

Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

Laleska Tereza Martins Avelino

UMA PROPOSTA DE SIMPLIFICAÇÃO DAS IPSAS PARA ADOÇÃO EM MUNICÍPIOS
BRASILEIROS DE PEQUENO PORTE

Brasília
2022

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis

Professor Mestre Wagner Rodrigues dos Santos
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Noturno

Laleska Tereza Martins Avelino

UMA PROPOSTA DE SIMPLIFICAÇÃO DAS IPSAS PARA ADOÇÃO EM MUNICÍPIOS
BRASILEIROS DE PEQUENO PORTE

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis
e Atuariais da Universidade de Brasília, como
requisito parcial à conclusão da disciplina Pesquisa
em Ciências Contábeis e consequente obtenção do
grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof. Dra. Diana Vaz de Lima

Brasília

2022

*Dedico este trabalho ao meu marido, Joel
Borges Avelino Christi*

AGRADECIMENTOS

Agradeço à Santíssima Trindade por me ajudar nessa jornada de conhecimento e aprendizado, por abençoar meus caminhos e ser a luz que tem iluminado minhas experiências de busca e encontro da verdade.

Ao meu marido, Joel Borges Avelino Christi, por me amar, me incentivar e impulsionar diligentemente a dedicar-me com esmero a esta pesquisa.

À minha avó materna, Terezinha Moraes Martins, por seu infinito cuidado, amor e dedicação, me apoiando sempre a crescer e me desenvolver profissionalmente.

Ao meu pai, Marcio André de Gois Avelino e minha mãe, Erika Ribeiro Moraes Martins, por investirem em minha educação e me proporcionarem uma vida segura, com muito amor e suporte.

Aos meus amigos da UnB, em especial à Jessica Caetano, à Dirce Cristina, à Vilma Machado, e aos demais colegas cúmplices de muitas discussões positivas desenvolvidas, estudos com apoio mútuo e trabalhos realizados durante esta graduação.

À minha orientadora, Diana Vaz, que acreditou, incentivou, orientou e impulsionou a elaboração deste trabalho desde o primeiro dia, me oferecendo todo o suporte que precisava.

À colaboração e disponibilidade de todos os entrevistados pelo seu contributo indispensável neste estudo.

UMA PROPOSTA DE SIMPLIFICAÇÃO DAS IPSAS PARA ADOÇÃO EM MUNICÍPIOS BRASILEIROS DE PEQUENO PORTE

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo apresentar uma proposta de simplificação das IPSAS para que seja viabilizada a sua adoção pelos municípios brasileiros de pequeno porte, a partir da perspectiva da glocalização, entendendo esta como uma leitura atenta da complexidade da relação local-global. Para tratar a questão da pesquisa, foi aplicado questionário estruturado relacionando as 33 IPSAS em vigor e já traduzidas no Brasil pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) sob a forma de NBC T SP em dois municípios de pequeno porte localizados no Estado do Rio Grande do Sul com menos de 20 mil habitantes, buscando identificar quais normas encontram-se aplicadas e quais as justificativas para a sua não adoção. Os achados da pesquisa mostram que apenas 14 das 33 IPSAS traduzidas no Brasil são adotadas nos dois municípios (1, 2, 3, 9, 12, 14, 17, 18, 19, 22, 24, 28, 29 e 30) e, que entre os principais motivos para a não adoção das demais IPSAS estão a inexistência das transações nos municípios estudados ou a limitação dos seus sistemas contábeis para proceder ao registro contábil consoante a determinação das referidas normas. Ao comparar os achados da pesquisa com o conteúdo da *IFRS for SME* e do *SNC – PE* de Portugal, experiências de normas simplificadas para entidades de pequeno porte, apenas 10 das 14 IPSAS adotadas nos dois municípios brasileiros estão contempladas naqueles padrões. Para futuras pesquisas, recomenda-se que sejam feitos estudos de caso com outros municípios brasileiros de pequeno porte visando fomentar a discussão da IPSAS Lite pela IFAC.

Palavras-chaves: IPSAS, Padrões Contábeis, Pequenos Governos, Setor Público, Simplificação.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	5
2 REVISÃO DA LITERATURA	7
2.1 A Complexidade da Relação Local-Global	7
2.2 A Necessidade de Normas Diferenciadas para Entidades de Pequeno Porte.....	9
2.3 Especificações sobre o Porte dos Municípios Brasileiros.....	14
2.4 O Processo de Adoção das IPSAS no Brasil.....	17
3 METODOLOGIA	20
3.1 Do Questionário Estruturado	20
3.2 Dos Municípios Objeto do Estudo de Caso	21
3.2.1 <i>Município de Mariana Pimentel</i>	21
3.2.2 <i>Município de Piratini</i>	22
4 RESULTADOS	24
4.1 Sobre a Adoção das IPSAS nos Municípios Objeto do Estudo	24
4.2 Proposta de Simplificação das IPSAS para Municípios de Pequeno Porte	27
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	30
REFERÊNCIAS	31
APENDICE – QUESTIONÁRIO APLICADO.....	35

1 INTRODUÇÃO

A diversidade nos sistemas de informação financeira governamental criou a necessidade de normas internacionais de contabilidade harmonizadas, resultando na elaboração das *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) e estímulo para sua adoção pelos Governos Nacionais (Monsen, 2002; Fuertes, 2008; Christiaens, Reyniers & Rollé, 2010; Nobes & Parker, 2012; Brito, 2017; Lima & Lima, 2019).

Contudo, apesar dos benefícios da medida, como a possibilidade de os preparadores, utilizadores e reguladores da informação contábil em diferentes países aprenderem uns com os outros (Monsen, 2002; Fuertes, 2008; Nobes & Parker, 2012; Brito, 2017) e de a adoção das IPSAS proporcionarem uma maior transparência e aperfeiçoamento do processo decisório da gestão financeira governamental (ACCA, 2017; Azevedo, Aquino, Neves & Silva, 2020; Cuadrado-Ballesteros & Bisogno, 2021), são elevados os custos para que as mudanças nos sistemas contábeis sejam feitas, além das dificuldades impostas pelas peculiaridades de cada país, como o sistema legal (*common law/code law*), a formação/interesse dos profissionais contábeis e as limitações trazidas em razão do porte/tamanho do governo em que se queira implementar tais normas (Lüder, 1994; Guthrie, 1998; Brusca & Condor, 2002; Benito, Brusca & Montesinos, 2007, Nobes & Parker, 2012; Christiaens & Vanhee, 2012; Caperchioni & Mori, 2013; Grossi & Steccolini, 2015; Brito, 2017; Lima & Lima, 2019; Zitkoski & Lima, 2020).

Com relação às limitações relacionadas ao porte/tamanho dos governos, os membros do próprio Comitê responsável pela edição das IPSAS (IFAC/IPSASB) já reconheceram não haver justificativa para se exigir a aplicação do seu conjunto completo para pequenas províncias em razão do custo-benefício proporcionado pela medida (Amorim & Marques, 2019; Zitkoski & Lima, 2020,), mesmo entendimento apresentado pelas autoridades europeias (EY, 2016; Polzer, Gårseth-Nesbakk & Pawan Adhikari, 2019; Schmidhuber, Hilgers & Hofmann, 2022).

Ao buscar experiências sobre a edição de normas simplificadas para entidades de pequeno porte, verificou-se que algumas iniciativas já têm sido aplicadas, como a norma *IFRS for SMEs*, desenvolvida pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) para o setor privado, e a *Norma de Contabilidade Pública – Pequenas Entidades (NCP-PE)*, publicada pelo Governo de Portugal (Rosa, 2017; Pais & Bonito, 2018).

No Brasil, apesar da complexidade do modelo federativo existente (Pires, 2013; Lima & Lima, 2019; Reis *et al*, 2022), a discussão sobre o tratamento diferenciado/simplificado das

IPSAS para governos de pequeno porte ainda não avançou, sendo na prática exigida a adoção integral das IPSAS traduzidas sob a forma de Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) (STN, 2018; Lima & Lima, 2019; Zitkoski & Lima, 2020; Lima, 2022). Como reflexos dessa estratégia, o processo de convergência da contabilidade pública brasileira às IPSAS ainda se encontra em seu estágio inicial (Lima & Lima, 2019; Lima, 2022).

Com isso, dificuldades para a efetiva implementação das IPSAS nos entes federados locais brasileiros têm sido observadas (Lima & Lima, 2019; Zitkoski & Lima, 2020). Marques, Bezerra Filho e Caldas (2020) explicam que a falta de treinamento de pessoal, independência funcional, estrutura organizacional e a resistência cultural podem estar entre os motivos para que as IPSAS não avancem em território brasileiro. Especificamente no caso dos municípios, as poucas ações voltadas para adoção das IPSAS seguem adaptadas às exigências dos órgãos de fiscalização (Tribunais de Contas) aos quais esses entes locais encontram-se jurisdicionados (CNM, 2017; Amorim & Marques, 2019; Zitkoski & Lima, 2020).

Para Alves, Canan e Lima (2015) e Zitkoski e Lima (2020), as prefeituras brasileiras podem não ter condições de implementar satisfatoriamente as IPSAS, especialmente aquelas de municípios pequenos, com menores estruturas administrativas e relações interpessoais fortalecidas pela proximidade entre os gestores e os contadores. Segundo os pesquisadores, não se trata apenas de desafios voltados para a teoria contábil, mas, também dos processos necessários para que as IPSAS sejam aplicadas corretamente nessas organizações. No âmbito internacional, existem iniciativas que mostram que, se existir um escopo reduzido de normas para entidades menos complexas a relação custo-benefício pode se tornar vantajosa e ser a solução para as dificuldades encontradas hoje no Brasil para a adoção das IPSAS em todos os seus entes federados locais (Sasso & Varela, 2020).

Diante desse cenário, o presente estudo tem como objetivo apresentar uma proposta de simplificação das IPSAS para que seja viabilizada a sua adoção pelos municípios brasileiros de pequeno porte, a partir da perspectiva da glocalização, entendendo esta como uma leitura atenta da complexidade da relação local-global (Lourenço, 2014). Neste estudo, entende-se por município de pequeno porte aqueles com menos de 20 mil habitantes, tendo como base de corte as informações divulgadas pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), censo de 2021.

Para tratar a questão da pesquisa, foi aplicado questionário estruturado relacionando as 33 IPSAS em vigor e já traduzidas no Brasil pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) sob a forma de NBC T SP em dois municípios de pequeno porte localizados no Estado do Rio

Grande do Sul, buscando identificar quais normas encontram-se aplicadas e quais as justificativas para a sua não adoção.

Além desta introdução, na próxima seção do artigo é discutida a complexidade da relação local-global, os argumentos para adoção de IPSAS simplificadas para governos de pequeno porte, as especificações sobre o porte dos municípios brasileiros e o processo de adoção das IPSAS no Brasil. Em seguida, na Seção 3, são apresentados os procedimentos metodológicos empregados na análise. A quarta seção apresenta os resultados encontrados e, na sequência, na Seção 5, as considerações finais do estudo.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 A Complexidade da Relação Local-Global

Apesar da globalização por vezes ser percebida como um processo que destrói ou substitui o local com a difusão de modelos, conduzindo a uma homogeneização do mundo, a literatura aponta que o local e o global não se excluem (Robertson, 1992; Beck, 1999; Vieira, 2013). Robertson (1992) propõe o neologismo “glocalização”, nascido do cruzamento das palavras globalização e localização – em substituição da globalização cultural.

Em consonância com Robertson (1992), Beyer (2011) entende que o global se expressa e se afirma pelo local, onde o primeiro se torna uma particularização do segundo, seguindo a noção de glocalização. Para Lourenço (2014), num mundo crescentemente interconectado, é compreensível os impasses na distinção entre o local e o global. Segundo o pesquisador, o local é frequentemente entendido como um dado que foi adquirido e o global recorrentemente apresentado como um processo homogeneizador que asfixia e mata a natureza individual e singular do local.

Baumann (2022) apresenta que, do ponto de vista das economias em desenvolvimento a recomendação passou a ser que aderir ao processo de globalização poderia ser um instrumento fundamental para estimular o desenvolvimento econômico e social. No entanto, segundo o autor, uma característica geral associada a esse processo é o aumento do nível de concentração de renda, tanto em níveis nacionais quanto entre países, o que estaria gerando descontentamento e motivando reações político-econômicas, dando origem ao termo “desglobalização”.

Banzatto (2016) mostra que a globalização acelera a dependência entre os entes internacionais, tornando as fronteiras nacionais mais porosas. O estudo mostra as três níveis que a globalização afeta nos setores privado e públicos, sendo eles: subnacionais, nacionais e supranacionais. O mesmo entendimento pode-se levar neste estudo na relação de glocalização.

O que se observa na prática é que há conflito na relação global-local em que entre dois polos o menor se submete ao maior (Robertson, 1992). Na visão de Lourenço (2014), assim como o processo de globalização sufoca a singularidade do local, o mesmo ocorre sobre as normas e padrões pensados e projetados para as megalópoles. No caso das IPSAS, a literatura aponta que tais normas têm o potencial de melhorias de comparabilidade em vários níveis, mas, isso não quer dizer que as adaptações devem ser vistas automaticamente de forma positiva se, de fato, reduzem a transparência ou a eficácia da administração (Baskerville & Grossi, 2019).

Ao investigar a associação entre as reformas contábeis do setor público e a eficiência no nível do governo central, avaliando a eficiência por meio de uma perspectiva global, Cuadrado-Ballesteros, Bisogno e Vaia (2022) concluíram que a adoção do regime de competência, um dos pilares da reforma, foi positivamente associado à eficiência, enquanto os resultados não apoiaram totalmente uma associação com as IPSAS. Baskerville e Grossi (2019) consideram que, se os membros da Federação Internacional de Contadores (IFAC) reconhecerem que os processos de glocalização irão garantir que as necessidades dos usuários de relatórios do setor público sejam atendidas em todo o mundo, o mercado das IPSAS pode ser expandido.

Experiências como a da União Europeia (EPSAS) e da Nova Zelândia (NZ IPSAS) mostram que a aceitação local é impossível sem a glocalização (Baskerville & Grossi, 2019). Segundo os pesquisadores, o lado bom dessa discussão é que a evidência da glocalização oferece uma perspectiva positiva para o futuro das IPSAS e abre uma janela nova e valiosa para futuras pesquisas sobre processos ‘globais *versus* locais’.

Polzer, Grossi e Reichard (2022) ratificam que, para que a implementação das IPSAS ganhe legitimidade estas precisam de fato passar por um filtro de restrições culturais e estruturais locais. Os autores alertam, contudo, que o processo de glocalização também precisa ser visto de forma negativa, uma vez que interferiria na comparabilidade, que é um dos objetivos centrais do projeto de padronização IPSAS.

No caso dos entes federados brasileiros, a Constituição Federal do Brasil de 1988 estabelece, com algumas exceções, que a União não intervirá nos Estados e nem no Distrito Federal (art. 34), assegurando, entre os princípios constitucionais, a autonomia municipal (art. 34, inciso VII, alínea c) (Reis *et al*, 2022). Em seu art. 30, são definidas as competências dos municípios brasileiros, entre elas, legislar sobre assuntos de interesse local e suplementar a legislação federal e a estadual no que couber.

Ao considerar a autonomia dos entes federados brasileiros, a Lei nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) estabeleceu em seu art. 67 que o acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal deveriam ser realizados por conselho de gestão fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, visando, entre outros, a adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social. Mas esse conselho nunca saiu do papel, sendo esse papel ocupado pelo órgão central de contabilidade da União (§ 2º, art. 67), que acaba por exigir a adoção das normas integrais para todos os entes federados brasileiros.

Segundo Nogueira (2011), não há ninguém mais interessado nos assuntos locais do que os municípios. Na visão do autor, as autoridades municipais locais precisam buscar a autonomia política, econômica e financeira, e não apenas esperar ajuda externa. Robertson (1995) entende que a definição do local e localidade se dá pelo processo de construção social, onde a localidade é uma forma padronizada do local (um bairro, uma cidade), construtora do sentimento de identidade. A partir da perspectiva da glocalização, este estudo busca identificar uma simplificação das IPSAS que viabilize a sua adoção pelos municípios brasileiros de pequeno porte.

2.2 A Necessidade de Normas Diferenciadas para Entidades de Pequeno Porte

Ao examinar o *status* da adoção das IPSAS nos Estados Membros da OCDE, Bekiaris e Paraponti (2022) sugerem que há uma tendência lenta para a harmonização contábil e uma influência crescente das IPSAS. No entanto, segundo os pesquisadores, as evidências também sugerem limitações significativas na adoção das normas, principalmente atribuídas a adaptações nacionais, que prejudicam os esforços em curso para a normalização.

Segundo Baskerville e Grossi (2019), entre as principais razões que explicam o porquê de as IPSAS não serem adotadas pelos governos nacionais estão o fato de haver uma jurisdição específica sobre a contabilidade nacional, o temor da perda da autoridade de definição de padrões e a falta de familiaridade com IPSAS, destacando que a força da desinstitucionalização tem de ser forte o suficiente para derrubar a cultura contábil predominante.

No contexto da convergência das normas internacionais, deve ser considerado também que a efetiva aplicação local encontra dificuldades constantes devido ao que ficou conhecido

como “*Dual Moving Targets*”, uma vez que tanto as IPSAS quanto os padrões locais estão em constante atualização, o que exigiria, conseqüentemente, uma adaptação contínua para que essas normas também ficassem perfeitamente convergentes (Polzer, Grossi & Reichard, 2022).

Estudos também apontam que a adoção das IPSAS pode não ser economicamente viável para os países, devido, entre outros, ao custo desproporcional de implementação e/ou operação, além da falta de especificidade e maturidade das normas existentes (Polzer, Grossi & Reichard, 2022). Silva *et al* (2022) apresentam que é preciso diminuir a resistência cultural do local para que haja uma aceitação das IPSAS e para que estas cumpram com seus objetivos de maior transparência e maior acesso às informações dos dados públicos.

No caso do Brasil, Amorim e Marques (2019) destacam que é preciso também considerar que a maioria dos municípios não possui profissionais contábeis concursados, mantendo geralmente contratos com escritórios de contabilidade terceirizados, o que, na visão dos pesquisadores, dificulta ainda mais a implementação e o controle interno da administração pública. A falta de treinamento e capacitação, a falta de investimento em informática adequada para o controle do patrimônio público e falta de sistema próprio de integração das informações também têm sido apontados como fatores que retardam a implementação das IPSAS (Amorim & Marques, 2019; Moura, Nascimento & Viotto, 2021; Piccini, Bezerra Filho, & Ribas Marques, 2022).

Ao analisar a experiência do setor privado, verifica-se que a harmonização das normas contábeis é bastante aplicada e estudada. Os comitês responsáveis pela elaboração de padrões internacionais mostram-se preocupados em ter tratamentos diferenciados para entidades menores e menos complexas, como percebido com a criação de uma versão das normas internacionais de contabilidade voltadas para pequenas e médias empresas, em meados dos anos 2000. O IASC/IASB consolidou o projeto em 2009, com a edição das *International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities*, ou simplesmente IFRS for SMEs (IASB, 2009). No Brasil, o referido padrão foi republicado, no mesmo ano, pelo Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC) mediante o Pronunciamento Técnico PME (CPC, 2009).

O artigo 179 da Constituição Federal do Brasil de 1988 determina que as micro e pequenas empresas deliberadas por lei devem ter tratamento jurídico diferenciado, com redução de suas obrigações (CF, 1988). Isto demonstra que apoiar as facilitações para empresas de pequeno porte é uma preocupação da Federação Brasileira, o que corrobora com a aplicação do CPC-PME em território nacional.

A literatura aponta que, a adoção do padrão para *PMEs* em economias emergentes tende a trazer vários benefícios, como relatórios financeiros mais transparentes e acesso mais fácil a recursos financeiros (Hussain, Chand & Randi, 2012). Em contraponto, os autores afirmam que os profissionais locais dessa economia sentirão que seus clientes de pequeno e médio porte não entrarão facilmente na conformidade com os padrões devido ao possível aumento dos custos extras de relatórios.

Experiências internacionais mostram também a necessidade de se tratar diferentemente entidades menores em governos nacionais. Na União Europeia, existe o *European System of Accounts 2010* (ESA 2010), que é a versão europeia do sistema de contas nacionais (2008 SNA). Por meio deste, foi desenvolvido normas de padrões contábeis voltadas ao setor público, denominadas *European Public Sector Accounting Standards* (EPSAS). Em pesquisa realizada por *EY Ernest Young* (2016), foi reconhecido que um único conjunto de normas pode não ser adequado para toda a gama de entidades do setor público, enfatizando a necessidade de criação de norma específica para pequenas entidades públicas. Em 2014, foi lançada uma consulta pública sobre os futuros princípios e estrutura de governança das EPSAS, e desde então essas discussões têm evoluído (Zitkoski e Lima, 2020).

A Nova Zelândia, país ranqueado como o menos corrupto do mundo segundo o *Transparency International's 2017 Corruption Perceptions Index* (TI, 2017) faz parte dos exemplos de processos adaptativos em outras jurisdições a ser observado. No país, as regras diferentes são aplicadas com dois critérios – o tamanho e a "prestação de contas públicas". Algumas entidades também podem optar por usar o regime de divulgação reduzido, com base em um padrão de relatório de formato mais simples (Porte, 2021).

Em 1997, o Governo de Portugal criou o Plano Oficial de Contabilidade para o Setor Público (POCP), que precisou ser atualizado para o que hoje é conhecido como Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), de aplicação generalizada nas entidades públicas portuguesas (Almeida, 2017). De acordo com o autor, no ano de 2015 a Comissão de Normalização Contabilística do Governo de Portugal recebeu a incumbência de elaborar o sistema de normalização com o intuito de obter um adequado planejamento, relato e controle financeiro.

No mesmo ano, a partir da publicação do Decreto-Lei nº 192/2015, foi criado o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), revogando o POCP, buscando integrar a contabilidade orçamental, patrimonial e analítica em um único sistema, cada um com subsistemas independentes. O mesmo Decreto previa que

entidades de menor dimensão e baixo risco poderiam se beneficiar de um regime diferenciado e simplificado de contabilidade pública (art. 5º).

O SNC-AP contempla 27 normas de contabilidade pública (NCP), sendo 26 delas convergidas com as IPSAS, modelos de demonstrações financeiras, um plano de contas multidimensional; uma norma específica para contabilidade orçamentária e outra para gestão (Gonçalves & Conceição Marques, 2017).

Em agosto de 2016 foi aprovada pelo Governo de Portugal a Portaria nº 218/2016, instituindo o Regime Simplificado do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas, com foco nas entidades de menor dimensão e risco orçamental. Em seus artigos 3º e 4º, a Portaria nº 218/2016 apresentou a definição de “Pequenas Entidades” (PE) e “Microentidades” (ME), cujas dimensões foram definidas a partir das despesas orçamentais pagas, sendo a primeira as que apresentem nas duas últimas prestações de contas um montante global de despesa orçamental paga superior a 1.000.000 € e inferior ou igual a 5.000.000 €, e a segunda a inferior ou igual a 1.000.000 €.

Ainda segundo o disposto Portaria nº 218/2016, o Regime Simplificado é aplicável às entidades que integram o âmbito da SNC-AP e que cumpram os requisitos para serem consideradas PE e ME, desde que as primeiras não optem pela aplicação do Regime Geral do SNC-AP e as segundas pela aplicação desse regime ou do regime simplificado das pequenas entidades. Há também diferenças de aplicação nas PE e nas ME, por exemplo, as entidades portuguesas enquadradas como PE devem ainda atender ao conteúdo da NCP 26 – Contabilidade e Relato Orçamental, ao conteúdo da NCP 27 – Contabilidade de Gestão e ao Plano de Contas Multidimensional (PCM), conforme disposto no Decreto-Lei n.º 192/2015, e as ME precisam apenas da NCP 26 – Contabilidade e Relato Orçamental e a divulgação do inventário do património (Zitkoski e Lima, 2020).

É especificado também na norma de Portugal que, quando a simplificação for usada pela primeira vez, as entidades devem reconhecer todos os ativos e passivos cujo reconhecimento é exigido pela NCP-PE, reconhecer itens como ativo somente se estes formem permitidos pela mesma norma, reclassificar itens que foram reconhecidos de acordo com o Plano Oficial de Contabilidade Pública, ou planos setoriais, e que devem ser reconhecidos em outra categoria segunda a NCP-PE e aplicar a norma na mensuração de todos os ativos e passivos reconhecidos.

Na realidade portuguesa, toda norma criada se fundamenta nas IPSAS e busca manter a qualidade da informação contábil gerada pelos municípios. Lá, é considerado o fenômeno da

glocalização na elaboração das normas, onde se leva em conta a cultura e costumes da região aplicada.

No Quadro 1 a seguir são analisadas a presença das IPSAS nas IFRS for SMEs e SNC-PE. Registre-se que, as normas da IFRS e de Portugal foram criadas, não existiam as IPSAS 41, 42 e 43.

Quadro 1 – Presença das IPSAS na IFRS for SMEs e SNC-PE

IPSAS	IFRS for SMEs	SNC-PE
Estrutura Conceitual	Não	Sim
IPSAS 1 - Apresentação das Demonstrações Contábeis	Sim	Sim
IPSAS 2 - Demonstração dos Fluxos de Caixa	Sim	Sim
IPSAS 3 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	Sim	Sim
IPSAS 4 - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis	Sim	Sim
IPSAS 5 - Custos de Empréstimos	Sim	Sim
IPSAS 6 - Demonstrações Consolidadas e Separadas	Substituída pelas IPSAS 34 e 35.	
IPSAS 7 - Investimento em Coligada e em Controlada	Substituída pela IPSAS 36	
IPSAS 8 - Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (<i>Joint Venture</i>)	Substituída pela IPSAS 37	
IPSAS 9 - Receita de Transação com Contraprestação	Sim	Sim
IPSAS 10 - Contabilidade e Evidenciação em Economia Altamente Inflacionária	Sim	Não
IPSAS 11 - Contratos de Construção	Não	Não
IPSAS 12 – Estoques	Sim	Sim
IPSAS 13 - Operações de Arrendamento Mercantil	Sim	Sim
IPSAS 14 - Evento Subsequente	Sim	Sim
IPSAS 15 - Instrumentos Financeiros: Divulgação e Apresentação	Substituída pela IPSAS 28, 29 e 30.	
IPSAS 16 - Propriedade para Investimento	Sim	Sim
IPSAS 17 - Ativo Imobilizado	Sim	Sim
IPSAS 18 - Informações por Segmento	Não	Não
IPSAS 19 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.	Sim	Sim
IPSAS 20 - Divulgação sobre Partes Relacionadas	Sim	Não
IPSAS 21 - Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	Sim	Sim
IPSAS 22 - Divulgação de Informação Financeira sobre o Setor do Governo Geral	Não	Sim
IPSAS 23 - Receita de Transação sem Contraprestação (Tributos e Transferências)	Não	Sim
IPSAS 24 - Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis	Não	Não
IPSAS 25 - Benefícios a Empregados	Substituída pela IPSAS 39	
IPSAS 26 - Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	Sim	Sim
IPSAS 27 - Ativo Biológico e Produto Agrícola	Não	Sim
IPSAS 28 - Instrumentos Financeiros: Apresentação	Sim	Sim
IPSAS 29 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração	Sim	Sim
IPSAS 30 - Instrumentos Financeiros: Evidenciação	Sim	Não
IPSAS 31 - Ativo Intangível	Sim	Sim
IPSAS 32 - Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	Não	Sim
IPSAS 33 - First Adoption of IPSAS	Não	Não
IPSAS 34 - Demonstrações Contábeis Separadas	Sim	Não
IPSAS 35 - Demonstrações Contábeis Consolidadas	Sim	Não
IPSAS 36 - Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	Sim	Não
IPSAS 37 - Acordos em Conjunto	Não	Não

IPSAS 38 - Divulgação de Participações em Outras Entidades	Não	Não
IPSAS 39 - Benefícios a Empregados	Sim	Sim
IPSAS 40 - Combinações No Setor Público	Não	Não
IPSAS 41 - Instrumentos Financeiros	-	-
IPSAS 42 - Benefícios sociais	-	-
IPSAS 43 – Leases	-	-

Fonte: elaboração própria

É preciso destacar que âmbito da própria Federação Internacional de Contadores há a preocupação em desenvolver regras mais simplificadas das IPSAS para as entidades do setor público que não representam uma materialidade significativa em relação ao total de entidades de governo. Intitulado de *IPSAS Lite* (ou *Differential Reporting*). Pelas discussões apresentadas em *workshops* e entrevistas de membros do International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), comitê da IFAC responsável pela edição das IPSAS, a edição da *IPSAS Lite* seria na mesma linha adotada pelo IASB para as pequenas e médias empresas.

Ao divulgar o *Mid-Period Work Program Consultation Summary* – resumo da consulta do Programa de Trabalho que reflete as deliberações e decisões do IPSASB, os membros do Comitê decidiram adicionar quatro projetos ao plano de trabalho para o ano de 2022, entre eles, o *Differential Reporting*, sob a justificativa de atender as necessidades dos diversos stakeholders do IPSASB, mostrando que novamente o tema está em pauta.

2.3 Especificações sobre o Porte dos Municípios Brasileiros

O Brasil é um país Federativo, integrado pela União, 26 Estados, um Distrito Federal, e 5.570 municípios (IBGE, 2021). É considerado um país continental devido sua grande extensão tanto latitudinalmente (de norte a sul) quanto longitudinalmente (de leste a oeste). O quinto maior país do mundo é uma República Federativa organizada politicamente em 26 Estados, 5.568 Municípios e o Distrito Federal (IBGE, 2021). Administrativamente, o país é dividido em: federal, estadual e municipal, cada um com suas diferenças de gestão.

Niyama (2009) explica que, considerando as características do Brasil, seu sistema contábil pode ser enquadrado no modelo continental, que apresenta como características uma profissão contábil ativa fraca e uma forte interferência governamental no estabelecimento de normas contábeis. Além disso, segundo o pesquisador, o ordenamento jurídico brasileiro pode ser classificado como uma “lei de código – *code law*”, que apresenta suas regras contábeis altamente detalhadas.

Na prática, não existe no Brasil uma métrica que caracteriza o que vem a ser municípios de pequeno porte. A Lei nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal de todos os entes federados brasileiros, estipula prazos diferenciados para divulgação de instrumentos de transparência em três faixas populacionais: (i) até 50 mil habitantes; (ii) de 50 a 100 habitantes; e (iii) mais de 100 mil habitantes.

Apesar de a Lei nº 4.320/1964 e do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) não estabelecerem tratamento contábil diferenciado para os entes públicos de menor porte, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) apresenta que “devem ser adotadas normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros necessários ao controle social” (Lei nº 101/2000, art. 67).

Entre as distinções previstas na Lei nº 101/2000 para entidades menores, é facultado aos Municípios com população inferior a 50 mil habitantes:

- a. verificar o cumprimento dos limites estabelecidos nos artigos 19 e 20 (despesa com pessoal) e apurar o montante da dívida consolidada (§ 4º do artigo 30), para fins de verificação do atendimento do limite, ao final de cada semestre;
- b. divulgar semestralmente o Relatório de Gestão Fiscal e os demonstrativos de que trata o artigo 53;
- c. elaborar o Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e o anexo de que trata o inciso I do artigo 5º (demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do Anexo de Metas Fiscais), a partir do quinto exercício seguinte ao da publicação da LRF, ou seja, em 2005.

Da mesma forma, era esperado que a adoção dos padrões contábeis internacionais na contabilidade pública municipal trouxesse a mesma ponderação disposta na Lei nº 101/2000, dando tratamento diferenciado para entidades de menor porte. Conforme apresentado anteriormente, esse cuidado foi observado na iniciativa privada, com a divulgação tempestiva da tradução da *IFRS for SMEs* pelo Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC) mediante o Pronunciamento Técnico PME (CPC, 2009).

Seguindo esse entendimento e considerando que para os governos locais o número de habitantes é o melhor indicador para o tamanho de uma entidade (YE, 2016), o presente estudo tomou como base a lista de municípios do Brasil por população residente à data de 1 de julho de 2021 feita pelo IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Segundo a

entidade, do total de 5570 municípios brasileiros, aproximadamente 65% têm até 20 mil habitantes, portanto, municípios de pequeno porte são maioria em território nacional, com 3754 de 5.570 municípios brasileiros, mostrando o tamanho do impacto que a adoção de IPSAS simplificadas traria para o território brasileiro. Para compreender as distinções existentes, o Quadro 2 a seguir separa estes municípios em três seguimentos (i) os de menos de 4.999 habitantes; (ii) os de 5.000 a 9.999 habitantes e (iii) os de 10.000 a 20.000 habitantes, sendo respectivamente 1249, 1196 e 1309 municípios (Quadro 2).

Quadro 2 – Relação dos Municípios por quantidade de habitantes

Especificações	Quantidade de Municípios por habitantes
Municípios com menos de 4.999	1249
Municípios de 5.000 a 9.999	1196
Municípios de 10.000 a 20.000	1309
Total de municípios até 20.000	3754

Fonte: IBGE

Conforme informações apresentadas no Quadro 3, a maior parte dos Municípios até 20 mil habitantes está concentrada nas Regiões Sudeste, Nordeste e Sul.

Quadro 3 – Relação das Regiões Brasileiras e Municípios por faixa populacional

Regiões Brasileiras	Municípios por faixa populacional			Total
	Até 4.999 habitantes	5.000 até 9.999 habitantes	10.000 até 20.000 habitantes	
Norte	75	75	93	243
Nordeste	227	369	544	1150
Centro-Oeste	136	104	90	330
Sul	440	261	218	919
Sudeste	371	387	354	1112
Total	1249	1196	1309	3754

Fonte: IBGE

Quando se analisa a distribuição dos Municípios com até 20 mil habitantes por Estado (Quadro 4), verifica-se que no Estado de Minas Gerais na Região Sudeste do Brasil se encontra o maior número de Municípios até 20 mil habitantes, com destaque para o Estado do Rio Grande do Sul, que concentra o maior número de Municípios até 4.999 habitantes.

Quadro 4 – Relação dos Estados Brasileiros e Municípios por faixa populacional

Regiões Brasileiras		Municípios por faixa populacional			Total
		Até 4.999 habitantes	5.000 até 9.999 habitantes	10.000 até 20.000 habitantes	
Norte	Acre	0	4	10	14
	Amapá	0	6	4	10
	Amazonas	0	1	8	9

	Pará	1	10	28	39
	Rondônia	6	10	15	31
	Roraima	0	2	9	11
	Tocantins	68	42	19	129
Nordeste	Alagoas	5	24	30	59
	Bahia	11	66	165	242
	Ceará	1	19	59	79
	Maranhão	4	33	84	121
	Paraíba	66	69	54	189
	Pernambuco	2	16	56	74
	Piauí	77	83	37	197
	Rio Grande do Norte	50	43	46	139
Centro-Oeste	Sergipe	11	16	23	50
	Goiás	96	52	37	185
	Mato Grosso	35	31	35	101
	Mato Grosso do Sul	5	21	18	44
Sul	Paraná	105	98	104	307
	Rio Grande do Sul	230	101	57	388
	Santa Catarina	105	62	57	224
Sudeste	Espírito Santo	1	10	28	39
	Minas Gerais	229	248	187	664
	São Paulo	141	123	120	384
	Rio de Janeiro	0	6	19	25
Total		1249	1196	1309	3754

Fonte: IBGE

Conforme visto anteriormente, apesar da complexidade do modelo federativo brasileiro, que apresenta desequilíbrio nos vínculos relacionais entre os entes (Pires, 2013; Reis *et al.*, 2022), as diretrizes emanadas do CFC e as orientações da STN não estabeleceram até o momento tratamento diferenciado para os entes, justificando a necessidade de mais estudos sobre o tema.

2.4 O Processo de Adoção das IPSAS no Brasil

No Brasil, o processo de convergência da contabilidade pública aos padrões internacionais começou em 2007 com o documento intitulado “Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil”, publicado pelo CFC, Conselho Federal de Contabilidade (Lima & Lima, 2019). Para a concretização da padronização nacional, houve a parceria institucional firmada entre o CFC e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão central de contabilidade do governo brasileiro que passou a operacionalizar o processo.

No início, a estratégia era fazer uma harmonização entre os normativos contábeis brasileiros aplicados ao setor público com as IPSAS já publicadas, entretanto, com a mudança

de membros do grupo assessor da área pública responsável pela condução do processo de convergência, a estratégia passou a ser a pura padronização, sendo as mesmas denominadas de Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC T SP) (Lima & Lima, 2019; Lima, 2022), conforme Quadro 5.

Quadro 5 – Relação das IPSAS editadas pela IFAC e traduzidas/convergidadas pelo CFC

Pronunciamento	Descrição	NBC T SP
IPSAS 1	Presentation of Financial Statements	NBC TSP 11
IPSAS 2	Cash Flow Statements	NBC TSP 12
IPSAS 3	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	NBC TSP 23
IPSAS 4	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	NBC TSP 24
IPSAS 5	Borrowings Costs	NBC TSP 14
IPSAS 6	Consolidated and Separate Financial Statements	Não tem correspondente
IPSAS 7	Investments in Associates	Não tem correspondente
IPSAS 8	Interest in Joint Ventures	Não tem correspondente
IPSAS 9	Revenue from Exchange Transactions	NBC TSP 02
IPSAS 10	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	Não tem correspondente
IPSAS 11	Construction Contracts	Não tem correspondente
IPSAS 12	Inventories	NBC TSP 04
IPSAS 13	Leases	Não tem correspondente
IPSAS 14	Events After the Reporting Date	NBC TSP 25
IPSAS 15	Financial Instruments: Disclosure and Presentation (substituída pelas IPSAS 28 a 30)	Não tem correspondente
IPSAS 16	Investment Property	NBC TSP 06
IPSAS 17	Property, Plant, and Equipment	NBC TSP 07
IPSAS 18	Segment Reporting	NBC TSP 27
IPSAS 19	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	NBC TSP 03
IPSAS 20	Related Party Disclosures	NBC TSP 22
IPSAS 21	Impairment of Non-Cash-Generating Assets	NBC TSP 09
IPSAS 22	Disclosure of Financial Information about the General Government Sector	NBC TSP 28

Pronunciamento	Descrição	NBC T SP
IPSAS 23	Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)	NBC TSP 01
IPSAS 24	Presentation of Budget Information in Financial Statements	NBC TSP 13
IPSAS 25	Employee Benefits (substituída pela IPSAS 39)	Não tem correspondente
IPSAS 26	Impairment of Cash-Generating Assets	NBC TSP 10
IPSAS 27	Agriculture	NBC TSP 26
IPSAS 28	Financial Instruments: Presentation	NBC TSP 30
IPSAS 29	Financial Instruments: Recognition and Measurement	NBC TSP 32
IPSAS 30	Financial Instruments: Disclosures	NBC TSP 33
IPSAS 31	Intangible Assets	NBC TSP 08
IPSAS 32	Service Concession Arrangements: Grantor	NBC TSP 05
IPSAS 33	First-time Adoption of Accrual Basis IPSASs	Não tem correspondente
IPSAS 34	Separate Financial Statements	NBC TSP 16
IPSAS 35	Consolidated Financial Statements	NBC TSP 17
IPSAS 36	Investments in Associates and Joint Ventures	NBC TSP 18
IPSAS 37	Joint Arrangements	NBC TSP 19
IPSAS 38	Disclosure of Interests in Other Entities	NBC TSP 20
IPSAS 39	Employee Benefits	NBC TSP 15
IPSAS 40	Public Sector Combinations	NBC TSP 21
IPSAS 41	Financial Instruments	NBC TSP 31
IPSAS 42	Social Benefits	NBC TSP 29
IPSAS 43	Leasing	Não tem correspondente

Fonte: Lima (2022).

Cada IPSAS é formulada de forma muito detalhada, fornecendo informações sobre objetivos, escopo, definições e detalhes de reconhecimento, mensuração e divulgação. Apesar de aparentemente os entes governamentais brasileiros estarem aderentes às IPSAS, a sua adoção tem ocorrido a passos lentos (Lima & Lima, 2019). Para Alves, Canan e Lima (2015), uma explicação pode ser o fato de as prefeituras brasileiras não terem condições de implementar satisfatoriamente as normas brasileiras de contabilidade para o setor público,

especialmente aquelas de municípios pequenos, com menores estruturas administrativas e relações interpessoais fortalecidas pela proximidade entre os gestores e os contadores.

Entre outros problemas apontados por Carneiro (2012) para que as prefeituras não adotem os novos padrões estão é a falta de conhecimento do gestor quanto ao uso de ferramentas da contabilidade, a falta de interesse desse tipo de controle, a falta de servidores especializados e capacitados (principalmente da área de tecnologia da informação), a falta de estudos na área e de planejamento das atividades. A literatura aponta também que o processo de convergência não representa apenas desafios de natureza contábil, mas, também, nos processos necessários para que essas mudanças sejam aplicadas corretamente nas organizações (Righes & Colegaris, 2014; Alves, Canan & Lima, 2015; Santos, 2015; Lima & Lima, 2019).

3 METODOLOGIA

Com o intuito de apresentar uma proposta de simplificação das IPSAS para que seja viabilizada a sua adoção pelos municípios brasileiros de pequeno porte, foi feito um estudo de caso em dois municípios brasileiros localizados no Estado do Rio Grande do Sul, em razão de este Estado comportar o maior número de municípios muito pequenos (até 4.999 habitantes), conforme exposto no Quadro 4.

Para levantamento dos dados, foi aplicado questionário estruturado relacionando perguntas relativas às 33 IPSAS em vigor e já traduzidas no Brasil pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) sob a forma de NBC T SP. Não foram feitas perguntas sobre as IPSAS 6, 7, 8, 15 e 25 pois as mesmas foram substituídas, e das IPSAS 10, 11, 13, 33 e 43 pois não foram traduzidas ainda no Brasil.

3.1 Do Questionário Estruturado

O questionário aplicado foi de elaboração própria, composto de perguntas que caberiam resposta de sim ou não, e espaço para justificativa. A base usada na elaboração foi o sumário de cada uma das IPSAS. Como as IPSAS são detalhadas sobre os objetivos, definições e critérios de reconhecimento, mensuração e divulgação, as perguntas buscaram de forma objetiva alcançar a informação de sua aplicação ou não, e foram elaboradas considerando seus principais aspectos da perspectiva da equipe da pesquisa.

No caso das normas voltadas para procedimentos contábeis específicos, como a NBC T SP 4/IPSAS 12 – Estoques e a NBC T SP 7/IPSAS 17- Imobilizado – as perguntas foram baseadas nos critérios de reconhecimento, mensuração e evidência estabelecidos pela norma em questão.

Registre-se que a aplicação do questionário contou com o apoio dos profissionais contábeis do quadro efetivo que se encontram a frente dos respectivos Municípios objeto do estudo de caso. O contato com os referidos profissionais foi efetuado com a ajuda da equipe de contabilidade municipal da Confederação Nacional de Municípios (CNM). Registre-se que a escolha da CNM como parceira institucional da pesquisa se deu em razão de tratar-se de uma organização independente, apartidária e sem fins lucrativos, fundada há mais de 40 anos, cujos estudos já são usados na academia (Klering, Krueel, & Stranz, 2012; Lui *et al*, 2021; Lui *et al*, 2022).

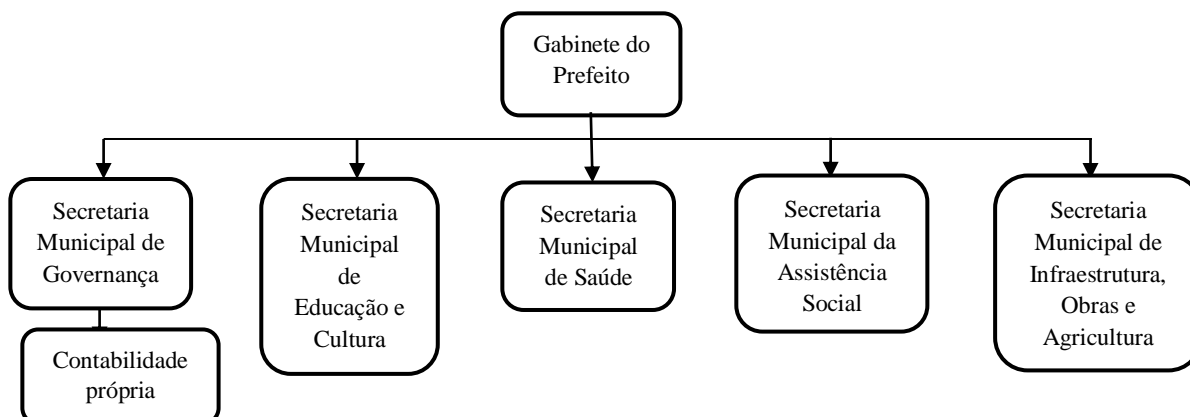
3.2 Dos Municípios Objeto do Estudo de Caso

Para esta pesquisa, foram selecionados os municípios do estado do Rio Grande do Sul, um com menos de 5.000 habitantes (Mariana Pimentel) e outro com um pouco mais de 20.000 habitantes (Piratini). A diferença de população em cada um deles foi proposital, com o intuito de perceber diferenças de aplicabilidade em relação ao porte do município.

3.2.1 Município de Mariana Pimentel

O município de Mariana Pimentel fica localizado no leste do estado do Rio Grande do Sul e tem 3.885 habitantes, com uma área de 338,450 Km², segundo IBGE de 2021. Sua estrutura organizacional conta com seis Secretarias Municipais (da Agricultura, da Saúde, de Assistência Social/CRAS, de Educação e Cultura (SMEC), de Governança (SMG) e de Infraestrutura e Obras) (Figura 1)

Figura 1 – Estrutura do Município de Mariana Pimentel – RS



Fonte: elaboração própria a partir dos dados disponíveis em: <https://www.marianapimentel.rs.gov.br/>

O ranking de Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (RQIC), criado pelo Tesouro Nacional, tem como objetivo a busca da melhoria da qualidade dos dados fiscais recebidos pelo Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – Siconfi -. A análise é feita de acordo com o percentual de acertos dos entes na verificação. Na classificação nacional, o município de Mariana Pimentel se encontra classificado em 1007º, tendo 90,8% de acertos em seus dados contábeis e fiscais, baseando-se no ranking de 2021.

Em Mariana Pimentel, assim como praticamente em todos os outros municípios do Rio Grande do Sul, os trabalhos da prefeitura são setorizados em: Contabilidade, Tesouraria, Almoxarifado e Estoque. Cada setor tem sua sala e executam suas rotinas separadamente. Os sistemas de *software* são interligados, tendo assim a comunicação entre eles. As informações são automáticas e integradas sempre pelo setor da contabilidade nos encerramentos mensais.

A maioria dos municípios brasileiros não possui profissionais contábeis concursados, geralmente são feitos contratos com escritórios de contabilidade terceirizados (Aquino & Neves, 2019; Amorim & Marques, 2019). Ao contrário do comum, a contabilidade no município de Mariana Pimentel é própria, contando com servidores concursados em seu quadro efetivo, e está atrelada à Secretaria de Governança, que é composta por quatro pessoas, entre elas, um contador de formação, dois auxiliares administrativos e um estagiário. O sistema de *software* usado pelo setor é contratado por via de licitação de licença, feito pela Prefeitura, e conforme já citado, o sistema é todo integrado entre os setores para que a informação chegue à contabilidade de forma fácil e ágil.

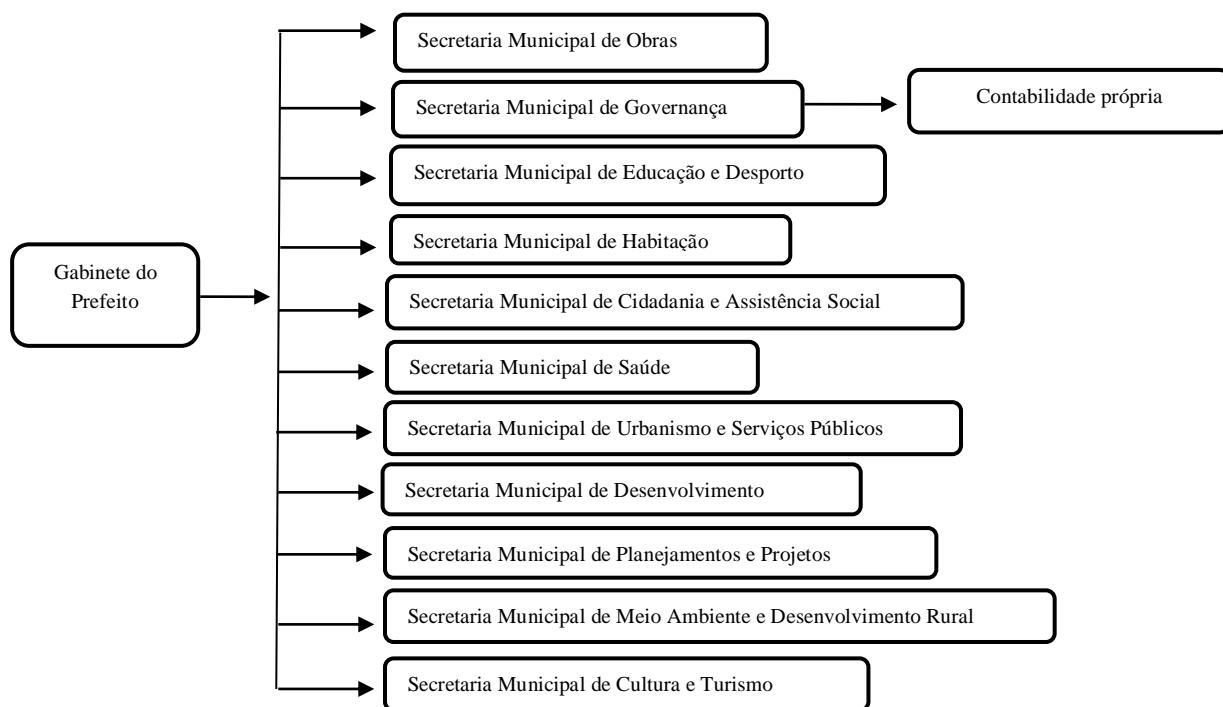
Os controles patrimoniais são executados no setor de Patrimônio, que conta apenas com um servidor. Este trabalha no mesmo sistema de *software*, o que facilita a informação final chegar ao setor contábil.

3.2.2 Município de Piratini

O município de Piratini fica localizado no sul do estado do Rio Grande do Sul e tem 20.704 habitantes, com uma área de 3.539,700 Km², segundo IBGE de 2021. Sua estrutura organizacional conta com dez Secretarias Municipais (de Obras, de Governança, de Educação e Desporto, de Habitação, de Cidadania e Assistência Social, de Saúde, de Urbanismo e

Serviços Públicos, de Desenvolvimento, Planejamento e Projetos, de Meio Ambiente e Desenvolvimento Rural e de Cultura e Turismo) (Figura 2)

Figura 2 – Estrutura do Município de Piratini – RS



Fonte: elaboração própria a partir dos dados disponíveis em: <https://www.prefeiturapiratini.rs.gov.br/>

No Ranking de Qualidade da Informação Contábil e Fiscal, o município de Piratini se encontra em 1081º, com 90,4% de acertos em seus dados contábeis e fiscais, estando em posição menos favorável se comparado ao município de Mariana Pimentel.

Assim como Mariana Pimentel, Piratini tem seu setor contábil dentro da Secretaria de Governança. Há separação de setores, assim como no município anterior. Os sistemas de *software* são interligados, as informações são automáticas e integradas sempre pelo setor da contabilidade nos encerramentos mensais.

Assim como em Mariana Pimentel, em Piratini os trabalhos da prefeitura são setorizados em: Contabilidade, Tesouraria, Almoxarifado e Estoque, onde cada setor tem suas salas e rotinas separadas. O *software* dos setores é o mesmo, com interligação entre todos os setores, onde as informações são automáticas e integradas sempre pelo setor da contabilidade nos encerramentos mensais.

O município também conta com a contabilidade própria e atrelada à Secretaria de Governança, tendo nela três pessoas: um contador de formação, um auxiliar administrativo e um estagiário. Da mesma forma que no município de Mariana Pimentel, a prefeitura de Piratini realiza licitação de licença de *software* para a contratação e implementação dos mesmos.

O setor de Patrimônio fica responsável pela elaboração dos controles. O único servidor do setor trabalha no mesmo sistema de *software* da contabilidade, sendo assim a informação é igualmente integrada ao setor contábil.

4 RESULTADOS

4.1 Sobre a Adoção das IPSAS nos Municípios Objeto do Estudo

O Quadro 6 a seguir apresenta uma síntese das respostas obtidas em cada Município objeto estudo de caso, tendo como base as 33 IPSAS atualizadas e suas respectivas traduções sob a forma de Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Aplicada ao Setor Público (NBC T SP). Foi considerada como “Sim” se pelo menos alguma das perguntas relacionadas com a referida norma foi respondida positivamente. No caso de Mariana Pimentel, apenas das 14 das 33 IPSAS/NBC T SP estão sendo adotadas, enquanto que em Piratini esse número sobe para 19 das 33 IPSAS/NBC T SP traduzidas.

Quadro 6 – Respostas simplificadas do questionário aplicado a cada Município

Nº IPSAS	NBC T SP Correspondente	Nome	Mariana Pimentel (3.885 hab)	Piratini (20.704 hab)
IPSAS 1	NBC TSP 11	Apresentação das Demonstrações Contábeis	Sim	Sim
IPSAS 2	NBC TSP 12	Demonstração dos Fluxos de Caixa	Sim	Sim
IPSAS 3	NBC T SP 23	Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	Sim	Sim
IPSAS 4	NBC TSP 24	Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis	Não	Sim
IPSAS 5	NBC TSP 25	Custos de Empréstimos	Não	Sim
IPSAS 9	NBC TSP 02	Receita de Transação com Contraprestação	Sim	Sim
IPSAS 12	NBC TSP 04	Estoques	Sim	Sim
IPSAS 14	NBC TSP 25	Evento Subsequente	Sim	Sim
IPSAS 16	NBC TSP 06	Propriedade para Investimento	Não	Não
IPSAS 17	NBC TSP 07	Ativo Imobilizado	Sim	Sim

IPSAS 18	NBC TSP 27	Informações por Segmento	Sim	Sim
IPSAS 19	NBC TSP 03	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	Sim	Sim
IPSAS 20	NBC TSP 22	Divulgações de Partes Relacionadas	Não	Não
IPSAS 21	NBC TSP 09	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	Não	Sim
IPSAS 22	NBC TSP 28	Divulgação de Informação Financeira Sobre o Setor do Governo Geral	Sim	Sim
IPSAS 23	NBC TSP 01	Receita de Transação sem Contraprestação	Não	Sim
IPSAS 24	NBC TSP 13	Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis	Sim	Sim
IPSAS 26	NBC TSP 10	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	Não	Não
IPSAS 27	NBC TSP 26	Ativo Biológico e Produto Agrícola	Não	Não
IPSAS 28	NBC TSP 30	Instrumentos Financeiros: Apresentação	Sim	Sim
IPSAS 29	NBC TSP 32	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração		
IPSAS 30	NBC TSP 33	Instrumentos Financeiros: Divulgações		
IPSAS 31	NBC TSP 08	Ativo Intangível	Não	Não
IPSAS 32	NBC TSP 05	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	Não	Não
IPSAS 34	NBC TSP 16	Demonstrações Contábeis Separadas	Não	Não
IPSAS 35	NBC TSP 17	Demonstrações Contábeis Consolidadas	Não	Sim
IPSAS 36	NBC TSP 18	Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	Não	Não
IPSAS 37	NBC TSP 19	Acordos em Conjunto	Não	Não
IPSAS 38	NBC TSP 20	Divulgação de Participações em Outras Entidades	Não	Não
IPSAS 39	NBC TSP 15	Benefícios a Empregados	Não	Não
IPSAS 40	NBC TSP 21	Combinações No Setor Público	Não	Não
IPSAS 41	NBC TSP 31	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.	Não	Não
IPSAS 42	NBC TSP 29	Benefícios Sociais	Não	Não

Fonte: elaboração própria

Sobre as justificativas apresentadas para não adoção da referida norma, no caso de Mariana Pimentel estão: (i) ou o Município de Mariana Pimentel não fazia transações envolvendo o procedimento relacionado na norma; (ii) ou o Município de Mariana Pimentel não observava o procedimento; (iii) ou devido à limitação de seus sistemas contábeis (Quadro 7).

Quadro 7 – Justificativas da não adoção da IPSAS no município de Mariana Pimentel

Nº IPSAS	NBC T SP Correspondente	Nome	Justificativa
IPSAS 4	NBC TSP 24	Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis	O município não faz transações envolvendo moeda internacional.
IPSAS 5	NBC TSP 25	Custos de Empréstimos	O município não faz transações envolvendo custos de empréstimos
IPSAS 16	NBC TSP 06	Propriedade para Investimento	O município não possui propriedades para investimento

IPSAS 20	NBC TSP 22	Divulgações de Partes Relacionadas	O município não possui partes relacionadas.
IPSAS 21	NBC TSP 09	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	Limitação do sistema contábil.
IPSAS 23	NBC TSP 01	Receita de Transação sem Contraprestação	Limitação do sistema contábil.
IPSAS 26	NBC TSP 10	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	Limitação do sistema contábil.
IPSAS 27	NBC TSP 26	Ativo Biológico e Produto Agrícola	Limitação do sistema contábil.
IPSAS 31	NBC TSP 08	Ativo Intangível	O município não faz transações envolvendo ativos intangíveis
IPSAS 32	NBC TSP 05	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	O município não faz transações de contratos de concessão de serviços públicos.
IPSAS 34	NBC TSP 16	Demonstrações Contábeis Separadas	Não observa a norma.
IPSAS 35	NBC TSP 17	Demonstrações Contábeis Consolidadas	Não observa a norma.
IPSAS 36	NBC TSP 18	Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	O município não possui investimento em coligada e em empreendimento controlado em conjunto
IPSAS 37	NBC TSP 19	Acordos em Conjunto	O município não possui acordos em conjunto.
IPSAS 38	NBC TSP 20	Divulgação de Participações em Outras Entidades	O município não possui participações em outras entidades
IPSAS 39	NBC TSP 15	Benefícios a Empregados	Não observa a norma.
IPSAS 40	NBC TSP 21	Combinações No Setor Público	O município não possui transações envolvendo combinações no Setor Público.
IPSAS 41	NBC TSP 31	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.	O município não possui transações envolvendo instrumentos financeiros
IPSAS 42	NBC TSP 29	Benefícios Sociais	Não observa a norma.

Fonte: elaboração própria

No caso do Município de Piratini, as limitações foram as mesmas: (i) ou o Município de Piratini não fazia transações envolvendo o procedimento relacionado na norma; (ii) ou o Município de Piratini não observava o procedimento; (iii) ou devido à limitação de seus sistemas contábeis, envolvendo, contudo, um conjunto menor de normas (Quadro 8).

Quadro 8 – Justificativas da não adoção da IPSAS no município de Piratini

Nº IPSAS	NBC T SP Correspondente	Nome	Justificativa
IPSAS 16	NBC TSP 06	Propriedade para Investimento	O município não possui propriedades para investimento
IPSAS 20	NBC TSP 22	Divulgações de Partes Relacionadas	O município não possui partes relacionadas
IPSAS 26	NBC TSP 10	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	Limitação do sistema contábil.
IPSAS 27	NBC TSP 26	Ativo Biológico e Produto Agrícola	Limitação do sistema contábil.
IPSAS 31	NBC TSP 08	Ativo Intangível	O município não faz transações com ativos intangíveis
IPSAS 32	NBC TSP 05	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	O município não faz transações de contratos de concessão de serviços

			públicos
IPSAS 34	NBC TSP 16	Demonstrações Contábeis Separadas	Não observa a norma.
IPSAS 36	NBC TSP 18	Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	O município não possui investimento em coligada e em empreendimento controlado em conjunto
IPSAS 37	NBC TSP 19	Acordos em Conjunto	O município não possui acordos em conjunto.
IPSAS 38	NBC TSP 20	Divulgação de Participações em Outras Entidades	O município não possui participações em outras entidades.
IPSAS 39	NBC TSP 15	Benefícios a Empregados	Não observa a norma.
IPSAS 40	NBC TSP 21	Combinações No Setor Público	O município não possui transações envolvendo combinações no Setor Público.
IPSAS 41	NBC TSP 31	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.	O município não possui transações envolvendo instrumentos financeiros.
IPSAS 42	NBC TSP 29	Benefícios Sociais	Não observa a norma.

Fonte: elaboração própria

Registre-se que todas as IPSAS que não foram adotadas em Piratini (IPSAS 16, 20, 26, 27, 31, 32, 34, 36, 37, 38, 39, 40, 41 e 42) também não foram adotadas em Mariana Pimentel.

4.2 Proposta de Simplificação das IPSAS para Municípios de Pequeno Porte

A aplicação das IPSAS vigentes em todos os entes, independentemente de suas particularidades culturais, geográficas e populacionais é uma estratégia ineficiente dadas as razões apresentadas neste estudo. Assim, para que seja viabilizada a adoção das IPSAS pelos municípios brasileiros de pequeno, a estratégia é analisar aquelas que de fato já são aplicadas.

Para fazer a proposta de simplificação deste estudo, entende-se que apesar da necessidade de olhar o local da perspectiva da glocalização, será considerada a preocupação de Polzer, Grossi e Reichard (2022) de que o processo de glocalização interfira na comparabilidade, que é um dos objetivos centrais do projeto de padronização. Portanto, a ideia não é “adaptar” o conteúdo das IPSAS, mas analisar a existência dos fenômenos contábeis nelas envolvidos e as limitações que dificultam a sua operacionalização.

Segundo os dados levantados nos dois Municípios objeto deste estudo, em Mariana Pimentel são aplicadas as IPSAS 1, 2, 3, 9, 12, 14, 17, 18, 19, 22, 24, 28, 29 e 30. No caso de Piratini, são aplicadas as IPSAS 1, 2, 3, 4, 5, 9, 12, 14, 17, 18, 19, 21, 22, 23, 24, 28, 29, 30 e 35. No estudo comparativo realizado com as normas selecionadas, verificou-se que apenas 14 IPSAS são adotadas nos dois Municípios (1, 2, 3, 9, 12, 14, 17, 18, 19, 22, 24, 28, 29 e 30). Dos municípios analisados, diferenciam entre si em apenas cinco IPSAS que não foram contempladas em Mariana Pimentel (4, 5, 21, 23 e 35).

Ao comparar os achados da pesquisa com os resultados do Quadro 1, verificou-se que das 14 IPSAS aplicadas nos dois Municípios objeto deste estudo, apenas 10 IPSAS estão em concordância com as normas selecionadas pelo *IFRS for SME* e o *SNC – PE de Portugal*. Registre-se que as análises feitas no presente estudo trazem duas limitações: (i) quando a *IFRS for SME* e o *SNC – PE de Portugal* foram criados não existiam as IPSAS 41, 42 e 43, impossibilitando a comparação na data da pesquisa; e (ii) em nossa pesquisa apenas foram analisadas as 33 IPSAS traduzidas em território brasileiro para comparação (Quadro 9).

Quadro 9 – IPSAS adotadas dos municípios brasileiros e experiências internacionais

IPSAS	<i>IFRS for SMEs</i>	SNC-PE	Pequenos Municípios Brasileiros
IPSAS 1 - Apresentação das Demonstrações Contábeis	Sim	Sim	Sim
IPSAS 2 - Demonstração dos Fluxos de Caixa	Sim	Sim	Sim
IPSAS 3 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	Sim	Sim	Sim
IPSAS 4 - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis	Sim	Sim	Não
IPSAS 5 - Custos de Empréstimos	Sim	Sim	Não
IPSAS 6 - Demonstrações Consolidadas e Separadas	Substituída pelas IPSAS 34 e 35.		
IPSAS 7 - Investimento em Coligada e em Controlada	Substituída pela IPSAS 36		
IPSAS 8 - Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (<i>Joint Venture</i>)	Substituída pela IPSAS 37		
IPSAS 9 - Receita de Transação com Contraprestação	Sim	Sim	Sim
IPSAS 10 - Contabilidade e Evidenciação em Economia Altamente Inflacionária	Sim	Não	Não
IPSAS 11 - Contratos de Construção	Não	Não	Não
IPSAS 12 – Estoques	Sim	Sim	Sim
IPSAS 13 - Operações de Arrendamento Mercantil	Sim	Sim	Não
IPSAS 14 - Evento Subsequente	Sim	Sim	Sim
IPSAS 15 - Instrumentos Financeiros: Divulgação e Apresentação	Substituída pela IPSAS 28, 29 e 30.		
IPSAS 16 - Propriedade para Investimento	Sim	Sim	Não
IPSAS 17 - Ativo Imobilizado	Sim	Sim	Sim
IPSAS 18 - Informações por Segmento	Não	Não	Sim
IPSAS 19 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.	Sim	Sim	Sim
IPSAS 20 - Divulgação sobre Partes Relacionadas	Sim	Não	Não
IPSAS 21 - Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	Sim	Sim	Não
IPSAS 22 - Divulgação de Informação Financeira sobre o Setor do Governo Geral	Não	Sim	Sim
IPSAS 23 - Receita de Transação sem Contraprestação (Tributos e Transferências)	Não	Sim	Não
IPSAS 24 - Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis	Não	Não	Sim
IPSAS 25 - Benefícios a Empregados	Substituída pela IPSAS 39		
IPSAS 26 - Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador	Sim	Sim	Não

de Caixa			
IPSAS 27 - Ativo Biológico e Produto Agrícola	Não	Sim	Não
IPSAS 28 - Instrumentos Financeiros: Apresentação	Sim	Sim	Sim
IPSAS 29 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração	Sim	Sim	Sim
IPSAS 30 - Instrumentos Financeiros: Evidenciação	Sim	Não	Sim
IPSAS 31 - Ativo Intangível	Sim	Sim	Não
IPSAS 32 - Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	Não	Sim	Não
IPSAS 33 - First Adoption of IPSAS	Não	Não	Não
IPSAS 34 - Demonstrações Contábeis Separadas	Sim	Não	Não
IPSAS 35 - Demonstrações Contábeis Consolidadas	Sim	Não	Não
IPSAS 36 - Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	Sim	Não	Não
IPSAS 37 - Acordos em Conjunto	Não	Não	Não
IPSAS 38 - Divulgação de Participações em Outras Entidades	Não	Não	Não
IPSAS 39 - Benefícios a Empregados	Sim	Sim	Não
IPSAS 40 - Combinações No Setor Público	Não	Não	Não
IPSAS 41 - Instrumentos Financeiros	-	-	Não
IPSAS 42 - Benefícios sociais	-	-	Não
IPSAS 43 – Leases	-	-	-

Fonte: elaboração própria

Portanto, a partir das evidências apresentadas, este estudo traz como proposta que sejam adotadas as IPSAS relacionadas no Quadro 10 em governos de pequeno porte, totalizando 10 IPSAS, com base nas respostas do questionário e a partir das experiências da *IFRS for SMEs* e do *SNC – PE de Portugal*, considerando que elas já contemplam os fenômenos ocorridos nessas entidades e se mostram operacionalmente viáveis.

Quadro 10 – Proposta de IPSAS a serem adotadas em governos de pequeno porte

IPSAS 1 - Apresentação das Demonstrações Contábeis
IPSAS 2 - Demonstração dos Fluxos de Caixa
IPSAS 3 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro
IPSAS 9 - Receita de Transação com Contraprestação
IPSAS 12 – Estoques
IPSAS 14 - Evento Subsequente
IPSAS 17 - Ativo Imobilizado
IPSAS 19 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.
IPSAS 28 - Instrumentos Financeiros: Apresentação
IPSAS 29 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração

Fonte: elaboração própria

Cuadrado-Ballesteros, Bisogno e Vaia (2022) apresentam que, além de melhorar a eficiência e apoiar o processo de tomada de decisão das partes interessadas, é importante considerar que a implementação das IPSAS pode ser motivada por outras razões, como fornecer informações de melhor qualidade a partes interessadas externas, como investidores ou doadores. Baseados nos argumentos apresentados por Steccolini (2019), os autores trazem que a adotar uma abordagem mais ampla em vez de focar em tecnicismos pode ser útil para

avaliar os efeitos sobre o desempenho das práticas e reformas de gestão financeira do setor público.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base na revisão da literatura e a análise das experiências no Brasil e em outros países, constata-se que a simplificação para governos de pequeno porte pode ser elaborada a partir de critérios diferentes para definir os entes de aplicação. Há quem entenda como pequeno porte os entes que possuem uma menor quantidade de habitantes, ou os que tem um menor recurso administrativo.

Para o Brasil, foi sugerido que considere a quantidade de habitantes como base para definir os entes de pequeno porte, entendendo que desta forma a seleção também determina os entes que tem recursos administrativos menores. Propõe-se então que seja considerado município de pequeno porte aqueles com até 20.000 habitantes, e de micro porte aqueles com até 5.000 habitantes. Vale ressaltar que 68% dos municípios brasileiros se encaixariam como pequeno porte, isso significa dizer que a maior parte dos municípios no país se beneficiariam da simplificação trazida nesta pesquisa.

Com base no exemplo da *IFRS for SMEs* e da *NCP-PE*, é considerado no presente estudo a simplificação das normas a abordagem com melhor custo-benefício para a adoção efetiva das IPSAS no Brasil, com a elaboração de uma norma separada e concisa, a exemplo do projeto de IPSAS Lite.

Ao discutir a necessidade de adoção de normas diferenciadas para entidades de pequeno porte, a expectativa é que, além de contribuir para a implementação efetiva das IPSAS pelos entes federados brasileiros de pequeno porte, o presente projeto contribua para a retomada do projeto *IPSAS Lite* (IPSAS para pequenas e médias entidades) pelo Comitê da IFAC/IPSASB, proporcionando uma base de maior diálogo e cooperação para enfrentar as questões críticas envolvidas na definição de padrões que considerem as especificidades dos governos de pequeno porte.

Para determinar quais das IPSAS traduzidas seriam relevantes para os municípios brasileiros de pequeno porte, foi elaborado e aplicado um questionário sobre aplicação das 33 normas traduzidas em território nacional em dois municípios, Mariana Pimentel – RS com menos de 5.000 habitantes e Piratini – RS com um pouco mais de 20.000 habitantes.

Deste questionário obteve-se como proposição para a incorporação das IPSAS nos municípios brasileiros de pequeno porte se inicie a partir das normas 1, 2, 3, 9, 12, 14, 17, 18, 19, 22, 24, 28, 29 e 30, totalizando 14 IPSAS das já traduzidas, com base nas respostas do questionário e entendendo que essas seriam as mais relevantes para estes entes.

Para apresentar uma proposta de simplificação das IPSAS para que seja viabilizada a sua adoção pelos municípios brasileiros de pequeno porte, objetivo principal deste estudo, a equipe da pesquisa relacionou os achados nos dois municípios brasileiros pesquisados com as experiências da *IFRS for SMEs* e do *SNC – PE de Portugal*, considerando que elas já contemplam os fenômenos ocorridos nessas entidades e se mostram operacionalmente viáveis. Como resultado, 10 IPSAS foram selecionadas e recomendadas para que fossem adotadas em governos de pequeno porte: IPSAS 1 - Apresentação das Demonstrações Contábeis; IPSAS 2 - Demonstração dos Fluxos de Caixa; IPSAS 3 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro; IPSAS 9 - Receita de Transação com Contraprestação; IPSAS 12 – Estoques; IPSAS 14 - Evento Subsequente; IPSAS 17 - Ativo Imobilizado; IPSAS 19 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes; IPSAS 28 - Instrumentos Financeiros: Apresentação; e IPSAS 29 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.

Para futuras pesquisas, recomenda-se que sejam feitos estudos de caso com outros municípios brasileiros de pequeno porte visando fomentar a discussão da IPSAS Lite pela IFAC.

REFERÊNCIAS

ACCA. (2017). IPSAS implementation: Current status and challenges. The Association of Chartered Certified Accountants

Almeida, R. H. D. G. (2017). *A adoção de uma nova reforma da contabilidade pública em Portugal: Estudo de caso em algumas entidades piloto* (Doctoral dissertation).

Alves, H. D. S. F., Canan, I., & de Lima, E. I. (2015). Desafios na Implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. In *Anais do Congresso UFSC de Controladoria e Finanças*.

Baskerville, R., & Grossi, G. (2019). Glocalization of accounting standards: Observations on neo-institutionalism of IPSAS. *Public Money & Management*, 39(2), 95-103.

Baumann, R. (2022). Globalização, desglobalização e o Brasil. *Brazilian Journal of Political Economy*, 42, 592-618.

BECK, U. (1999). O Que é a Globalização? Equívocos do Globalismo: Resposta à Globalização. São Paulo: Editora Paz e Terra S.A.

Bekiaris, M., & Paraponti, T. (2022). Examining the status of IPSAS adoption at the country level: an analysis of the OECD member states. *Journal of Accounting & Organizational Change*, (ahead-of-print).

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.

Brito, J. D. R. R. (2017). A Institucionalização de um novo sistema contabilístico: o caso da reforma da contabilidade pública no Governo Central de Cabo Verde (Doctoral dissertation, Universidade do Minho (Portugal)).

Brusca, I., & Condor, V. (2002). Towards the harmonisation of local accounting systems in the international context. *Financial Accountability & Management*, 18(2), 129-162.

Christiaens, J., Reyniers, B., & Rollé, C. (2010). Impact of IPSAS on reforming governmental financial information systems: a comparative study. *International Review of Administrative Sciences*, 76(3), 537-554.

CPC – Comitê de Pronunciamento Contábeis. (2009) Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/569_CPC_PMEeGlossario.pdf

Cuadrado-Ballesteros, B., & Bisogno, M. (2021). Public sector accounting reforms and the quality of governance. *Public Money & Management*, 41(2), 107-117.

Cuadrado-Ballesteros, B., Bisogno, M., & Vaia, G. (2022). Public-Sector Accounting Reforms and Governmental Efficiency: A Two-Stage Approach. *The International Journal of Accounting*, 2250017.

de Aquino, A. C. B., & 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*, 120-143.

de Amorim, D. A., & Marques, A. V. C. (2019). O estágio da convergência às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público na administração direta do município de Monte Carmelo–MG. *RAGC*, 7(28).

de Azevedo Banzatto, A. P. (2016). As interconexões entre o global e o local: governos subnacionais nas Relações Internacionais. *Estudos Internacionais: revista de relações internacionais da PUC Minas*, 4(1), 7-26.

de 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 & Management*, 40(7), 509-518.

de Mello, D. L. (2001). Governo e administração municipal: a experiência brasileira. *Revista de Administração Pública*, 35(2), 79-a.

de Oliveira Gonçalves, A. Conditioning Factors for the Adoption of International Public Sector Accounting Standards-IPSAS.

da Silva Carpes, A. M., Kaveski, I. D. S., Martins, J. A. S., & Klann, R. C. (2013). Processo de convergência aos padrões internacionais de contabilidade pelas organizações cooperativas: a percepção dos profissionais contabilistas. *Revista de Contabilidade e Controladoria (RC&C)*, 5(3).

da Silva Moura, T., do Nascimento, R. S., & Viotto, R. (2021). Dificuldades dos municípios da região metropolitana cearense em aderir ao processo de convergência da contabilidade pública: um estudo multicaso. *REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL-Universidade Federal do Rio Grande do Norte-ISSN 2176-9036*, 13(2), 299-317.

ESA. (2010). European System of Accounts. https://ec.europa.eu/eurostat/cache/metadata/Annexes/nasa_10_f_esms_an1.pdf

EY Ernest Young. (2016). Epsas Working Group. To be held in Paris. Epsas issue paper on relief for smaller and less risky entities.

Feijó, P. H. (2011). Setor público prepara convergência. *Revista Transparência Ibracon*. São Paulo. Editora Ex libris, 44.

Gonçalves, M., Lira, M., & Marques, M. C. (2017). Síntese cronológica sobre a contabilidade pública em Portugal, seu passado, presente e futuro (1222-2016): revisão da literatura. *Revista evidenciação contábil & finanças*, 5(2), 121-143.

Guthrie, J. (1998). Application of accrual accounting in the Australian public sector—rhetoric or reality. *Financial accountability & management*, 14(1), 1-19.

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.

Hussain, F. F., Chand, P. V., & Rani, P. (2012). The impact of IFRS for SMEs on the accounting profession: Evidence from Fiji. *Accounting & Taxation*, 4(2), 107-118.

International Federation of Accountants – IFAC. (2022). Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements Volume I <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-Handbook-2022-Volume-1-Web.pdf>.

International Federation of Accountants – IFAC. (2022). Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements Volume II <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-Handbook-2022-Volume-1-Web.pdf>

International Federation of Accountants – IFAC. (2022). Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements Volume III <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-Handbook-2022-Volume-3-Web.pdf> .

Lima, D. V. (2022). Orçamento, contabilidade e gestão no setor público. 2ed. *São Paulo: Atlas*.

Lourenço, N. (2014). Globalização e glocalização. O difícil diálogo entre o global e o local. Mulemba. *Revista Angolana de Ciências Sociais*, (4 (8)), 17-31.

Lüder, K. (1994). The ‘contingency model’ reconsidered: Experiences from Italy, Japan and Spain. *Perspectives on performance measurement and public sector accounting*, 71, 1-15.

Luz de Lima, R., & Vaz de Lima, D. (2019). Experiência do Brasil na implementação das IPSAS. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 16(38).

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, e161973-e161973.

Martins, E., & SANTOS, A. D. (2008). Alguns pontos da Lei 11.638 e a internacionalização da contabilidade brasileira. *Revista IBEF News*, (115), 63-74.

Niyama, J. K. (2009). *Contabilidade Internacional*. 1. ed. São Paulo: Editora Atlas, 192p

Nobes, C., & Parker, R. (2012). *Comparative international accounting* (12: e uppl.). Gosport: Ashford Colour Press Ltd.

Nogueira, Ataliba et al. (2011). Teoria do Município. *Revista dos Tribunais - Doutrinas Essenciais*. São Paulo, v. III, p. 830-850, 2011.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. (2021). Estimativas da População. <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9103-estimativas-de-populacao.html?=&t=resultados>

Pais, C. A. F., & Bonito, A. L. M. (2018). The macroeconomic determinants of the adoption of IFRS for SMEs: Los Determinantes macroeconómicos en la adopción de las IFRS para las pymes. *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 21(2), 116-127.

Piccini, A. J., Bezerra Filho, J. E., & Marques, L. R. (2022). DISCLOSURE DOS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS: ESTÁGIO DE ADESÃO DOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS. *SINERGIA-Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis*, 26(1).

Pires, M. C. S. (2013). Federalismo brasileiro: a emergência de um redesenho institucional do modelo. *Revista Brasileira de Estudos Políticos*, 106, 163-190.

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*.

Polzer, T., Grossi, G., & Reichard, C. (2022, January). Implementation of the international public sector accounting standards in Europe. Variations on a global theme. In *Accounting Forum* (Vol. 46, No. 1, pp. 57-82). Routledge.

PORTE, G. D. P. III CONGRESSO INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE PÚBLICA Aveiro e Lisboa–Portugal, 20 e 21 de maio de 2021.

Reis, V. M. P., Lima, D. V.; Wilbert, M. D, Luz, A. B. R. & Stranz, E. F. (2022). *Análise dos Fatores Determinantes da Dependência Financeira dos Municípios Brasileiros ao FPM*. Anais: 22º USP International Conference in Accounting. Disponível: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/22UspInternational/ArtigosDownload/3798.pdf>

Robertson, R. (1992). Globalization: Social theory and global culture. *Globalization*, 1-224.

Rosa, S. (2017). A Transição de POCAL para SNC-AP e impacto no Relato Financeiro das Autarquias Locais. *Revista Revisores e Auditores*, 78, 29-53.

Tesouro Nacional Transparente. (2022). Ranking dos Municípios. <https://ranking-municipios.tesouro.gov.br/municipios>

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 (RFCC)*, 1(1), 78-102.

Schmidhuber, L., Hilgers, D., & Hofmann, S. (2022). International Public Sector Accounting Standards (IPSASs): A systematic literature review and future research agenda. *Financial Accountability & Management*, 38(1), 119-142.

RCS, C. H. (2010). Normas Internacionais de relatórios financeiros para pequenas e médias empresas-ifrs–pme. *Suplemento. São Paulo*.

Vieira, A. P. B. (2013). *Um mandato globalmente estruturado para a educação e o currículo: processos, finalidade e conteúdos* (Doctoral dissertation, Universidade do Minho (Portugal)).

Zitkoski, J. F. e Lima, D. V. (2020). Uma Discussão sobre a Adoção de IPSAS Diferenciadas para Municípios Brasileiros de Pequeno Porte. In Anais do XIV Congresso Anpcont. Disponível em: http://anpcont.org.br/pdf/2020_CSP42.pdf

APENDICE – QUESTIONÁRIO APLICADO

Nº IPSAS	NBC T SP Correspondente	Nome	Objetivo	Perguntas
IPSAS 1	NBC TSP 11	Apresentação das Demonstrações Contábeis	Estabelecer como as demonstrações contábeis devem ser apresentadas	A entidade elabora a demonstração do resultado do exercício (DVP) conforme a norma? Elabora uma demonstração do desempenho financeiro (Demonstração do Resultado do Exercício) segundo o modelo da IPSAS?

				<p>Elabora uma demonstração das mutações dos ativos líquidos/ patrimônio líquido (Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido) segundo o modelo da IPSAS?</p> <p>Elaboram notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias?</p> <p>A entidade elabora o balanço patrimonial conforme a norma?</p> <p>A entidade elabora a demonstração das mutações patrimoniais conforme a norma?</p> <p>A entidade elabora notas explicativas às demonstrações contábeis?</p>
IPSAS 2	NBC TSP 12	Demonstração dos Fluxos de Caixa	Fornecer informações sobre alterações históricas de caixa e equivalentes de caixa da entidade	A entidade apresenta os fluxos de caixa do período classificados por atividades operacionais, de investimento e de financiamento?
IPSAS 3	NBC T SP 23	Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	Estabelecer critérios para selecionar e alterar políticas contábeis	<p>A entidade observa a norma ao tratar e divulgar mudanças nas políticas contábeis?</p> <p>A entidade observa a norma ao tratar e divulgar mudanças nas estimativas contábeis?</p> <p>A entidade observa a norma ao retificar os erros?</p>
IPSAS 4	NBC TSP 24	Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis	Estabelecer como incluir transações em moeda estrangeira e operações no exterior nas demonstrações contábeis	A entidade observa a norma ao incluir operações feitas no exterior?
IPSAS 5	NBC TSP 25	Custos de Empréstimos	Estabelecer o tratamento contábil dos custos de empréstimos	<p>A entidade reconhece os custos dos empréstimos como despesas no período que foram incorridos?</p> <p>A entidade divulga a política contábil adotada para os custos de empréstimos?</p>
IPSAS 9	NBC TSP 02	Receita de Transação com Contraprestação	Descrever o tratamento contábil das receitas provenientes de transações e eventos com contraprestação	<p>A entidade mensura as receitas pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber?</p> <p>A entidade reconhece a receita com contraprestação tomando por base a sua conclusão (fato gerador)?</p> <p>A entidade observa a norma na divulgação das receitas com contraprestação?</p>
IPSAS 12	NBC TSP 04	Estoques	Estabelecer o tratamento contábil para estoques	<p>Os estoques da entidade são mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor?</p> <p>O valor de custo dos estoques deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação?</p> <p>Quando os estoques da entidade são vendidos, trocados ou distribuídos, o valor contábil desses itens é reconhecido como</p>

				despesa do período em que a respectiva receita é reconhecida?
				A entidade observa a norma na divulgação dos estoques?
IPSAS 14	NBC TSP 25	Evento Subsequente	Estabelecer quando ajustar e como divulgar informações de eventos subsequentes	A entidade ajusta o montante reconhecido em suas demonstrações contábeis para refletir eventos subsequentes que dão origem a ajustes após a data das demonstrações contábeis?
				A entidade divulga se outra entidade, órgão ou colegiado tem o poder de alterar as demonstrações contábeis após sua emissão?
IPSAS 16	NBC TSP 06	Propriedade para Investimento	Estabelecer o tratamento contábil de propriedades para investimento	São reconhecidos os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados à propriedade para investimento que fluirão para a entidade?
				A propriedade para investimento é inicialmente mensurada pelo seu custo?
				A entidade observa a norma na divulgação das propriedades para investimento?
IPSAS 17	NBC TSP 07	Ativo Imobilizado	Estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados.	O custo de item do ativo imobilizado é reconhecido quando for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade?
				O item do imobilizado que atenda aos critérios para reconhecimento como ativo é mensurado pelo seu custo?
				A entidade realiza reavaliação com suficiente regularidade para assegurar que o valor contábil do ativo não difira materialmente daquele que seria determinado?
				O montante da depreciação de cada período é reconhecido no resultado do período, a menos que seja incluído no valor contábil de outro ativo?
				O valor contábil de item do ativo imobilizado é desreconhecido quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação?
				Os ganhos ou as perdas decorrentes do desreconhecimento de item do ativo imobilizado são reconhecidos no resultado do período quando do desreconhecimento? A entidade observa a norma na divulgação para o ativo imobilizado?
IPSAS 18	NBC TSP 27	Informações por Segmento	Estabelecer princípios para a apresentação de informações financeiras por segmento	A entidade reconhece separadamente as informações por segmento?
				A entidade reconhece, mensura e divulga as receitas e despesas por segmento?
				A entidade reconhece, mensura e divulga o montante reconhecido do total de ativos do segmento para cada um deles?
				A entidade reconhece, mensura e divulga o montante reconhecido do total de passivos do segmento para cada um deles?
				A entidade reconhece, mensura e divulga o

				custo total incorrido durante o período para adquirir ativos do segmento que se espera que sejam utilizados durante mais do que um período?
IPSAS 19	NBC TSP 03	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	Tratamento de reconhecimento, mensuração e evidência de provisões, ativos e passivos contingentes	A entidade reconhece como provisão os passivos com prazo ou valor incerto?
				A entidade reconhece como provisão a melhor estimativa de desembolso necessário para liquidar a obrigação presente na data das demonstrações contábeis?
				Os riscos e incertezas são levados em consideração ao procurar obter a melhor estimativa da provisão?
				As provisões são revisadas na data das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa no momento?
				A provisão é usada somente para os desembolsos para os quais foi originalmente reconhecida?
				A entidade observa a norma na divulgação das provisões?
				A entidade divulga passivos contingentes a menos que seja remota a possibilidade de saída de recursos?
				A entidade evidencia o ativo contingente quando a entrada de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços é provável?
IPSAS 20	NBC TSP 22	Divulgações de Partes Relacionadas	Trata da divulgação de relacionamentos com partes relacionadas	A entidade divulga a natureza dos relacionamentos com partes relacionadas?
				A entidade divulga os tipos de transações ocorridas com partes relacionadas?
IPSAS 21	NBC TSP 09	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	Tratamento contábil da redução ao valor recuperável	Há o reconhecimento de perdas por valor recuperável de ativos não geradores de Caixa?
				A entidade realiza testes de perda de irrecuperabilidade destes ativos?
				A entidade mensura o valor recuperável de serviço como o maior valor entre o valor justo líquido de despesas de venda do ativo e o seu valor em uso?
				A entidades divulga os critérios desenvolvidos para distinguir ativos geradores de caixa e ativos não-geradores de caixa?
IPSAS 22	NBC TSP 28	Divulgação de Informação Financeira Sobre o Setor do Governo Geral	Estabelecer regras de divulgação para o Governo Federal, caso opte por apresentar informações sobre o Setor Governo Geral (SGG)	A entidade divulga a informação financeira em conformidade com as políticas contábeis adotadas na elaboração e apresentação das demonstrações contábeis consolidadas do governo?
IPSAS 23	NBC TSP 01	Receita de Transação sem Contraprestação	Estabelecer as exigências, para fins de	A entidade reconhece uma receita sem contraprestação quando for provável que os benefícios econômicos futuros e o potencial

			demonstrações contábeis, para a receita proveniente de transações sem contraprestação	<p>de serviços associados com o ativo fluam para a entidade?</p> <p>A entidade reconhece uma obrigação presente derivada de transação sem contraprestação que se enquadre na definição de passivo quando há provável saída de recursos?</p> <p>A entidade mensura um passivo decorrente de uma transação sem contraprestação a partir da melhor estimativa do montante necessário para liquidar a obrigação presente na data da apresentação das demonstrações contábeis?</p> <p>A entidade reconhece um ativo adquirido por meio de uma transação sem contraprestação quando o mesmo satisfizer a definição de ativo?</p> <p>A entidade mensura um ativo adquirido por meio de transação sem contraprestação inicialmente pelo seu valor justo na data de aquisição?</p> <p>A entidade observa a norma na divulgação das receitas sem contraprestação?</p>
IPSAS 24	NBC TSP 13	Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis	Procedimentos de comparação dos valores orçados com os valores realizados decorrentes da execução do orçamento	<p>A entidade divulga informações dos valores orçados com os valores realizados decorrentes da execução do orçamento?</p> <p>A entidade divulga nas notas explicativas às demonstrações contábeis o regime orçamentário e o critério de classificação adotados no orçamento aprovado?</p>
IPSAS 26	NBC TSP 10	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	Estabelecer os procedimentos que a entidade deve aplicar para determinar se o ativo gerador de caixa é objeto de redução ao valor recuperável	<p>Há o reconhecimento de perdas por valor recuperável de ativos geradores de Caixa?</p> <p>A entidade realiza testes de perda de irreversibilidade destes ativos?</p> <p>A entidade mensura o valor recuperável de serviço como o maior valor entre o valor justo líquido de despesas de venda do ativo e o seu valor em uso?</p> <p>A entidades divulga os critérios desenvolvidos para distinguir ativos geradores de caixa e ativos não-geradores de caixa?</p>
IPSAS 27	NBC TSP 26	Ativo Biológico e Produto Agrícola	Estabelecer o tratamento contábil e a divulgação das atividades agrícolas	<p>A entidade reconhecer o ativo biológico ou a produção agrícola que satisfaça os critérios de reconhecimento de ativos?</p> <p>Os ganhos ou perdas provenientes do reconhecimento inicial do ativo biológico são incluídos no resultado do período a que se refere?</p> <p>A entidade observa a norma na divulgação de ativos biológicos e produtos agrícolas?</p>
IPSAS 28	NBC TSP 30	Instrumentos Financeiros: Apresentação	Estabelece o tratamento contábil para apresentação, mensuração,	A entidade mantém operações envolvendo instrumentos financeiros?
IPSAS 29	NBC TSP 32	Instrumentos		A entidade observa a norma para o reconhecimento de instrumentos financeiros?
IPSAS 30	NBC TSP 33			

		Financeiros: Reconhecimento e Mensuração	reconhecimento e evidenciação de instrumentos financeiros	A entidade observa a norma para a mensuração de instrumentos financeiros?
		Instrumentos Financeiros: Divulgações		A entidade observa a norma para a divulgação de instrumentos financeiros?
IPSAS 31	NBC TSP 08	Ativo Intangível	Estabelecer o tratamento contábil dos ativos intangíveis que não são abrangidos especificamente em outra norma	A entidade observa a norma para o reconhecimento dos ativos intangíveis?
				A entidade observa a norma para a mensuração de ativos intangíveis?
				A entidade observa a norma para a divulgação de ativos intangíveis?
IPSAS 32	NBC TSP 05	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	Determinar a forma de contabilização dos contratos de concessão pela ótica da concedente	A entidade confere a alguma concessionária o direito de exploração dos serviços providos por ativos por meio de concessão?
				A entidade reconhece os ativos decorrentes de operações envolvendo contratos de concessão de acordo com a norma?
				A entidade reconhece os passivos decorrentes de operações envolvendo contratos de concessão de acordo com a norma?
				Os passivos reconhecidos são inicialmente mensurados pelo mesmo valor que o ativo da concessão de serviço mensurado?
				A entidade observa a norma para a divulgação ativos e passivos envolvendo contratos de concessão?
IPSAS 34	NBC TSP 16	Demonstrações Contábeis Separadas	Estabelecer tratamento para investimentos em controladas, em empreendimentos controlados em conjunto e em coligadas, quando da elaboração de demonstrações contábeis separadas.	O município mantém investimentos em entidades controladas, em empreendimentos controlados em conjunto e/ou coligadas?
				A entidade observa a norma para o reconhecimento dos investimentos em entidades controladas, em empreendimentos controlados em conjunto e/ou coligadas?
				A entidade observa a norma para a mensuração dos investimentos em entidades controladas, em empreendimentos controlados em conjunto e/ou coligadas?
				A entidade observa a norma para a divulgação dos investimentos em entidades controladas, em empreendimentos controlados em conjunto e/ou coligadas?
IPSAS 35	NBC TSP 17	Demonstrações Contábeis Consolidadas	Estabelecer tratamento de demonstrações contábeis consolidadas quando a entidade controla uma ou mais entidades.	A entidade mantém entidades controladas cujas informações devem ser consolidadas com a suas demonstrações contábeis?
				Na condição de controladora, a entidade observa a norma quando da apresentação das demonstrações contábeis consolidadas?
				Na condição de controladora, a entidade observa a norma quando da elaboração das demonstrações contábeis consolidadas?
IPSAS 36	NBC TSP 18	Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em	Estabelecer a contabilização de investimentos em coligadas e em	A entidade mantém investimentos em coligada e em empreendimento controlado em conjunto?
				A entidade observa a norma para o

		Conjunto	empreendimentos controlados em conjunto	reconhecimento de investimentos em coligada e em empreendimento controlado em conjunto? A entidade observa a norma para a mensuração de investimentos em coligada e em empreendimento controlado em conjunto? A entidade observa a norma para a divulgação de investimentos em coligada e em empreendimento controlado em conjunto?
IPSAS 37	NBC TSP 19	Acordos em Conjunto	Estabelecer tratamento de informação contábil por entidades que tenham participação em acordos em conjunto	A entidade mantém acordos em conjunto (duas ou mais partes têm controle em conjunto)? A entidade observa a norma para o reconhecimento acordos em conjunto? A entidade observa a norma para a mensuração de acordos em conjunto? A entidade observa a norma para a divulgação de acordos em conjunto?
IPSAS 38	NBC TSP 20	Divulgação de Participações em Outras Entidades	Exigir a divulgação das informações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis avaliar a natureza e os riscos associados com as participações em outras entidade.	A entidade mantém participações em outras entidades? A entidade observa a norma para o reconhecimento de participações em outras entidades? A entidade observa a norma para a mensuração de participações em outras entidades? A entidade observa a norma para a divulgação de participações em outras entidades?
IPSAS 39	NBC TSP 15	Benefícios a Empregados	Estabelecer a contabilização e a divulgação dos benefícios a empregados	A entidade observa a norma para o reconhecimento dos benefícios a empregados (servidores municipais e contratados)? A entidade observa a norma para a mensuração dos benefícios a empregados (servidores municipais e contratados)? A entidade observa a norma para a divulgação dos benefícios a empregados (servidores municipais e contratados)?
IPSAS 40	NBC TSP 21	Combinações No Setor Público	Aprimorar a relevância, a representação fidedigna e a comparabilidade das informações da entidade sobre combinação no setor público	Existem operações separadas que precisam ser combinadas no âmbito do ente federado (participações, fusões, etc)? A entidade observa a norma para o reconhecimento das operações separadas que precisam ser combinadas? A entidade observa a norma para a mensuração das operações separadas que precisam ser combinadas? A entidade observa a norma para a divulgação das operações separadas que precisam ser combinadas?
IPSAS 41	NBC TSP 31	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.	Estabelecer princípios para os relatórios contábeis sobre ativos e passivos	A entidade reconhece um ativo ou passivo financeiro em seu balanço patrimonial quando a entidade se torna parte das disposições contratuais do instrumento? A entidade observa a norma na

			financeiros que devem apresentar informações úteis e relevantes para os usuários das demonstrações contábeis para a sua avaliação dos valores, época e incerteza dos fluxos de caixa futuros da entidade.	classificação de seus instrumentos financeiros? A entidade observa a norma na mensuração de seus instrumentos financeiros?
IPSAS 42	NBC TSP 29	Benefícios Sociais	Aprimorar a relevância, a representação fidedigna e a comparabilidade das informações fornecidas nas demonstrações contábeis acerca de benefícios sociais	A entidade reconhece as despesas de plano de benefício social no mesmo momento em que reconhece os passivos?
				A entidade mensura o passivo de plano de benefício social pela melhor estimativa dos custos que a entidade incorrerá quando do cumprimento das obrigações presentes representadas pelo passivo?
				A entidade mensura inicialmente a despesa de plano de benefício social pelo valor equivalente ao valor do passivo mensurado?
				A entidade divulga informações que expliquem as características dos seus planos de benefícios sociais?
				A entidade divulga informações que expliquem os fatores demográficos, econômicos e outros fatores externos que possam afetar seus planos de benefícios sociais?

Fonte: elaboração própria