



283

GASTO COM SISTEMA DE GESTÃO: DETERMINANTE PARA IMPLEMENTAÇÃO DAS IPSAS NOS MUNICÍPIOS CATARINENSES?

Aluno Doutorado/Ph.D. Student Higo Henrique Mariano da Silva [ORCID iD](#)¹, Aluno Mestrado/MSc. Student Tessa Boldrin Stradiotto [ORCID iD](#)²

¹FUCAPE Business School, Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, Brazil. ²Universidade de São Paulo, São Paulo, São Paulo, Brazil

Aluno Doutorado/Ph.D. Student Higo Henrique Mariano da Silva

[0000-0002-8812-3587](#)

Programa de Pós-Graduação/Course

FUCAPE Business School

Aluno Mestrado/MSc. Student Tessa Boldrin Stradiotto

[0000-0002-4902-9221](#)

Programa de Pós-Graduação/Course

Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade / FEA USP

Resumo/Abstract

O uso de Sistemas de Informação de Gestão Financeira ou *Financial Information Management Systems (FIMS)* vem sendo cada vez mais utilizado para a realização das tarefas de natureza contábil, especialmente no âmbito da contabilidade governamental. Sabe-se que a contabilidade aplicada ao setor público vem passando por transformações decorrentes do processo de convergência as normas internacionais (IPSAS). Através do modelo de regressão múltipla de variável contínua, o estudo buscou compreender se existe relação entre o aumento dos gastos com FIMS pelos municípios catarinenses e a adoção de IPSAS no período de 2014 à 2019. Os resultados apresentaram que é possível estabelecer a ligação entre o aumento do gasto com FIMS e a agenda de implementação das IPSAS.

Modalidade/Type

Artigo Científico / Scientific Paper

Área Temática/Research Area

Contabilidade e Setor Público (CSP) / Accounting and Public Sector

GASTO COM SISTEMA DE GESTÃO: DETERMINANTE PARA IMPLEMENTAÇÃO DAS IPSAS NOS MUNICÍPIOS CATARINENSES?

Resumo

O uso de Sistemas de Informação de Gestão Financeira ou *Financial Information Management Systems (FIMS)* vem sendo cada vez mais utilizado para a realização das tarefas de natureza contábil, especialmente no âmbito da contabilidade governamental. Sabe-se que a contabilidade aplicada ao setor público vem passando por transformações decorrentes do processo de convergência as normas internacionais (IPSAS). Através do modelo de regressão múltipla de variável contínua, o estudo buscou compreender se existe relação entre o aumento dos gastos com FIMS pelos municípios catarinenses e a adoção de IPSAS no período de 2014 à 2019. Os resultados apresentaram que é possível estabelecer a ligação entre o aumento do gasto com FIMS e a agenda de implementação das IPSAS.

Palavras-chave: IPSAS, FIMS, reformas contábeis, softwares contábeis

1. INTRODUÇÃO

As pesquisas em contabilidade aplicada ao setor público (CASP) vem crescendo conforme o avanço das reformas contábeis em busca de informações cada vez mais fidedignas. Sabe-se que a regulamentação da CASP, tanto em âmbito internacional quanto em âmbito nacional, atualmente está passando por mudanças significativas (Sasso & Varela, 2020).

A profundidade das reformas contábeis do setor público está sendo realizada de forma muito variada e, na maioria dos casos, em todos os níveis de governo: nacional, regional e local. Destacando o papel crucial das normas contábeis internacionais para o setor público (IPSAS), emitidas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) que por sua vez, indicam diretrizes para informações contábeis de qualidade ao redor do mundo (Brusca & Martínez, 2016). Para Bergmann et al. (2019), atualmente, a maior inovação dentro da área da contabilidade governamental é a implementação do regime contábil de competência, que, por sua vez, é uma das principais contribuições da convergência às IPSAS.

Knudsen (2020) ressalta a importância de a tecnologia caminhar paralelamente com as reformas contábeis, considerando que a implementação dos sistemas de gestão atua na própria função desempenhada pelo contador dentro das organizações. Essa ideia pode ser reforçada pela teoria da contingência, ou ainda, teoria contingencial, que parte do pressuposto que não há nada imutável nas organizações e que um fator condicionante para as mudanças dentro das organizações seria a tecnologia (Gorla & Lavarda, 2012).

Automatizar os processos da contabilidade através da adoção dos Sistemas de Informação de Gestão Financeira (traduzido do termo em inglês “*Financial Information Management Systems*”), fomentou a discussão sobre como os FIMS podem afetar as reformas da gestão das finanças públicas, especialmente nos países em que o FIMS é frequentemente terceirizado, como o Brasil (Azevedo, et al., 2020).

Em 2020, o Tribunal de Contas do estado de Santa Catarina publicou o levantamento dos sistemas de gestão utilizados nas “Administrações Públicas Municipais de Santa Catarina”, que consiste em um relatório específico no qual observa-se um aumento exponencial do gasto com sistemas de gestão pelos municípios catarinenses ao longo dos anos.

O estudo de Azevedo et al. (2020) observou que, no Brasil, depende-se principalmente, no caso dos municípios, da implementação dos softwares de contabilidade para que haja uma mudança de fato, concluindo que são os fornecedores de software que estão, até certo ponto, definindo a agenda de implementação das IPSAS no Brasil.

Nesse sentido, este trabalho busca verificar por meio das informações disponíveis pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina, Secretaria do Tesouro Nacional e do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, qual a relação entre a implementação das IPSAS e o aumento de gastos com sistemas de gestão na função administração. Sendo assim, o estudo parte da seguinte hipótese elaborada pelos autores:

H1: O processo de implementação das IPSAS pelos municípios catarinenses é explicado pelo aumento dos gastos com sistemas de gestão, para a função de governo-administração.

Acredita-se que o estudo contribuirá para a discussão acerca da implementação dos softwares contábeis nos municípios, assim como a literatura a respeito da convergência às normas internacionais de contabilidade para o setor público (IPSAS).

Este trabalho está dividido em 5 sessões: Introdução (1), Contextualização e Referencial Teórico (2), Procedimentos Metodológicos (3), Análise de Resultados (4) e por fim as Considerações Finais (5).

2. CONTEXTUALIZAÇÃO E REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contexto nacional e internacional das reformas contábeis do setor público

Os países têm experimentado, nos últimos 20 anos, reformas significativas nas estruturas de gestão e na contabilidade do setor público (Sousa et al., 2013). No Brasil, esse processo é observado principalmente a partir da implantação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) normatizado pela Secretaria do Tesouro Nacional por meio da Portaria nº 753, de 21 de dezembro de 2012. Destaca-se que a normatização do PCASP buscou uniformizar as práticas contábeis com a adoção das normas de contabilidade aplicadas ao setor público (CASP).

Até o final do exercício de 2014, as unidades gestoras deveriam adotar todas as providências necessárias para adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais e específicos previstos na Portaria STN n.º 828, de 2011, de forma a evidenciar no Balanço Patrimonial, a realidade dos seus elementos patrimoniais, como, por exemplo, o reconhecimento dos créditos por competência, o registro dos bens intangíveis, da depreciação, amortização e exaustão.

Os municípios de Santa Catarina, objeto de estudo deste trabalho, tiveram a obrigatoriedade de utilização do PCASP a partir de 2015, assim como a observância dos demonstrativos contábeis previstos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Sendo assim, no período de 2013 a 2014, os municípios do estado poderiam continuar utilizando o Plano de Contas exigido pelo TCE e realizar um “de-para” para o PCASP.

No âmbito mundial das reformas contábeis, destaca-se o processo de elaboração e convergência às normas contábeis internacionais para o setor público (IPSAS), que por sua vez, vem transformando substancialmente a prática contábil e, por consequência, elevando o número de pesquisas sobre o tema (Bergmann et al., 2019). A adoção das IPSAS pelos países, é uma iniciativa que promete viabilizar a comparabilidade das contas entre os países adotantes através da normatização contábil do uso do regime de competência (*accrual basis*).

O regime de competência é visto como beneficiário por trazer informações mais precisas sobre a realidade patrimonial naquele instante do tempo, fornecendo informações dos ativos e passivos, bem como do desempenho financeiro. Sendo assim, as normas contábeis segundo o regime de competência devem refletir o impacto econômico de longo prazo das decisões políticas nas demonstrações financeiras (PWC, 2013). O estudo de Lima & Lima (2019) procurou compreender a implementação das IPSAS no cenário brasileiro através de uma perspectiva institucional, concluindo que as IPSAS são vistas como um “*benchmarking*” a ser seguido pelos principais atores, mas apesar da convergência ter iniciado a quase 15 anos, a reforma ainda encontra-se em estágio inicial.

De acordo com o relatório publicado pelo International Federation of Accountants (IFAC) em conjunto com o Chartered Institute for Public Finance and Accountancy (CIPFA), o regime de competência, em comparação ao regime de caixa, é fundamental para uma melhor tomada de decisão, transparência e accountability entre os usuários (IFAC & CIPFA, 2018). Fato que corrobora com a percepção dos usuários brasileiros no estudo de Lima & Lima (2019), que

afirmam que a adoção está ligada a uma “questão de melhorar a imagem do país, bem como aumentar a confiabilidade, para atrair investimentos e novos negócios” (p.178).

No entanto, estudos anteriores mostram que a natureza normatizadora das IPSAS pode não compreender individualidades essenciais dos países, por exemplo em consideração ao contexto de reformas administrativas e mudanças políticas em âmbito nacional, aumentando a complexidade do processo de convergência (Hepworth, 2017; Polzer et al., 2019; Mattei et al., 2020). Por fim, é importante destacar que o processo de reforma da CASP não tem ocorrido sem conflitos e resistências, associadas muitas vezes à discussão sobre o custo-benefício da adoção e implementação do padrão contábil baseado nas IPSAS (Sasso & Varela, 2020).

2.2 *Financial Information Management Systems (FIMS) e a Teoria Contingencial*

A notoriedade da aplicação dos Sistemas de Informação de Gestão Financeira (traduzido do termo *Financial Information Management Systems*, ou ainda FIMS) dentro dos governos é evidente e acompanha a era da geração rápida de informações.

O FIMS consiste em vários subsistemas, que planejam, processam e relatam os recursos financeiros públicos. Os subsistemas básicos normalmente incluem contabilidade, orçamento, gestão de caixa, entre outros (Kasumba, 2009).

De acordo com Knudsen (2020), a tecnologia impacta diretamente o trabalho do contador e essa relação é contínua, passando atualmente pela sua terceira fase tecnológica. Isto é, historicamente, existe uma conexão entre o avanço da tecnologia e a contabilidade, na qual a primeira fase é marcada pelo surgimento dos primeiros sistemas de informação computadorizados ao longo das décadas de 1960 e 1970 auxiliando os contadores na manutenção e organização de dados. A segunda fase, em meados dos anos 2000, que está diretamente ligada à expansão da internet e dos sistemas corporativos, o que impacta fortemente a contabilidade gerencial e a terceira fase (atual), marcada pela sofisticação dos softwares e tendo um profundo impacto em toda a organização.

Knudsen (2020) afirma ainda que há razões para ressaltar o ponto de vista contábil da terceira fase, pois as tecnologias digitais transformam e expandem os tipos e fontes de dados usados pelos contadores, e, por sua vez, alteram processos contábeis importantes no setor público.

Mudanças dentro das estruturas organizacionais, podem ser associadas a teoria contingencial, que admite que não há nada imutável nas organizações, pois tudo é relativo e enfatiza como os fatores contingentes, como ambiente, cultura e tecnologia afetam o funcionamento das organizações (Gorla & Lavarda, 2012). Nesse sentido, a aplicação da teoria da contingência busca compreender como organizações funcionam em condições que variam de acordo com o contexto que estão inseridas.

De acordo com Fagundes et al. (2008), a teoria contingencial se iniciou com o trabalho de Woodward (1958), que tratou a tecnologia como fator contingencial em 100 empresas do setor privado britânico. A pesquisa de Joan Woodward impactou profundamente os estudos sobre teoria da contingência, pois sua amostra revelou que as empresas organizadas de acordo com o avanço das tecnologias eram mais bem-sucedidas, em um conjunto de medidas econômicas, do que aquelas que não o fizeram (Orlikowski, 2010).

Nesse sentido, olhando pela lente da teoria contingencial, variações na tecnologia conduzem a variações na estrutura organizacional. A contínua adoção das IPSAS reflete uma necessidade de atualização dos FIMS, isto é, a partir da adoção de uma determinada IPSAS, torna-se necessário que ocorra um movimento das empresas terceirizadas de softwares em atualizar, revisar e remodelar a programação deste sistema para que o sistema atenda as novas exigências. Corroborando com Azevedo et al. (2020) que destacam os FIMS, como impulsionadores de reformas, com poder de influenciar a execução das políticas relacionadas à implementação do regime de competência.

Atualmente, o Brasil encontra-se em processo de adoção das IPSAS. E é de conhecimento geral que o uso de FIMS terceirizados na esfera municipal é comum. O que corrobora com o levantamento apresentado pelo estado de Santa Catarina que apresenta um aumento contínuo da despesa corrente com fornecedores de sistemas de gestão (softwares contábeis) em seus municípios entre 2005 à 2019 (Tribunal de Contas, 2020).

De acordo com Kasumba (2009), o interesse dos governos municipais na implementação pode estar atrelado à possibilidade da produção mais veloz de relatórios contábeis confiáveis através da utilização dos FIMS. No entanto, vale destacar que implementar FIMS não é uma tarefa fácil e sua introdução envolve a alocação de recursos significativos e esforços substanciais de capacitação (Dorotinsky et al., 2011).

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Abordagem metodológica e Coleta de dados

O estudo abrange os 295 municípios do estado de Santa Catarina separados em dois grupos (até 50.000 e acima de 50.000 habitantes) para os exercícios de 2014 a 2019. Os dados referentes ao exercício de 2013 foram descartados da amostra uma vez que apenas 2 municípios do estado de Santa Catarina enviaram as informações ao governo federal por meio da Declaração de Contas Anuais (DCA) neste ano.

Foi utilizado o modelo de regressão múltipla de variável contínua e é importante ressaltar que com o prosseguimento desta pesquisa, existe uma possibilidade na qual a variável dependente se torne explicativa em relação a variável de despesas com sistema de gestão. No momento, o modelo da regressão múltipla de variável contínua foi selecionado com base na hipótese de que o aumento do gasto com sistema de gestão explica a implementação das IPSAS pelos municípios.

A variável contínua de cada município é composta por uma nota que pode variar entre 0 e 9, na qual soma-se 1 ponto para cada município caso exista lançamento contábil na conta selecionada como variável de implementação das IPSAS no conjunto de dados patrimoniais e orçamentários que é enviado anualmente ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) pelos municípios.

O conjunto de dados: Gasto com sistema de gestão e Receita Própria foram extraídos junto ao Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina por meio do Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão (e-Sfinge). Dados referentes à variável dependente, implementação das IPSAS, foram extraídos junto a Secretária do Tesouro Nacional, por meio do Siconfi e das Declaração de Contas Anuais (DCA) e os dados estatísticos extraídos do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

(IBGE). As informações descritivas referentes as variáveis dependente, independente e de controle estão apresentadas a seguir na tabela 1.

Tabela 1 - Variáveis e descrições

Tipo	Sigla	Descrição
DEPENDENTE	IPSAS	Nota do município podendo variar de 0 a 9. Caso a entidade tenha lançamento nas contas contábeis das seguintes transações: Estoques, Intangível, Redução ao Valor Recuperável de Imobilizado, Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas, Amortização Acumulada, Redução ao Valor Recuperável de Intangível, Créditos Tributários a Receber, Dívida Ativa Tributária e Provisão para Riscos Trabalhistas a Longo Prazo, computa-se nota 1, ou seja, houve implementação. Ao final é somado os valores e criado a nota do município.
Despesa com Sistema de Gestão (proxy)	LNDESPSIST	Valor total de gastos com sistemas de gestão, para eliminar o efeito da inflação, será utilizado o IPCA obtido no IBGE, tendo como referência o menor ano da amostra.
Despesa com Treinamento (proxy)	LNDESPTRE	Valor total de gastos com treinamento, capturado por meio das naturezas de despesa 30.45, 36.28, 39.48 e 40.13 (ementário da despesa do TCE/SC). (Nota: Ainda não foi coletado integralmente, por esta razão não será incluída neste momento ao trabalho)
Fornecedor de Software	EMP_X	São 6 players no estado de Santa Catarina. Para cada player foi criado uma variável <i>dummy</i> .
Receita Própria	LNREC	Valor total de receita de impostos, taxas e contribuições de melhoria arrecadada do município, para eliminar o efeito da inflação, será utilizado o IPCA obtido no IBGE, tendo-se como referência o menor ano da amostra.
Controles	PORTE	Municípios acima de 50.000 habitantes 0 ao contrário assume o valor 0. Conforme critério de adoção da portaria 548.

Fonte: elaborada pelos autores (2021)

3.3 Modelo econométrico, explicação e justificativa das variáveis.

Com o objetivo de entender quais são os determinantes para a implementação das IPSAS foi elaborada uma equação, na qual foram incluídas algumas variáveis baseadas na literatura nacional e internacional, conforme será apresentado em seguida:

$$IPSAS_{it} = \beta_0 + \beta_1 LNDESPSIST_{it} + \beta_2 EMP_X_{it} + \beta_3 LNREC_{it} + \beta_4 CONTROLE_{it} + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

No qual:

$IPSAS_{it}$ – é uma variável contínua, pois assume o valor da nota de implementação das IPSAS se i-ésimo município implementou IPSAS e zero (0), caso contrário.

$LNDESPSIST_{it}$ – vetor de variável referente à proxy despesa com sistema de gestão do i-ésimo – logaritmo neperiano de despesa com sistema de gestão;

EMP_X_{it} – variável dummy dos 6 fornecedores de software de Santa Catarina;

$LNREC_{it}$ – proxy receita impostos, taxas e contribuições de melhoria arrecadada pelo i-ésimo município - logaritmo neperiano da receita própria arrecada;

$CONTROLES_{it}$ – vetor de variáveis de controle relacionado ao município

ε_i – erro aleatório;

Para medir a variável dependente, implementação das IPSAS ($IPSAS_{it}$), basou-se na metodologia aplicada no estudo de Azevedo et al. (2020) que vincula a reforma contábil promovida pela IPSAS à contratação de FIMS em 853 municípios Brasileiros do estado Minas Gerais, onde cada política contábil foi classificada como presente ou não presente na demonstração financeira através da presença ou não de lançamentos contábeis.

Na Tabela 2 apresentam-se os itens avaliados. A seleção dos itens foi baseada no estudo anteriormente realizado por Azevedo et al. (2020), que por sua vez, elegeu esses itens como os que possuem maior dependência do uso de software. Os itens avaliados como critério de implementação das IPSAS foram selecionados a partir do conjunto de dados disponíveis, ou seja, é possível observar algumas limitações como no caso da IPSAS 19 - Provisões, Ativos Contingentes e Passivos Contingentes, uma vez que ativos e passivos contingentes, no Brasil, são registrados apenas em contas de controle e não estão presentes na DCA. Neste caso também optamos por analisar apenas a conta de provisão trabalhista e não a total, devido a existência da provisão matemática, que é uma prática específica do RPPS (Regime Próprio de Previdência Social).

Tabela 2 - Critério para adoção às IPSAS

IPSAS	Item avaliado
IPSAS 17 – Propriedade, Plantas e Equipamentos (Ativo Imobilizado).	Redução do Valor Recuperável de Imobilizados e Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas.
IPSAS 09 – Receitas com Contraprestação	Variação Patrimonial Aumentativa Decorrente de Crédito a Receber e Dívida Ativa Tributária
IPSAS 23 – Receita de Transações sem Contraprestação (Tributos e Transferências)	Variação Patrimonial Aumentativa Decorrente de Crédito a Receber e Dívida Ativa Tributária
IPSAS 19 - Provisões, Ativos Contingentes e Passivos Contingentes	Provisão para Riscos Trabalhistas a Longo Prazo
IPSAS 12 – Estoques.	Movimentação de Estoque na contabilidade
IPSAS 31 – Ativos Intangíveis.	Movimentação de Intangível na contabilidade, Redução do Valor Recuperável de Intangível e sua Amortização Acumulada

Fonte: adaptada de (de Azevedo et al., 2020)

É importante ressaltar que existe um interesse em adicionar outras IPSAS para realizar o somatório por município, e acredita-se que com a contínua adoção das normas internacionais novas IPSAS serão passíveis de inclusão no estudo caso for observado lançamentos divergentes em contas orçamentárias e patrimoniais, ou seja através da variação dessas contas em relação a sua natureza orçamentária e patrimonial. O detalhamento a nível contábil das contas selecionadas para este trabalho está apresentado no ANEXO 1.

A proxy de despesa de gestão ($LNDESPSIST_{it}$) foi selecionada com base no artigo de Azevedo et al. (2020) que afirma que é uma característica dos governos locais brasileiros a contratação de software de contabilidade, e isso restringe e direciona fortemente o desenvolvimento de todo o projeto nacional das IPSAS. Essa ideia vai de encontro com os dados do levantamento do Tribunal de Contas de Santa Catarina, que por sua vez ilustra que houve sim um aumento do gasto com fornecedores de sistemas de gestão por parte dos municípios. A variável *dummy EMP_X_{it}*, é referente aos chamados “players”, isto é, as empresas fornecedoras de software. Em Santa Catarina, o mercado dos sistemas de gestão possui 7 players, que foram incluídos no modelo a fim de verificar se há relação entre o fornecedor com a implementação das IPSAS.

“Ao fim, a velocidade e a amplitude com que a mensagem da reforma se difunde na rede dependerá de como as empresas de software conseguirão converter a mensagem completa em práticas ou serviços remuneráveis, como treinamentos e novas versões de software.” (Sdiyama et

al., 2017). A partir do trecho acima, destaca-se a importância de compreender melhor quem são os fornecedores desses softwares. De acordo com o Tribunal de Contas de Santa Catarina (2020), a concentração do mercado de sistemas de gestão configuram um oligopólio de fornecedores, uma vez que eles representam quase a totalidade dos municípios, e duas delas concentram aproximadamente 80% do mercado.

Finalmente, a variável de Receita Própria foi selecionada buscando aumentar a confiabilidade das informações contábeis usadas (Mariano da Silva, 2019).

4. Resultados

A partir da coleta dos dados, foi examinado como as variáveis, ou ainda, como as possíveis relações entre elas, mudariam com o tempo, considerando que o processo de convergência as normas internacionais, no Brasil, estão atualmente em andamento. Ao unificar os dados de 2014 a 2019 observou-se 1711 observações das 1770 observações esperadas organizadas em um painel curto e desbalanceado. A divergência entre o total de municípios do estado e a quantidade de municípios selecionados na base de dados é decorrente da ausência de informações por parte dos municípios como é mostrado na tabela 3.

Tabela 3 - Amostra e População

Ano	Amostra	População	Diferença
2014	249	295	-46
2015	293	295	-02
2016	293	295	-02
2017	294	295	-01
2018	290	295	-05
2019	292	295	-03
Total	1.711	1.770	-59

Fonte: elaborada pelos autores (2021)

Referente a variável $IPSAS_{it}$, a maior nota atribuída foi 6, ou seja, nenhum dos municípios registrou os nove lançamentos contábeis considerados como evidência de implementação das IPSAS (Estoques; Intangível; Redução ao Valor Recuperável de Imobilizado; Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas; Amortização Acumulada; Redução ao Valor Recuperável de Intangível; Créditos Tributários a Receber; Dívida Ativa Tributária; Provisão para Riscos

Trabalhistas a Longo Prazo). E a menor nota atribuída foi 2, ou seja, todos os municípios registraram ao menos dois lançamentos contábeis considerados como evidência de implementação das IPSAS no estado de Santa Catarina.

A tabela 4 apresenta o resultado da regressão, na qual o Logaritmo do gasto com sistema de gestão foi significativo a 1% e positivo. Esse resultado corrobora com a hipótese 1 da pesquisa, pois quanto mais o município gasta com sistemas de gestão, mais IPSAS foram implementadas.

Esse resultado reforça o estudo de Azevedo et al. (2020), no qual afirmou que até certo ponto quem está “ditando” as implementações das IPSAS são as empresas de informática e *softwares*.

Nota-se que foi encontrado significância estatística para as variáveis *dummy* de empresas fornecedoras dos *softwares* ($EMP_{X_{it}}$). As empresas C e E apresentaram a 1% de significância e as empresas, enquanto as empresas A e F a 10% de significância estatística. Não foi encontrado evidências para as empresas B e D. Esse resultado pode estar indicando que dependendo da empresa de software adotada pelo município, serão implementadas mais IPSAS.

A variável $LNREC_{it}$, a respeito da receita própria de cada município não obteve significância estatística. Foi observado que em relação ao tempo, “ANO”, existe significância estatísticas a 1% de significância, validando a ideia de que com o passar do tempo mais IPSAS são discutidas, elaboradas e por fim implementadas. No entanto, destacamos que ainda é preciso aprofundar os estudos para compreender a razão pela qual os coeficientes foram negativos para os anos de 2014 e 2018.

Finalmente, o conjunto de dados refletiu que os municípios acima de 50.000 habitantes em média implementam mais IPSAS quando comparados aos municípios com menos de 50.000 habitantes.

Tabela 4 - Resultado da Regressão

Variável Independente	Coefficiente	Teste T	P Valor
LN_GASTO_SISTEMA	.1138422	3.79	0.000*
EMP_A	-.1328946	-1.77	0.077***
EMP_B	-.0279936	-0.42	0.677
EMP_C	-.2920797	-3.56	0.000*
EMP_D	-.0783753	-0.84	0.401
EMP_E	-.3423061	-4.14	0.000*
EMP_F	-.4866846	-1.86	0.063***
LN_REC_PROPRIA	.0308234	1.58	0.115
ANO_2014	-.3149496	-4.99	0.000*
ANO_2015	.4529878	7.07	0.000*
ANO_2016	.5391434	8.32	0.000*
ANO_2017	.5531854	8.49	0.000*
ANO_2018	-.7700942	-11.68	0.000*
ANO_2019	.705073	10.64	0.000*
DUMMY_POP	.4135986	4.80	0.000*

Fonte: elaborada pelos autores

Nota: *(1%), **(5%), ***(10%) de significância

5. Considerações Finais

O estudo buscou através dos dados disponíveis, encontrar se há relação entre a agenda de implementação das IPSAS e o aumento dos gastos municipais com sistema de gestão. No Brasil, o processo de convergência as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, iniciou-se a mais de uma década, mas ainda se encontra em andamento.

O processo de convergência as normas internacionais na América Latina, em geral, é um objeto de estudo que vem sendo abordado por diversos autores, culminando também na fomentação da discussão sobre as vantagens e desvantagens dessa normatização contábil pelos países (Anessi-Pessina & Steccolini, 2007; Brusca & Martínez, 2016; Hepworth, 2017; Polzer et al., 2019; Mattei et al., 2020; Sasso & Varela, 2020).

No entanto, a adoção das novas normas contábeis a nível municipal pode ser complicada, exigindo um conhecimento atualizado em tempo real e muitas vezes gerando uma sobrecarga das equipes que optam cada vez mais, por opções tecnológicas como empresas especializadas em sistemas de gestão (Azevedo, et al., 2020). Nesse cenário, o Tribunal de Contas de Santa Catarina

disponibilizou em 2020, um relatório em que se constata um aumento exponencial nos dispêndios com sistemas de informação de gestão financeira (FIMS) pelos municípios catarinenses ao longo dos anos.

A partir da regressão, mostra-se que tanto o gasto com os FIMS quanto a própria seleção da empresa de software, influenciam na agenda de implementação das IPSAS pelo município, principalmente em municípios com mais de 50.000 habitantes. Essa análise sugere não apenas que é possível estabelecer uma relação entre o aumento do gasto com FIMS e a implementação das IPSAS, mas também contribuí para a literatura a respeito da importância dos sistemas de gestão no âmbito da contabilidade pública.

As principais limitações dessa pesquisa são devido a falta de dados disponíveis ocorridas principalmente pela dependência de intermediação com tribunais de contas, um exemplo disso são os dados de treinamento, pois os autores acreditam que existe um aumento desses gastos devido a aptidão dos usuários e pretendem explorá-la nas versões subsequentes deste estudo. Por fim, em estudos futuros, sugere-se ainda, a análise da variação das contas patrimoniais e orçamentárias que não foi contemplada nesta pesquisa.

Referências

- Anessi-Pessina, E., & Steccolini, I. (2007). Effects of Budgetary and Accruals Accounting Coexistence: Evidence From Italian Local Governments. *Financial Accountability & Management*, 23(2), 113–131. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2007.00422.x>
- Azevedo, R. R., de Aquino, A. C. B., Neves, F. R., & da Silva, C. M. (2020). Deadlines and software: disentangling local government accounting reforms in Brazil. *Public Money and Management*, 40(7), 509–518. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1766203>
- Azevedo, R. R., Lino, A. F., de Aquino, A. C. B., & 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>
- Bergmann, A., Fuchs, S., & Schuler, C. (2019). A theoretical basis for public sector accrual accounting research: current state and perspectives. *Public Money and Management*, 39(8), 560–570. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1654319>
- 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. <https://doi.org/10.1177/0020852315600232>
- Dorotinsky, W., Watkins, J., & Cem, D. (2011). Financial Management Information Systems? 25 Years of World Bank Experience on What Works and What Doesn't. A World Bank study. In *The World Bank*. The World Bank. <https://doi.org/10.1596/78-0-8213-8750-4>
- Fagundes, J. A., Soler, C. C., Feliu, V. R., & Lavarda, C. E. F. (2008). Proposta De Pesquisa Em Contabilidade: Considerações Sobre a Teoria Da Contingência. *Revista de Contabilidade Do Mestrado Em Ciências Contábeis Da UERJ*, 13(2), 1–13. <https://doi.org/10.12979/5545>
- Gorla, M. C., & Lavarda, C. E. F. (2012). Teoria da Contingência e Pesquisa Contábil. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia Da Fundace*, 06, 1–18. <https://doi.org/10.13059/racef.v3i2.46>
- Hepworth, N. (2017). Is implementing the IPSASs an appropriate reform? *Public Money and*

- Management*, 37(2), 141–148. <https://doi.org/10.1080/09540962.2016.1266174>
- Kasumba, S. (2009). Where New Technology Meets Socio-Economic Impasses: A Study of the Integrated Financial Management System as a Management Control in Local Governments in Uganda. *Accountancy Business and the Public Interest*, 8(2), 1–43.
- Knudsen, D. R. (2020). Elusive boundaries, power relations, and knowledge production: A systematic review of the literature on digitalization in accounting. *International Journal of Accounting Information Systems*, 36, 1–22. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2019.100441>
- Lima, R. L. de, & Lima, D. V. de. (2019). Brazil's experience in IPSAS implementation. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 16(38), 166–184. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2019v16n38p166>
- Mariano da Silva, H. H. (2019). *DETERMINANTES DO ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL: análise da dimensão planejamento*. FUCAPE PESQUISA E ENSINO LIMITADA - FUCAPE RJ.
- Mattei, G., Jorge, S., & Grandis, F. G. (2020). Comparability in IPSASs: Lessons to be Learned for the European Standards. *Accounting in Europe*, 0(0), 1–25. <https://doi.org/10.1080/17449480.2020.1742362>
- Orlikowski, W. J. (2010). Technology and organization: Contingency all the way down. In *Research in the Sociology of Organizations* (Vol. 29). Elsevier. [https://doi.org/10.1108/s0733-558x\(2010\)0000029017](https://doi.org/10.1108/s0733-558x(2010)0000029017)
- Polzer, T., Gårseth-Nesbakk, L., & Adhikari, P. (2019). “Does your walk match your talk?” Analyzing 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>
- PWC. (2013). *Uma nova era na contabilidade governamental: Pesquisa global da PwC sobre a divulgação de informações contábeis e financeiras pelos governos federais*.
- 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. <http://ojs.fipecafi.org/index.php/RevFipecafiCCF/article/view/10/9>

Sdiyama, G. A. S., de Aquino, A. C. B., & Lopes, G. B. (2017). A Difusão das mudanças na contabilidade pública em municípios. *Contabilidade Vista & Revista*, 28(2), 78–100.

Sousa, R. G. De, Vasconcelos, A. F. De, Caneca, R. L., & Niyama, J. K. (2013). O Regime de Competência no Setor Público Brasileiro : uma Pesquisa Empírica sobre a Utilidade da Informação Contábil *. *Revista Cont. Fin.*, 24, 219–230.

Tribunal de Contas, S. C. (2020). *Levantamento dos sistemas de gestão utilizados nas Administrações Públicas Municipais de Santa Catarina*.

Woodward, J. (1958). *Management and technology*. London: Her Majesty's Stationery Office.

ANEXO 1 - Controle de Coleta das Variáveis

Variável	Arquivo	Descrição
DEPENDENTE	IPASAS	<p>Abaixo está representando níveis contábeis dos arquivos em Excel postados na “\Google Drive\01-IPSAS Compartilhado\05-Dados\DCA-BP”. Se o indivíduo tem saldo na conta, deve ser atribuído nota 1. Se não tem deve ser atribuído nota “0”.</p> <p>1.1.5.0.0.00.00 - Estoques"</p> <p>"1.2.4.0.0.00.00 - Intangível"</p> <p>"1.2.3.9.0.00.00 - (-) Redução ao Valor Recuperável de Imobilizado"</p> <p>"1.2.3.8.0.00.00 - (-) Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas"</p> <p>"1.2.4.8.0.00.00 - (-) Amortização Acumulada"</p> <p>"1.2.4.9.0.00.00 - (-) Redução ao Valor Recuperável de Intangível"</p> <p>"1.1.2.1.1.00.00 - Créditos Tributários a Receber - Consolidação"</p> <p>"1.1.2.5.1.00.00 - Dívida Ativa Tributaria - Consolidação"</p> <p>"2.2.7.1.1.00.00 - Provisão para Riscos Trabalhistas a Longo Prazo - Consolidação"</p>

