as) dificultam os esforços para a implementação efetiva das políticas contábeis (Lino, Aquino, & Neves, 2022; Aquino & Batley, 2022; Lino *et al.*, 2022). Tem sido apontado ainda a postura passiva dos contadores de governos locais no país frente à reforma contábil (Aquino & Neves, 2019; Sediya, Aquino, & Lopes, 2017), efeito já identificado em outros países, como a Indonésia (Harun *et al.*, 2020). Apesar do longo histórico na adoção das IPSAS no país, as vantagens da adoção ainda não são percebidas claramente no país (Neves & Gómez-Villegas, 2020), e o conhecimento das IPSAS pelos contadores do setor público ainda não é pleno (Morás & Klann, 2018).

A existência de infraestrutura anterior que atua como “*boundary-spanners*” (infraestrutura contábil, como instituições profissionais) para apoiar a difusão da reforma parece ser relevante para o seu sucesso (Adhikari *et al.*, 2019; Polzer *et al.*, 2020). A existência de processos automatizados de acompanhamento da informação contábil atua como fator impulsionador e parece ser igualmente relevante (Aquino, Lino, & Azevedo, 2021).

As ações necessárias para a plena implementação das IPSAS nos municípios dependem de recursos (que são condição necessária, mas não suficiente), tais como equipes (ACCA, 2017) e softwares adequados (Azevedo, Lino, *et al.*, 2020). A rotatividade das equipes, apesar de gerar um efeito positivo em práticas contábeis mais simples, por aumentar a reflexividade para as mudanças, gera impactos nas práticas mais complexas, como as IPSAS (Azevedo, Lino, & Diniz, 2019).

Outros questionamentos trazidos pela literatura decorrem de problemas na difusão das normas introduzidas no país (Marques, Filho, & Caldas, 2020), e desalinhamento entre os normatizadores da reforma (STN e CFC) e os Tribunais de contas, responsáveis pela fiscalização da informação contábil (Aquino, Lino, *et al.*, 2020), dado que os Tribunais de Contas não têm exigido *compliance* (Cardoso *et al.*, 2014).

3. CONVERGÊNCIA CONTÁBIL EM PORTUGAL

Sendo membro da União Europeia, Portugal está obrigado ao respeito pela Diretiva 2011/85/EU, do Conselho, de 8 de novembro de 2011, que estabelece que os Estados-Membros devem ter sistemas contabilísticos que abranjam, de forma coerente, todos os subsectores da administração pública e que produzam informação em regime de competência.

Em Portugal, a implementação da contabilidade de competência em todos os níveis de governo teve início com a publicação, em 1997, do Plano Oficial de Contabilidade Pública. No entanto, foram várias as dificuldades na sua implementação, como a falta de qualificação dos recursos humanos ou falta de articulação das aplicações informáticas terceirizadas (Santos & Sarmiento, 2010) e que, em conjunto com a adoção pelas empresas de normas de contabilidade baseadas nas IAS/IFRS, se traduziu na existência de uma normalização contabilística para o setor público desatualizada, fragmentada e inconsistente (preâmbulo do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro).

Na sequência da intervenção financeira internacional ocorrida em Portugal em 2011, e das limitações de informação sobre a posição financeira das entidades públicas e do Estado Português no seu todo, os financiadores, especialmente o FMI, exigiram que o país adotasse as IPSAS (Jorge, Brusca, & Nogueira, 2019).



Assim, em 2015 foi publicado o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), aplicável a todos os níveis de governo. Apesar de conter normas baseadas nas IPSAS, algumas foram adaptadas à realidade nacional, quer ao restringir as opções permitidas, quer ao seguir opções não previstas nas normas internacionais.

Como fatores influenciadores da implementação de um normativo em regime de competência salienta-se a necessidade de existir quem coordene o processo de implementação, de explicitar, aos diversos intervenientes, os objetivos e a relevância da reforma, de existirem recursos humanos qualificados (nomeadamente para reduzir a dependência de terceiros, seja das empresas de software, seja de consultores), bem como a importância do envolvimento das entidades de controlo, nomeadamente, o Tribunal de Contas (Santos & Sarmiento, 2010).

Apesar de reconhecer a relevância das IPSAS, a Comissão Europeia (CE) tem em curso um processo de emissão de normas europeias (European Public Sector Accounting Standards - EPSAS). A CE justifica a não adoção direta das IPSAS, designadamente, por permitirem tratamentos alternativos e julgamentos profissionais que limitam a harmonização contabilística, por não tratarem algumas transações específicas das administrações públicas, nem terem em conta necessidades específicas de informação (como as estatísticas) (CE, 2013).

O desenvolvimento das EPSAS limitará, tendencialmente, o potencial de aplicação das IPSAS pelos Estados-Membros (Kidwell & Lowesohn, 2019).

4. COMPARATIVO ENTRE OS PAÍSES

A Tabela 1 apresenta uma visão comparativa resumida da convergência contábil entre Brasil e Portugal. São abordadas 3 dimensões: (i) processo de convergência, (ii) estrutura contábil no país, e (iii) monitoramento e uso da informação contábil.

Tabela 1

Dimensões de comparação da convergência contábil entre Brasil e Portugal

Dimensão comparativa	Brasil	Portugal
Processo de convergência		
Normas adotadas / em processo de adoção	IPSAS	Tem as IPSAS por base
Data da Adoção	Primeiras normas convergidas publicadas em 2008, com reformulação posterior	Primeiras normas com base nas IPSAS publicadas em 2015
Órgão normatizador	Conselho Federal de Contabilidade em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional	Comissão de Normalização Contabilística
Estágio da implementação	Os governos seguem um cronograma editado em 2015, com prazo final da implementação até 2024	Os prazos têm sido sistematicamente adiados, sem prazo final definido
Estrutura contábil no país		
Coordenação regional entre os países da região	A América Latina tem adotado a convergência ao padrão IPSAS, porém, com baixa coordenação entre os países. A entidade “Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina (FOCAL)” tem atuado na disseminação dos conteúdos	O padrão IPSAS não é obrigatório na União Europeia, estando em desenvolvimento as EPSAS
Software contábil	Não há software unificado. O modelo dominante é de terceirização, sobretudo em Prefeituras	Apenas há software unificado em parte da administração



		central. O modelo dominante é de terceirização
Plano de contas	Plano de contas padronizado desde 2014, em uso por todas as entidades públicas	Plano de contas padronizado quando o SNC-AP for aplicado por todas as entidades públicas
Organização das equipes contábeis	Todo órgão público deve possuir um contador, com registro ativo no conselho de classe (CFC)	Todo órgão público deve possuir um contabilista público, mas que não necessita ter formação em contabilidade
Consolidação das contas	A consolidação das informações contábeis de todos os níveis de Governo é eletrônica por meio da coleta pelo sistema SICONFI (STN). É divulgada anualmente através do Balanço do Setor Público Nacional (BSPN)	A consolidação das informações contábeis de todos os níveis de Governo ainda só é feita em base de caixa, não existindo um Balanço do Estado
Monitoramento e uso da informação contábil		
Fiscalização / coerção	A coerção é baixa, dado que a fiscalização da informação pelos Tribunais de Contas sobre IPSAS ainda não é efetiva	A coerção é baixa, dados os sistemáticos adiamentos na implementação do SNC-AP que limitam a fiscalização da informação pelo Tribunal de Contas
Informação contábil dominante	A informação dominante é a orçamentária, ainda com pouca aplicação prática para informações de competência	A informação dominante é a orçamentária, ainda com pouca aplicação prática para informações de competência

Neste número especial, são tratados os seguintes temas: Aspectos Político-Eleitorais e a Resiliência Financeira dos Governos Locais Brasileiros: Perspectivas Durante a Crise Pandêmica; Efeitos do Histórico de Desempenho na Contratação de Fornecedores da Administração; Mecanismos de Controle em Relações de Terceirização de Serviços no Setor Público; Concepção e Implementação de Práticas de Gestão de Riscos: Uma Análise em uma Instituição Federal de Ensino Superior; Relação entre Divulgação Contábil e Características Socioeconômicas de Municípios Paranaenses; Reformas Contábeis do Setor Público à Luz do Modelo de Contingência de Inovações Contábeis Governamentais.

REFERÊNCIAS

- ACCA. (2017). IPSAS implementation: current status and challenges. Retrieved from www.accaglobal.com
- Adam, B., Brusca, I., Caperchione, E., Heiling, J., Jorge, S. M. F., & Manes Rossi, F. (2019). Are higher education institutions in Europe preparing students for IPSAS? *International Journal of Public Sector Management*, 33(2/3), 363–378. <https://doi.org/10.1108/ijpsm-12-2018-0270>
- Ademola, A. O., Ben-Caleb, E., Madugba, J. U., Adegboyegun, A. E., & Eluyela, D. F. (2020). International public sector accounting standards (IPSAS) adoption and implementation in Nigerian public sector. *International Journal of Financial Research*, 11(1), 434–444. <https://doi.org/10.5430/IJFR.V11N1P434>
- Adhikari, P., Kuruppu, C., & Matilal, S. (2013). Dissemination and institutionalization of public sector accounting reforms in less developed countries: A comparative study of the



- Nepalese and Sri Lankan central governments. *Accounting Forum*, 37(3), 213–230. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2013.01.001>
- Adhikari, P., Kuruppu, C., Ouda, H., Grossi, G., & Ambalangodage, D. (2019). Unintended consequences in implementing public sector accounting reforms in emerging economies: evidence from Egypt, Nepal and Sri Lanka. *International Review of Administrative Sciences*, 87(4), 870–887. <https://doi.org/10.1177/0020852319864156>
- Aquino, A. C. B. de, & Batley, R. A. (2022). Pathways to hybridization: Assimilation and accommodation of public financial reforms in Brazil. *Accounting, Organizations and Society*, 98. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2021.101297>
- Aquino, A. C. B. de, & Neves, F. R. (2019). Efeitos de redes e atuação de fornecedores na adoção de novas práticas contábeis por municípios distantes. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 12(3), 120–143. <https://doi.org/10.14392/asaa.2019120307>
- Aquino, A. C. B. De, Capercione, 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 Administracao Publica*, 53(6), 1–10. <https://doi.org/10.1590/0034-7612202000057>
- Aquino, A. C. B. De, Lino, A. F., & Azevedo, R. R. De. (2021). Enraizamento de infraestruturas digitais de coleta de dados pelos Tribunais de Contas. *Revista Contabilidade & Finanças*, 33(88), 46–62. <https://doi.org/10.1590/1808-057x202111600>
- Aquino, A. C. B. De, Lino, A. F., Cardoso, R. L., & Grossi, G. (2020). Legitimizing the standard-setter of public sector accounting reforms. *Public Money & Management*, 1–10. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1769381>
- Azevedo, R. R. De, Aquino, A. C. B. De, Neves, F. R., & Silva, C. M. Da. (2020). Deadlines and Software: disentangling local government accounting gradual reforms in Brazil. *Public Money & Management*, 40(7), 509–518. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1766203>
- Azevedo, R. R. De, Lino, A. F., & Diniz, J. A. (2019). Efeitos da rotatividade de pessoal sobre práticas contábeis em municípios. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 13(e144691), 1–14. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2019.144691>
- Azevedo, R. R. De, Lino, A. F., Aquino, A. C. B. De, & Machado-Martins, T. C. P. (2020). Financial Management Information Systems and accounting policies retention in Brazil. *International Journal of Public Sector Management*, 33(2/3), 207–227. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-01-2019-0027>
- Baskerville, R., & Grossi, G. (2019). Glocalization of accounting standards: Observations on neo-institutionalism of IPSAS. *Public Money & Management*, 39(2), 95–103. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1580894>
- Bellanca, S., Cultrera, L., & Vermeylen, G. (2015). Analysis of Public Accounting Systems in the European Union. *Research in World Economy*, 6(3), 23–35. <https://doi.org/10.5430/rwe.v6n3p23>
- Benito, B., Brusca, I., & Montesinos, V. (2007). The harmonization of government financial information systems: The role of the IPSASs. *International Review of Administrative Sciences*, 73(2), 293–317. <https://doi.org/10.1177/0020852307078424>
- Capercione, E., Cohen, S., Rossi, F. M., & Brusca, I. (2022). *Benefits of accrual accounting in the public sector*. Retrieved from <https://cfrr.worldbank.org/publications/benefits-accrual-accounting-public-sector>



- Cavanagh, J., Flynn, S., & Moretti, D. (2016). Implementing Accrual Accounting in the Public Sector. *Technical Notes and Manuals*, 2016(06), 1. <https://doi.org/10.5089/9781513589466.005>
- CFC. (2021). Dados Estatísticos – Quantos Somos. Retrieved June 12, 2022, from <https://cfc.org.br/registro/quantos-somos-2>
- CNC (2022). FAQ's e Orientações Técnicas Áreas – Setor Público. Retrieved from https://www.cnc.min-financas.pt/faqs_publico.html
- CNM. (2022). Áreas Técnicas – Contabilidade Pública. Retrieved from <https://www.cnm.org.br/areastecnicas/principal/contabilidade>
- Comissão Europeia (CE). (2013). Towards implementing harmonised public sector accounting standards in Member States. The suitability of IPSAS for the Member States (Report from the Commission to the Council and the European Parliament, SWD (2013) 57, COM(2013) 114). Brussels. Retrieved from <http://ec.europa.eu/eurostat/about/opportunities/consultations/epsas>
- FMI (2022). Public Financial Management and Google Maps. Recuperado de <<https://blog-pfm.imf.org/pfmblog/2022/07/-public-financial-management-and-google-maps-.html>>.
- FMI (2022). Public Financial Management and Google Maps. Recuperado de <<https://blog-pfm.imf.org/pfmblog/2022/07/-public-financial-management-and-google-maps-.html>>.
- Franck, T. M. (1990). The power of legitimacy among nations. Oxford, U.K.: Oxford University Press.
- Gomes, P., Fernandes, M. J., & Carvalho, J. B. (2015). The International Harmonization Process of Public Sector Accounting in Portugal: The Perspective of Different Stakeholders. *International Journal of Public Administration*, 38(4), pp. 268-281, <https://doi.org/10.1080/01900692.2015.1001237>
- Gomes, P., Jorge, S., Fernandes, M.J. (2021). The Application of IPSAS in Portugal. In: Brusca, I., Gomes, P., Fernandes, M.J., Montesinos, V. (eds) Challenges in the Adoption of International Public Sector Accounting Standards. *Public Sector Financial Management*. Palgrave Pivot, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-030-63125-3_3
- Gómez-Villegas, M., Brusca, I., & Bergmann, A. (2020). IPSAS in Latin America : innovation , isomorphism or rhetoric ? IPSAS in Latin America: innovation, isomorphism or rhetoric ? *Public Money & Management*, 1–10. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1769374>
- Grossi, G., & Steccolini, I. (2015). Pursuing Private or Public Accountability in the Public Sector? Applying IPSASs to Define the Reporting Entity in Municipal Consolidation. *International Journal of Public Administration*, 38(4), 325–334. <https://doi.org/10.1080/01900692.2015.1001239>
- Grossi, G., & Argento, D. (2022). The fate of accounting for public governance development. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 35(9), 272–303. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2020-5001>
- Harun, H., Eggleton, I. R. C., & Locke, S. (2020). An integrated model of IPSAS institutionalisation in Indonesia: a critical study. *International Journal of Public Sector Management*, 34(2), 155–170. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-07-2020-0195>
- Jorge, S., Brusca, I., & Nogueira, S. (2019). Translating IPSAS into National Standards: An Illustrative Comparison between Spain and Portugal, *Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice*, 21(5), 445-462, <https://doi.org/10.1080/13876988.2019.1579976>



- Jorge, S., Nogueira, S. P., & Ribeiro, N. (2021). The institutionalization of public sector accounting reforms: the role of pilot entities. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 33(2), 114–137. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-08-2019-0125>
- Kidwell, L., & Lowensohn, S. (2019). Participation in the Process of Setting Public Sector Accounting Standards: The Case of IPSASB. *Accounting in Europe*, 16(2), 177–194. <https://doi.org/10.1080/17449480.2019.1632466>
- Lima, R. L. de, & Lima, D. V. de. (2019). Experiência do Brasil na implementação das IPSAS. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 16(38), 166–184. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2019v16n38p166>
- Lino, A. F., Aquino, A. C. B. de, & Neves, F. R. (2022). Accountants postures under a compulsory digital transformation on government oversight. *Financial Accountability & Management*, 38(2), 202–222. <https://doi.org/10.1111/faam.12313>
- Marques, L. R., Filho, J. E. B., & 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, 1–12.
- Martin, R. B., & Waymire, T. R. (2017). Filling the demand for municipal government accountants: The benefits of a governmental and not-for-profit accounting course. *Journal of Accounting Education*, 40, 43–54. <https://doi.org/10.1016/j.jacedu.2017.04.001>
- Morás, V. R., & Klann, R. C. (2018). Percepção dos contadores públicos do estado de Santa Catarina em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 15(36). <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2018v15n36p49>
- 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>
- Oulasvirta, L. (2014). The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC. A critical case study. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(3), 272–285. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.12.001>
- Oulasvirta, L. (2021). A consistent bottom-up approach for deriving a conceptual framework for public sector financial accounting. *Public Money & Management*, 1–11. <https://doi.org/10.1080/09540962.2021.1881235>
- Polzer, T., Gårseth-Nesbakk, L., & Adhikari, P. (2020). “Does Your Walk Match Your Talk?” Analysing IPSASs Diffusion in Developing and Developed Countries. *International Journal of Public Sector Management*, 33(2/3), 117–139. <https://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. *Accounting Forum*, 46(1), 57–82. <https://doi.org/10.1080/01559982.2021.1920277>
- Santos, P. e Sarmiento, M. (2010). Um Contributo para a Aplicação Harmonizada dos Planos Oficiais de Contabilidade Pública em Portugal, in Atas do XIV Encontro da Associação Espanhola de Contabilidade e Administração de Empresas (AECA), ISBN: 978 - 84 - 96648 - 43 - 2, Setembro 19-21, Valencia (Espanha).
- Schmidhuber, L., Hilgers, D., & Hofmann, S. (2020). International Public Sector Accounting Standards (IPSASs): A systematic literature review and future research agenda. *Financial Accountability & Management*, 1–24. <https://doi.org/10.1111/faam.12265>



- Sediyama, G. A. S., Aquino, A. C. B. de, & Lopes, G. B. (2017). A difusão das mudanças na contabilidade pública em municípios. *Contabilidade Vista & Revista*, 28(2), 78–100.
- Tawiah, V. (2022). The Effect of IPSAS Adoption on Governance Quality: Evidence from Developing and Developed Countries. *Public Organization Review*. <https://doi.org/10.1007/s11115-022-00625-w>
- Tribunal de Contas. (2017). Auditoria à Implementação do SNC-AP. Relatório Intercalar III. Retrieved from <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Documents/2017/rel022-2017-2s.pdf>
- Tribunal de Contas. (2021). Auditoria à Implementação do SNC-AP e da ECE – Seguimento e recomendações. Retrieved from <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Documents/2021/rel014-2021-2s.pdf>

