

## Efeitos da Legitimidade percebida sobre a Reforma Contábil pelos países da América Latina

Área temática: Contabilidade Financeira (convergência das normas contábeis)

Frisancho, Gabriela M.  
Azevedo, Ricardo Rocha de  
Arroyo Morales, Angélica

A reforma contábil dos países para um modelo baseado nas *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) chegou no conglomerado de reformas da Nova Gestão Pública (*New Public Management-NPM*), que desenvolve práticas trazidas do setor empresarial para o setor público com o objetivo de melhorar a administração e o *accountability* (Hood, 1991). Desde o ano 1997 até a data foram emitidas 38 normas com foco no regime por competência (*International Public Sector Accounting Standards Board*, 2016), isso deixa ver o longo processo de convergência que está em andamento.

Na discussão sobre a adoção de reformas, os fatores como recursos financeiros, softwares contábeis, pessoal qualificado, apoio político são apontados como necessários, porém, ao mesmo tempo insuficientes (Adhikari & Gårseth-Nesbakk, 2016; Azevedo & Ribeiro, 2020; Lino et al., 2019). Consequentemente, o uso do argumento da escassez de recursos (financeiros, sistemas, pessoal) não explicaria por que governos que possuem recursos à disposição não conseguem concluir a implementação das IPSAS. Além disso, não se descarta a existência de fatores adicionais não percebidos imersos na introdução das IPSAS (Abdulkarim et al., 2020). Por exemplo, a voz dos contadores é pouco considerada na discussão de mudanças contábeis (Adhikari et al., 2013; Adhikari & Gårseth-Nesbakk, 2016). Com isso, pode se formular questões como: O que os contadores pensam sobre a reforma? Como é a participação dos contadores no processo de normatização? Como afeta a percepção dos contadores no processo de adoção da reforma?

A introdução de uma nova norma não garante sua execução, e a sua aplicação está sujeita a diversos fatores. Por exemplo, no contexto do *over-accountability* (Gersen & Stephenson, 2014), mais controles não representam uma solução e pode ainda piorar os problemas ou criar novos. Da mesma forma, nas reformas, os atores estão sujeitos a muitas mudanças legais que ocorrem em paralelo, que se sobrepõem a outras mudanças incompletas anteriores. Consequentemente, os atores tendem a adequar-se àquelas que possuem maior risco de coerção pelo não cumprimento (*compliance*), que passa pela capacidade de monitoramento do agente condutor da reforma. Nesse cenário a força de coerção representa o principal estímulo.

Entretanto, a lente teórica da legitimidade normativa (*normativity*) apresenta que os atores, ao serem submetidos a um conteúdo presente em uma nova norma, tendem a adequar-se caso a percebam como legítima, independentemente da existência de coerção para o seu cumprimento (Franck, 1990). Para que a legitimidade seja atendida, algumas propriedades são relevantes, como (i) a clara validação pelos *stakeholders* que possuem mandato social para essa validação, (ii) a coerência entre os valores presentes no conteúdo da nova norma com as demais normas já em vigor, e (iii) o grau de determinação que uma regra pode ter (Franck, 1990).

Considerando que as razões que motivam à aceitação ou resistência à reforma ainda representam uma lacuna (Aquino et al., 2020) e que a literatura aponta uma adoção retórica nos países da América Latina (Brusca et al., 2016; Gómez-Villegas et al., 2020), a presente pesquisa tem como objetivo analisar como a percepção de legitimidade do contador em relação às normas contábeis afeta o processo de adoção das IPSAS. É desenvolvida uma análise comparativa em 7 países da América Latina com foco nos Governos Locais (Argentina, Brasil, Colômbia, Costa Rica, Equador, Peru, Paraguai) selecionados propositalmente (Patton, 2015) de acordo com uma ponderação em base ao modelo de adoção (Bergmann & Labaronne, 2013) e ao início de adoção (Tolbert & Zucker, 1983). O foco nos contadores é suportado por ser um dos principais atores na mudança contábil (Ademola et al., 2020; Jorge et al., 2019). O contador ao ser o preparador da informação contábil e financeira, é visto para este estudo como um ator com poder de decisão refletida na aplicação e implementação de mudanças contábeis numa entidade.

Os países da América Latina têm sido apontados como adotantes por isomorfismo (Gómez-Villegas et al., 2020), e apresentam uma característica importante relatada por Arellano-Gault (2018): na América Latina, as leis, regras, e normas tendem a não serem cumpridas. Consequentemente a lógica e comportamento (*background*) dos sujeitos prevaleceria sobre as regulamentações que precisam de certo

tempo para serem aplicadas e exigidas. Assim, na América Latina é importante o considerar a existência de um padrão de não-compliance à legislação que esses países possuem, como trazido por um ditado popular comum em vários países latino-americanos – “la ley se acata, pero no se cumple” (Arellano-Gault, 2018, p. 1251).

A chamada da necessidade de ouvir a voz dos contadores assim como entender qual a motivação para a (não) participação no processo de normatização (Adhikari & Gårseth-Nesbakk, 2016; Kidwell & Lowensohn, 2019) tenta-se responder nesse estudo. Assim, é possível oferecer respostas adicionais à “cultura de incumprimento” por parte dos contadores (Adhikari et al., 2013).

Quanto aos procedimentos metodológicos, é seguida uma abordagem qualitativa indutiva (Reichert, 2013) quanto à coleta de dados e interpretativista (Rashid et al., 2019) quanto à análise da informação coletada. No primeiro momento, é feita a revisão dos documentos oficiais nos portais web de cada país para entender o contexto contábil e o processo de convergência de cada um (Rapley, 2013). A seguir, são realizadas entrevistas semiestruturadas com especialistas e contadores dos governos locais (Bauer & Gaskell, 2000; Patton, 2015). Para isso, foram elaborados dois tipos de protocolos de entrevista para cada respondente, aprovados pelo comitê de ética.

Os respondentes da pesquisa são: (i) contadores de governos locais, como usuários preparadores; e, adicionalmente, (ii) especialistas contábeis, entendidos aqui como os envolvidos no processo de normalização (*make-setters*). A inclusão dos especialistas contábeis tem como objetivo obter uma visão mais ampla do ambiente contábil do país no que se refere à introdução das IPSAS. Entretanto, o questionamento para os contadores é focado na percepção que eles têm sobre essa realidade.

### Principais referências

- Abdulkarim, M. E., Umlai, M. I., & Al-Saudi, L. F. (2020). Exploring the role of innovation in the level of readiness to adopt IPSAS. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 16(3), 469–495. <https://doi.org/10.1108/JAOC-12-2019-0119>
- 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., & Gårseth-Nesbakk, L. (2016). Implementing public sector accruals in OECD member states: Major issues and challenges. *Accounting Forum*, 40(2), 125–142. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.02.001>
- 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>
- Arellano-Gault, D. (2018). Post-face: Latin American Public Administration’s Transformation: Lessons from the European Experience. In *The Palgrave Handbook of Public Administration and Management in Europe* (pp. 1247–1263). <https://doi.org/10.1057/978-1-137-55269-3>
- Bergmann, A., & Labaronne, L. (2013). La armonización contable internacional: El papel del IPSASB y el estado actual de su proceso de reformas. *Revista Española de Control Externo*, 15(44), 19–29.
- Brusca, I., Gómez-Villegas, M., & Montesinos, V. (2016). Public Financial Management Reforms: The Role of IPSAS in Latin-America. *Public Administration and Development*, 36, 51–64. <https://doi.org/10.1002/pad.1747>
- Franck, T. M. (1990). The Power of Legitimacy Among Nations. In *Oxford University Press*.
- 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>
- Jorge, S., Brusca, I., & Nogueira, S. P. (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>
- Lino, A. F., Carvalho, L. B. de, Aquino, A. C. B. de, & Azevedo, R. R. de. (2019). A falta de trabalho institucional e mudanças organizacionais incompletas em municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 53(2), 375–391. <https://doi.org/10.1590/0034-761220170404>
- Tolbert, P. S., & Zucker, L. G. (1983). Institutional Sources of Change in the Formal Structure of Organizations: The Diffusion of Civil Service Reform, 1880-1935. *Administrative Science Quarterly*,

28, 22–39. <https://digitalcommons.ilr.cornell.edu/articles/131>