

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, CONTABILIDADE E ATUÁRIA
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE

TESSA BOLDRIN STRADIOTTO

**Controvérsia na implementação das normas internacionais de contabilidade aplicada ao
setor público no Brasil: uma análise a partir da Teoria Ator-Rede**

**São Paulo
2023**

Prof. Dr. Carlos Gilberto
Carlotti Júnior
Reitor da Universidade de São
Paulo

Profª. Dra. Maria Dolores Montoya Diaz
Diretora da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e
Atuária

Profª. Dra. Mara Jane Contrera
Malacrida
Chefe do Departamento de Contabilidade
e Atuária

Prof. Dr. Renê Coppe Pimentel
Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e
Contabilidade

TESSA BOLDRIN STRADIOTTO

Controvérsia na implementação das normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público no Brasil: uma análise a partir da Teoria Ator-Rede

Versão Corrigida

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade do Departamento de Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária da Universidade de São Paulo, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências.

Orientadora: Prof.a Dr.a Patrícia Siqueira Varela

**São Paulo
2023**

Autorizo a reprodução e divulgação total ou parcial deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo ou pesquisa, desde que citada a fonte.

Catálogo na Publicação (CIP)
Ficha Catalográfica com dados inseridos pelo autor

Stradiotto, Tessa Boldrin.

Controvérsia na implementação das normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público no Brasil: uma análise a partir da Teoria Ator-Rede / Tessa Boldrin Stradiotto. - São Paulo, 2023.
159 p.

Dissertação (Mestrado) - Universidade de São Paulo, 2023.
Orientador: Patrícia Siqueira Varela.

1. IPSAS. 2. Teoria Ator-Rede. 3. Contabilidade Aplicada ao Setor Público. I. Universidade de São Paulo. Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária. II. Título.

Dedico este trabalho à minha
família e ao meu marido por me
mostrarem a vida vale a pena ser vivida

AGRADECIMENTOS

Dedico esse momento para destacar algumas pessoas especiais nessa jornada, pois sem elas, não seria possível concluir essa jornada. Primeiramente, agradeço aos membros da banca examinadora, por suas valiosas contribuições e sugestões para essa dissertação. Suas observações críticas e o tempo dedicado ajudaram a aprimorar este estudo.

Agradeço e dedico essa dissertação aos meus familiares, que me apoiaram incondicionalmente durante todo o período de um sonho, uma pesquisa e uma pandemia, em especial ao meu pai Nelson, minha mãe Maria Valnice, minhas irmãs Thalita e Tariana, minhas tias Isaura e Vanda e ao meu padrinho Fausto. Seu amor, encorajamento e compreensão foram essenciais para manter minha motivação e foco.

Agradeço aos meus amigos da vida e fico feliz nesse momento de ver que fui muito abençoada com vários, mas aqui estão um agradecimento singelo a todos que me aguentaram e entenderam quando eu nem sempre pude estar disponível para os eventos a fim de alcançar a realização deste sonho, então fica aqui meu agradecimento especial a Thais, Luiza, Giovana, Naomi, Clara, Ana e também as minhas eternas amigas que a república Dazoito da FEA-RP me deu, em especial Giulia, Luisa, Karine, Natasha, Luísa, e também a minha irmã-cunhada Suellen e aos meus sogros Suleide e Luis, por todo o apoio e carinho.

Agradeço aos meus colegas de curso, em especial Núbia e Tales que estiveram ao meu lado, compartilhando conhecimento e experiências ao longo dessa jornada. Aos colegas do ContGov, especialmente a Maiara, por suas colaborações e trocas que enriqueceram o meu trabalho e a minha vida

Gostaria também de expressar minha gratidão à minha orientadora Patrícia, por sua paciência e dedicação, assim como a alguns professores do departamento que marcaram minha trajetória, como a professora Silvia, pelos conselhos e por me inspirar a ser uma profissional melhor, ao professor Luís Afonso e ao professor Lucas pelas aulas e trocas incríveis. Até hoje é uma grande honra para mim ter tido a oportunidade de aprender com professores tão inspiradores. Agradeço também ao Andres da secretaria de pós-graduação por todo o auxílio e carinho e a Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) pelo apoio financeiro.

Por fim, mas não menos importante, gostaria de agradecer ao meu parceiro de vida, meu marido Gian, que é o meu maior aliado e cúmplice na realização dos meus sonhos e que até

hoje não o vi medir forças para me ver bem, obrigada por todas as vezes que disse “*you can do it babe*”. Meu bem, você faz minha vida valer a pena, todos os dias.

A todos que mencionei e a tantos outros que gostaria de agradecer, e que de alguma forma, contribuíram para este trabalho, meus mais sinceros agradecimentos.

*“Never be so kind. You forget to be clever.
Never be so clever. You forget to be kind.
Never be so polite. You forget your power.
Never wield such power. You forget to be polite.”*

Taylor Swift

RESUMO

Stradiotto, T. B. (2023). Controvérsia na implementação das normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público no Brasil: uma análise a partir da Teoria Ator-Rede. (Dissertação de Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

Esta dissertação de mestrado utilizou os conceitos da Teoria Ator-Rede (TAR) para investigar a rede de atores envolvidos na implementação das IPSAS no Brasil. A análise teve como objetivo compreender os principais atores dessa rede e como eles influenciam o processo de adoção das IPSAS. Além disso, buscou-se investigar se a discussão sobre as IPSAS desempenha um papel crucial como ponto de passagem obrigatório para a implementação das normas em nível nacional. A pesquisa analisou as narrativas das reuniões da Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação (CTCONF) entre 2020 e 2022. Através da aplicação dos conceitos da TAR, como controvérsias, mediação e caixa-preta, juntamente com o mecanismo de tradução proposto por Callon, foi possível compreender a existência e a dinâmica da rede de atores envolvida na discussão sobre caixa e equivalente de caixa na CTCONF nesse período. O debate sobre as IPSAS teve início em um momento de fragilidade das contas públicas, no Brasil e no mundo, devido à pandemia da COVID-19. Isso possibilitou uma revisão abrangente do conceito e da aplicação da norma de caixa e equivalente de caixa, alinhando-se mais efetivamente com a IPSAS 2. Essas discussões resultaram em mudanças tangíveis nas novas edições do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP). A pesquisa identificou que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) são os principais atores que utilizam o argumento das IPSAS para discussões de implementação contábil no Brasil. No entanto, o uso da argumentação em prol da convergência às IPSAS ainda é limitado e recai, principalmente, sobre atores com natureza normativa em suas principais funções. Por um lado, concluiu-se que a discussão em torno das IPSAS representa, necessariamente, um ponto de passagem obrigatório para as mudanças contábeis no momento atual, mas esbarra na prevalência dos aspectos fiscais e orçamentários na contabilidade aplicada ao setor público brasileira. No entanto, por outro lado, a pesquisa permitiu compreender a dinâmica e os desafios envolvidos na implementação das IPSAS no contexto brasileiro. As narrativas identificadas nas reuniões da CTCONF mostraram a complexidade e as diferentes perspectivas dos atores envolvidos no processo. Espera-se que os resultados contribuam para uma melhor compreensão do processo de implementação das IPSAS no Brasil e identifiquem desafios e oportunidades para uma implementação bem-sucedida. Entende-se que para o sucesso da convergência às IPSAS no Brasil, é fundamental que todas as camadas de discussão compreendam sua importância e cooperem efetivamente. Os resultados dessa pesquisa

também podem contribuir para um debate mais amplo sobre a implementação das IPSAS no país, considerando suas particularidades.

Palavras-chave: IPSAS, Teoria Ator-Rede, Contabilidade Aplicada ao Setor Público

ABSTRACT

Stradiotto, T. B. (2023). Controversy in the Implementation of International Public Accounting Standards in Brazil: An Analysis from Actor-Network Theory (Dissertação de Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

This master's dissertation used the concepts of Actor-Network Theory (ANT) to investigate the network of actors involved in the implementation of IPSAS in Brazil. The analysis aimed to understand the key actors in this network and how they influence the adoption process of IPSAS. Additionally, it sought to investigate whether the discussion on IPSAS plays a crucial role as a mandatory passage point for the implementation of standards at the national level. The research analyzed the narratives from the meetings of the Technical Chamber of Accounting Standards and Fiscal Statements of the Federation (CTCONF) between 2020 and 2022. By applying the concepts of ANT, such as controversies, mediation, and black box, along with the translation mechanism proposed by Callon, it was possible to understand the existence and dynamics of the network of actors involved in the discussion on cash and cash equivalents in CTCONF during this period. The debate on IPSAS began at a time of fragility in public accounts and the world due to the COVID-19 pandemic. This enabled a comprehensive review of the concept and application of the cash and cash equivalents standard, aligning it more effectively with IPSAS 2. These discussions resulted in tangible changes in the new editions of the Manual of Accounting Applied to the Public Sector (MCASP) and the Chart of Accounts Applied to the Public Sector (PCASP). The research identified that the Federal Accounting Council (CFC) and the National Treasury Secretariat (STN) are the key actors using the IPSAS argument for accounting implementation discussions in Brazil. However, the use of arguments in favor of convergence to IPSAS is still limited and mainly falls on actors with normative nature in their primary functions. On one hand, it was concluded that the discussion surrounding IPSAS does represent, necessarily, a mandatory passage point for accounting changes at the current moment, but it is hindered by the prevalence of fiscal and budgetary aspects in Brazilian public accounting. On the other hand, the research allowed for an understanding of the dynamics and challenges involved in the implementation of IPSAS in the Brazilian context. The narratives identified in CTCONF meetings showcased the complexity and different perspectives of the actors involved in the process. The results are expected to contribute to a better understanding of the IPSAS implementation process in Brazil and identify challenges and opportunities for successful implementation. It is understood that for the success of IPSAS convergence in Brazil, it is crucial that all layers of discussion understand its importance and cooperate effectively. The results of this research can also contribute to a broader debate on the implementation of IPSAS in the country, considering its particularities.

Keywords: IPSAS, Actor-Network Theory, Public Accounting Standards

Sumário

1. INTRODUÇÃO	18
1.1 Contextualização e Problema de Pesquisa	23
1.2 Objetivos da Pesquisa	25
1.2.1 Objetivo geral	25
1.2.2 Objetivos específicos	25
1.3 Justificativa	25
2. REFERENCIAL TEÓRICO	28
2.1 Base Conceitual da Teoria Ator-Rede	28
2.2 Controvérsias	31
2.3 Tradução e Inscrição	33
2.4 Mediação e Intermediação	37
2.5 Revisão da Literatura sobre Implementação das IPSAS	39
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	50
3.1 Etapas da pesquisa	50
3.2 Fontes de evidência	51
3.3 Estratégia de análise	53
3.4 Descrição do locus de pesquisa, da rede e dos atores envolvidos	56
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS	61
4.1 Discussão 1: Como tratar os Rendimentos Negativos de Aplicação Financeira de Liquidez Imediata durante a pandemia?	63
4.2 Discussão 2: Qual é o Conceito de Caixa e Equivalentes de Caixa?	67
4.3 Discussão 3: Como aplicar o conceito no plano de contas do setor público brasileiro?	72
4.4 Análise-síntese das narrativas das três discussões	75
4.5 Análise dos Atores Não-Humanos	77
4.6 Análise dos Dados de Codificação Focada	83
5. CONCLUSÃO	92
Referências	97
Anexos	102
Apêndices	106

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Quatro etapas da tradução de Callon no Trabalho de Jorge et al. (2019)	33
Quadro 2: Classificações Qualis da Capes/MEC 2013-2016 dos periódicos analisados página	38
Quadro 3 – Material usado para análise, por tipo extensão.....	49
Quadro 4 – Etapas de estruturas para a construção narrativa.....	59
Quadro 5 – Opções possíveis rodadas na Primeira reunião.....	62
Quadro 6 - Etapas de Callon aplicadas à discussão 1.....	63
Quadro 7: Etapas de Callon aplicadas à discussão 2.....	69
Quadro 8: Etapas de Callon aplicadas à discussão 3.....	72
Quadro 9: Formação de Rede por Latour.....	73
Quadro 10: Diretrizes da codificação focada.....	81

LISTA DE IMAGENS

Imagem 1 – Reprodução do capítulo 4 do MCASP – Conceitos Gerais.....	77
Imagem 2 - Reprodução do capítulo 4 do MCASP – Situações Específicas.....	78

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Uso de argumentos orçamentários pelos membros.....	83
Gráfico 2: Uso de argumentos fiscais pelos membros.....	84
Gráfico 3: Uso de argumentos patrimoniais pelos membros.....	85
Gráfico 4: Porcentagem de cada argumento pelo CFC.....	86
Gráfico 5: Porcentagem de cada argumento pela STN.....	87

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABRASF	Associação Brasileira de Secretarias de Finanças das Capitais
ATRICON	Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil
CEC	Caixa e Equivalente de Caixa
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria-Geral da União
CNM	Confederação Nacional de Municípios
CNMP	Conselho Nacional do Ministério Público
COMSEFAZ	Conselho Nacional dos Secretários de Estado da Fazenda
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CTCONF	Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação
DPU	Defensoria Pública da União
IPC	Instruções de Procedimentos Contábeis
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board
IRB	Instituto Rui Barbosa
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MACOSPOL	Mapping Controversies on Science for Politics
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NBC TSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
NPM	New Public Management
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PCP	Procedimentos Contábeis Patrimoniais
SOF	Secretaria de Orçamento Federal

STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TAR	Teoria Ator-Rede
TCU	Tribunal de Contas da União

1. INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização e Problema de Pesquisa

Desde 2002, o *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) tem emitido normas contábeis de caráter global para o setor público, denominadas *International Public Sector Accounting Standards*, ou ainda conhecidas pela sigla IPSAS. Essas normas possuem como um de seus principais objetivos que países façam a transição do regime contábil de caixa (*cash basis*) para o regime contábil de competência (*accrual basis*), justificando que essa mudança permitiria aos usuários da contabilidade uma melhor avaliação da situação do patrimônio, assim como a possibilidade de avaliação de políticas públicas implementadas e, ainda, adicionalmente, elevaria o nível de compreensibilidade dos demonstrativos entre diferentes governos, em distintos níveis e países, ao redor do mundo.

No Brasil, a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público (como colocado anteriormente, IPSAS, na sigla em inglês) é um processo relativamente recente. Em 2008, foram estabelecidas as primeiras normas inspiradas nas IPSAS, baseadas no regime de competência. Em seguida, a partir de 2009, foi conferido respaldo jurídico por meio da Lei nº 12.309/2009 e do Decreto nº 7.185/2010. A Lei nº 12.309/2009, foi publicada em 29 de dezembro daquele ano, e estabeleceu a obrigatoriedade da adoção das normas internacionais. Esta lei é ampla e abrange todas as entidades do setor público, incluindo os órgãos da administração direta, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e demais entidades controladas pelo poder público. Já o Decreto nº 7.185/2010, por sua vez, foi publicado em 27 de maio, e buscou complementar e regulamentar a Lei nº 12.309/2009, detalhando as diretrizes para a implementação dessas normas no setor público brasileiro, trazendo orientações específicas sobre governança, transição e outros aspectos relacionados à adoção das IPSAS no Brasil. Assim, pode-se dizer que a implementação das IPSAS no Brasil vem ocorrendo de forma gradual, e também por meio da elaboração de normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (as NBC TSP) que buscam adequar as práticas contábeis do país às IPSAS.

O processo de implementação tem sido acompanhado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão do Ministério da Economia responsável pela gestão das contas públicas no país, que vem desenvolvendo diversas iniciativas para promover a convergência às IPSAS. No entanto, é relevante mencionar outros atores importantes diretamente envolvidos nessas iniciativas, como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a

Controladoria-Geral da União (CGU) e o Tribunal de Contas da União (TCU). Vale ainda destacar que além desses órgãos, nas esferas estaduais e municipais também existem entidades e órgãos responsáveis pela contabilidade aplicada ao setor público e interessados no processo de convergência às IPSAS em seus respectivos âmbitos. Adicionalmente, entre as iniciativas para a implementação das IPSAS no Brasil, também se destacam os manuais técnicos de contabilidade aplicada ao setor público, a realização de treinamentos e capacitações para os profissionais envolvidos com a contabilidade aplicada ao setor público no país, e a promoção de debates e discussões com os diversos atores envolvidos com o tema, como os órgãos de controle interno e externo, e os próprios gestores públicos.

Assim, considerando esse contexto, pode-se afirmar que o Brasil se encontra hoje em ativo processo de convergência. Com relação a esse processo de convergência, o estudo de Lima e Lima (2019) procurou compreender a implementação das IPSAS no cenário brasileiro, adotando a perspectiva institucional. Os autores concluíram que as IPSAS ainda são vistas como um “*benchmarking*” a ser seguido, mas que, apesar da convergência ter iniciado a quase 15 anos, a reforma ainda se encontrava em estágio relativamente inicial (Lima & Lima, 2019). A baixa velocidade de adoção no país tem sido ressaltada por diversos autores, que chamam a atenção de que tem sido um processo marcado por vários fatores, entre eles a necessidade de adaptação dos sistemas de tecnologia da informação, e pelo desafio de convergir para o regime de competência, nas diversas instâncias de governo, municipais, estaduais e federal, ainda mais ao considerar o tamanho de um país como o Brasil, com 5.568 municípios, 26 estados e o Distrito Federal, além do Governo Federal (Bilhim, Azevedo & Santos, 2022).

Ainda no que tange a implementação das IPSAS no Brasil, é importante destacar dois pontos: 1) a sistemática da implementação no nível micro, ou seja, para os preparadores dessa informação nos respectivos entes; e, 2) o cenário contábil do setor público brasileiro, que atualmente se baseia no regime de caixa, e que está sustentado na Lei orçamentária nº 4.320, de 1964. Essa lei tem um impacto significativo na contabilidade aplicada ao setor público do Brasil, uma vez que estabelece normas gerais que orientam a gestão financeira e contábil dos órgãos públicos, assim como as etapas do processo orçamentário, incluindo a elaboração, aprovação, execução e controle do orçamento público. Neves & Gómez-Villegas (2020) destacam que essa lei faz parte da estrutura da gestão financeira pública no Brasil, que é baseada na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, juntamente com a Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101, de 2000. Os autores explicam que países como o Brasil e a Colômbia adotam indiretamente as IPSAS (Neves & Gómez-Villegas, 2020). Inicialmente,

esses países aprovam em sua legislação normas que são baseadas nas IPSAS, podendo variar em relação ao grau de adesão. Em seguida, são estabelecidos regulamentos secundários, como guias ou manuais, que colocam essas normas em prática. Esses manuais de contabilidade desempenham o papel de disseminar as normas internacionais em todo o país. Além disso, consultas técnicas relacionadas à implementação dessas normas influenciam resoluções e decretos administrativos, visando garantir a adoção e a implementação efetiva das IPSAS, seguindo um processo regulamentar e consultivo.

Particularmente no Brasil, Azevedo & Pigatto (2020) explicam que a contabilidade do setor público é marcada pelo que chamam de contabilidade *duo*, na qual para um mesmo evento ocorrem dois registros diferentes, um que se refere à natureza orçamentária e outro a natureza patrimonial, de modo concomitante e simultâneo. A principal diferença entre os modelos está no momento do registro do evento: enquanto na natureza patrimonial, o regime de competência “estabelece que as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem e sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente do pagamento ou do recebimento” (Costa et al., 2013, p. 243); em relação à contabilidade orçamentária, “as receitas não são registradas até que sejam efetivamente recebidas” (Sousa et al., 2013, p. 221). Enquanto “a despesa orçamentária pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade. Os dispêndios, assim como os ingressos, são tipificados em orçamentários e extraorçamentários” (STN, 2021, p.77) . Essas diferenças nos momentos de registro têm impacto na forma como as informações financeiras são apresentadas e na avaliação do resultado financeiro e econômico em cada período.

É importante destacar que, apesar dos aspectos patrimoniais e orçamentários, também ocorrem no Brasil importantes questões de aspecto fiscal. Isso porque é por meio da contabilidade que se verifica o equilíbrio das contas públicas previsto na Lei Complementar nº 101/2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabelece limites para a despesa com pessoal, limites de endividamento, regras para a transparência e prestação de contas, entre outras medidas de controle fiscal.

Considerando as particularidades e as complexidades do sistema contábil público brasileiro, análises das reuniões e debates técnicos podem fornecer informações valiosas para compreender os desafios enfrentados na implementação das IPSAS, uma vez que as deliberações abrangem os aspectos fiscal, patrimonial e orçamentário e, adicionalmente,

abordam questões práticas relevantes para a compreensão do processo de implementação das IPSAS.

Nesse sentido, a pesquisa analisa as contribuições da Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação (CTCONF)¹. A CTCONF é uma importante instância de discussão e elaboração de normas contábeis e demonstrativos fiscais aplicáveis aos entes federativos. As discussões realizadas na CTCONF podem trazer *insights* valiosos sobre os desafios práticos enfrentados no processo de adoção das IPSAS, fornecendo informações importantes para a compreensão do processo de implementação dessas normas no Brasil e que podem reverter para a compreensão de processo de implementação de normas em um sentido mais amplo.

A partir da contextualização acima, surgem questionamentos a respeito da implementação das IPSAS no Brasil. Será que os argumentos (positivos e negativos) conhecidos internacionalmente no processo de convergência das IPSAS estão chegando ao cerne da discussão dos entes? Se sim, como estão sendo discutidos uma vez que não se olha apenas para o aspecto patrimonial no Brasil?

Uma forma factível para realizar uma análise de grandes redes que envolvam diversos atores é através da Teoria Ator-Rede (TAR), essa teoria foi selecionada para servir de lente para a presente pesquisa pois propõe que existe uma relação entre os atores humanos, nesse caso membros das reuniões técnicas, e o que o autor chama de agentes não humanos que, nesse caso, podem ser considerados como sendo os materiais editados como, por exemplo, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), que são instrumentos normativos utilizados no Brasil para padronizar e orientar a contabilidade aplicada ao setor público².

Bruno Latour é um sociólogo, filósofo e antropólogo francês e um dos principais autores da teoria ator-rede. Em sua obra *“Reassembling the Social: An Introduction to Actor-Network Theory”*, Latour (2005) explica que os estudos com base teórica da TAR

¹ A CTCONF, ou Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação, é uma das principais reuniões técnicas promovidas pela STN. Conta com a presença de 14 membros titulares, que se reúnem periodicamente para discussões a respeito de um tema que cerca o território da implementação das IPSAS. É um encontro realizado com a participação de representantes de diversos órgãos e entidades relacionados à contabilidade aplicada ao setor público no Brasil e que influencia no processo de convergência e de implementação das normas internacionais de contabilidade.

² O MCASP é um documento editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e que estabelece os procedimentos contábeis a serem adotados pelos órgãos e entidades do setor público brasileiro. O PCASP, por sua vez, é um plano de contas específico para o setor público, ou seja, é um conjunto de códigos e descrições que estabelece a estrutura das contas a serem utilizadas na contabilidade aplicada ao setor público.

devem justamente buscar o aprofundamento nas associações, isto é, compreender as redes de relações que são formadas por uma multiplicidade de atores, incluindo seres humanos, objetos, instituições e tecnologias. Assim, ele sugeriu que pesquisadores e pesquisadoras devem analisar cuidadosamente as conexões e interações entre diferentes atores envolvidos em um determinado fenômeno, enfatizando a importância de entender como as associações entre atores humanos e não humanos se formam, influenciam e moldam os processos sociais, científicos, tecnológicos e políticos.

Na literatura contábil, o trabalho de Jorge et al. (2019) foi baseado na teoria ator-rede (TAR). Esse estudo identifica uma rede internacional que tem por objetivo a adoção de IPSAS, na qual o principal ator é o IPSASB que, por sua vez, desenvolveu uma política ativa de persuadir governos nacionais e organizações internacionais visando, assim, alcançar a adoção dessas práticas e tornando-as um ponto de passagem obrigatório para as reformas contábeis dos países. Ou seja, dificilmente existe uma reforma contábil acontecendo em um país que não esteja atrelada a convergência às IPSAS. Jorge et al. (2019) inovaram com a proposta de trazer uma nova teoria ao observar um assunto que, por envolver diversos atores, torna-se complexo, como é o caso da adoção das IPSAS a nível internacional. Nesse estudo, utilizaram a tradução de Callon (1986) como uma forma de fundamentar o estudo.

Com relação a esse aspecto específico, Michel Callon é um sociólogo francês e também é um dos principais autores da TAR. Uma de suas principais contribuições é a noção de tradução como um processo fundamental na construção das relações sociais. O autor argumenta que as interações entre atores humanos e não humanos são mediadas por traduções, através das quais os atores ganham significado e agência (Callon, 1986). Através dessa perspectiva, Callon (1986) enfatiza a importância das relações de poder, das negociações e dos processos de construção de consenso na formação das redes sociais e na estabilização de novas realidades sociotécnicas.

Trilhando esse mesmo caminho, o presente estudo se propôs a utilizar do embasamento teórico dos conceitos da TAR para entender as relações, conflitos e possíveis interesses entre os entes, especialistas, preparadores e controladores, porém a um nível de implementação nacional, no caso de um país da América Latina de grande extensão e complexidade, como é o caso do Brasil.

Por fim, a pandemia global da COVID-19, que teve início em 2020 e se estendeu até 2022, trouxe à tona a necessidade de reavaliar o entendimento e uso das IPSAS no Brasil, em

particular a NBC TSP 12 de 2018, que trata de caixa e equivalente de caixa. Isso devido a existência de rendimentos negativos de liquidez imediata, ou mais especificamente das “despesas de aplicação financeira com rentabilidade negativa”³, resultando em uma mudança na forma de aplicação e de entendimento da IPSAS 2 no Brasil. Esse ponto em específico, evidenciou um dos desafios da implementação plena das IPSAS em países em que a contabilidade patrimonial ocorre simultaneamente a contabilidade orçamentária e fiscal. Desse contexto emerge o **problema central de pesquisa** abordada nesta dissertação.

A pesquisa em questão concentra-se na análise da implementação das IPSAS no Brasil, com especial ênfase na dinâmica da rede de atores envolvidos nesse processo. Utilizando a Teoria Ator-Rede (TAR) como estrutura analítica, a investigação mergulhou nas narrativas das reuniões da Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação (CTCONF) entre 2020 e 2022.

O estudo usou como inspiração a proposta de Schmidhuber et al. (2020) para pesquisas sobre IPSAS, especialmente em relação a como são aplicadas e modificadas no processo de endosso nacional. A análise abrangeu desde a mudança de um status quo sem discussão sobre os conceitos e aplicação das contas de caixa e equivalente de caixa até as últimas mudanças práticas na implementação da NBC TSP 12, consolidadas nas alterações no MCASP e PCASP.

Além disso, é crucial ressaltar que outra fonte de inspiração significativa para orientar esta pesquisa foi o estudo de Jorge et al. (2019), no estudo, as autoras exploram e apresentaram a importância do International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) como um ponto de passagem obrigatório no contexto da reforma contábil internacional. Para compreender melhor como esse ponto de passagem obrigatório funciona, as autoras utilizaram a Teoria Ator-Rede (TAR) em sua análise. O conceito de ponto de passagem obrigatório está relacionado ao mecanismo de tradução, conforme explica Callon (1986), e é um conceito específico da TAR que se refere à necessidade de os atores passarem por um determinado ponto na rede, ou seja, nesse contexto, as autoras concluem que o IPSASB desempenha um papel crucial como um ponto através do qual atores e entidades precisam passar para que as interações e controle desejados ocorram na reforma contábil internacional.

Por fim, acredita-se que todo o processo de implementação das IPSAS no contexto brasileiro é composto por diversas redes de atores, cada qual desempenhando um papel crucial. Partindo desse ponto, tanto a Teoria Ator-Rede quanto o estudo de caso específico sobre caixa e equivalente de caixa oferecem uma perspectiva analítica valiosa e um exemplo intrigante para compreender essa dinâmica. A interação entre esses participantes, e como suas ações e discursos são apresentados influenciam diretamente na implementação das IPSAS. Assim, espera-se que esse estudo contribua para uma análise abrangente e bem-sucedida da transição das normas internacionais na contabilidade aplicada ao setor público brasileira e responda a seguinte questão: **De que forma a rede de atores impacta na aplicação e alteração das IPSAS durante o processo de endosso nacional?**

1.2 Objetivos da Pesquisa

1.2.1 Objetivo geral

Compreender a dinâmica e os desafios na implementação das IPSAS no contexto brasileiro, investigando as interações da rede de atores envolvidos, a identidade dos principais atores e seu impacto no processo de adoção das normas.

1.2.2 Objetivos específicos

Os objetivos específicos podem ser entendidos como as etapas intermediárias que precisam ser alcançadas para o atingimento do objetivo geral. Assim, neste estudo, os objetivos específicos são:

- Fornecer uma narrativa com base nos conceitos da teoria ator-rede da discussão sobre caixa e equivalente de caixa durante os anos de 2020 a 2022.
- Observar quais as possíveis dificuldades dos entes para a implementação das IPSAS e como impactam a construção de consenso entre os atores da rede.
- Investigar a partir da lente teórica da teoria ator-rede se a discussão sobre as IPSAS desempenha um papel como ponto de passagem obrigatório para a implementação das normas em nível nacional.

1.3 Justificativa

A implementação das IPSAS no contexto brasileiro revela-se como um desafio complexo (Azevedo et al., 2020), permeado por uma rede de atores e dinâmicas interconectadas. Nesse sentido, vale destacar que as discussões sobre as IPSAS no Brasil não se limitam a um único espaço, ocorrendo em diversos fóruns, desde reuniões governamentais até debates em entidades contábeis e, ainda, em outros espaços pertinentes. Examinar esses fóruns constitui uma estratégia relevante para compreender as nuances presentes nesse processo, uma vez que essas plataformas representam pontos fundamentais nos quais os participantes se reúnem, interagem e influenciam a complexa dinâmica da implementação das IPSAS no contexto brasileiro.

Diante dessa complexidade, a escolha da Teoria Ator-Rede (TAR) como metodologia se justifica pois oferece uma abordagem metodológica que destaca a importância dos atores humanos e não humanos na construção de redes sociais. Latour (2005) argumenta que a TAR é especialmente relevante em contextos onde as relações entre atores humanos e não humanos

desempenham um papel fundamental. No caso da implementação das IPSAS no Brasil, a interação entre entidades governamentais, regulamentações contábeis e a prática contábil forma uma rede intrincada e a abordagem da TAR, ao evidenciar as relações e mediações entre esses atores, permite uma compreensão mais abrangente do processo. Ao adotar essa metodologia, reconhecemos que as IPSAS não são apenas normas contábeis a serem seguidas, mas participantes ativos na construção da realidade contábil brasileira.

Ao aplicar essa perspectiva à implementação das IPSAS, reconhecemos que não apenas as entidades humanas, como órgãos governamentais e organizações, desempenham papéis cruciais, mas também os elementos não humanos, como as normas contábeis e os manuais e documentos preparados, influenciam e são influenciados diretamente durante o processo. Além disso, a TAR permite uma análise mais profunda dessas interações complexas, proporcionando insights valiosos sobre como os diferentes elementos da rede contribuem para o desenvolvimento e a implementação das IPSAS no contexto brasileiro.

Os estudos de Jorge, Brusca e Nogueira (2019), Gómez-Villegas, Brusca e Bergmann (2020), Gama, Duque e Almeida (2014) oferecem diversas perspectivas sobre a implementação das IPSAS em diferentes países. Esses estudos fornecem evidências que abrangem as complexidades e facilitam a compreensão dos processos de implementação das normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público pelo mundo. No Brasil, os atores não humanos podem ser identificados pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), ambos editados pelo STN, e que são instrumentos importantes para a legitimidade e aplicabilidade das normas internacionais à contabilidade aplicada ao setor, isso pois regulamentam o registro da aprovação e execução do orçamento, resgatam o objeto da contabilidade patrimonial, em busca da convergência aos padrões internacionais, tendo sempre em vista a legislação nacional vigente e os princípios da ciência contábil (STN, 2021, p.25).

O MCASP contém uma série de capítulos que abrangem os procedimentos contábeis orçamentários e patrimoniais, assim como o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, com o objetivo de auxiliar os entes na preparação de suas demonstrações contábeis, levando em consideração o avanço do processo de convergência às normas internacionais. Dessa forma, o manual que já está em sua nona edição, deve continuar a ser editado. Desde 2015 é uma ferramenta de uso obrigatório (Moro et al., 2019), ou seja, a partir da publicação de uma nova edição, informações alteradas ou incluídas no MCASP tornam-se obrigatórias para o exercício

contábil seguinte. Vale ainda destacar que o momento da publicação de novas edições do MCASP é a fase final de um longo processo de decisões e discussões a respeito das normas internacionais e sua aplicabilidade no território nacional. Como dito anteriormente, o Brasil é o país de maior extensão territorial da América do Sul e um dos mais populosos da América latina. Sua estrutura governamental é formada por três esferas: federal, estadual (que conta com 26 estados e o Distrito Federal) e municipal (que conta com 5.568 municípios, mais Distrito Federal e Distrito Estadual de Fernando de Noronha, de acordo com Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística em 2022). As normas estabelecidas no MCASP aplicam-se, obrigatoriamente, a todas as entidades do setor público (STN, 2021).

É oportuno destacar que “o processo de análise e estudo que culmina com a edição do MCASP soma outros grupos e conselhos aos membros da STN” (Sasso, 2017, p. 105). Nessa afirmação observamos a importância das discussões que ocorrem nas câmaras técnicas, de sua heterogeneidade de atores, dentre esses o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), os tribunais de contas, além dos grupo técnicos de Normalização de Procedimentos Contábeis (GTCON) e o de Padronização de Relatórios (GTREL), que em 15 de setembro de 2017, através da publicação da Portaria n.767 foram fundidos e aprimorados para a criação da CTCONF, a Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação (IRB, 2022).

A dissertação contribui significativamente para o campo acadêmico e prático ao empregar a teoria ator-rede como uma valiosa e possível metodologia nas ciências sociais aplicadas, especificamente na contabilidade. Ao adotar essa abordagem metodológica, a pesquisa oferece uma compreensão aprofundada da dinâmica e dos desafios envolvidos na implementação das IPSAS no contexto brasileiro. Além disso, destaca as redes complexas de relações entre os atores relevantes, proporcionando uma visão mais precisa dos obstáculos e das oportunidades associados à adoção dessas normas internacionais.

A aplicação da teoria ator-rede na pesquisa destaca-se ao proporcionar uma compreensão prática das dinâmicas de poder e influência que permeiam o cenário contábil. Ao revelar as interações entre os atores e os fatores contextuais que moldam a adaptação das IPSAS à realidade local, a dissertação lança luz sobre questões práticas cruciais. Essa abordagem inovadora não apenas enriquece a compreensão do processo de implementação, mas também sugere caminhos promissores para enfrentar os desafios nos âmbitos patrimonial,

orçamentário e fiscal, proporcionando benefícios tangíveis para a prática contábil no contexto brasileiro e, potencialmente, em contextos similares ao redor do mundo.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Base Conceitual da Teoria Ator-Rede

Derivada das áreas do estudo da ciência e tecnologia, sociologia, filosofia e antropologia, a Teoria Ator-Rede (TAR) é também chamada de sociologia da tradução (traduzido do termo original em inglês: *sociology of translation*) e ficou conhecida pelo trabalho seminal dos autores Bruno Latour, Michel Callon e John Law na década de 1980. Trata-se de uma abordagem sócio-filosófica em que fatores humanos e materiais são reunidos em uma mesma visão analítica (Alcadipani & Hassard, 2010). A TAR está próxima de possuir seu próprio dialeto, isto é, seus conceitos são próprios da teoria e ajudam o pesquisador e a pesquisadora a enxergarem relações e desvendarem caminhos de mudança.

Tonelli (2016) observa que o hífen que liga os termos ator e rede revela o propósito de representá-los como uma única entidade. Ou seja, segundo o autor “não pode existir ator sem que haja rede”. O ator só é ator porque ele adquire forma, significado e identidade na rede e o que explica a realidade não é unicamente o ator, nem unicamente a rede em que ele se insere” (p. 379), mas sim a todo o contexto. Gómez-Villegas et al. (2020) explicam que a partir da TAR, os “atores formam alianças e envolvem outros atores para fortalecer essas alianças” (p. 3). Essa noção de controle e alianças entre atores de uma rede está diretamente ligada à ideia da tradução, que faz ponte com o entendimento da teoria como a sociologia da tradução.

Malvezzi & Nascimento (2020) relatam em seu estudo como Bruno Latour rompeu com os modelos tradicionais da sociologia em busca da ressignificação do social, considerando toda a sua complexidade, admitindo que o social seria formado por elementos heterogêneos. Esses elementos são humanos e não humanos, sendo chamados de atores. Estes atores, por sua vez, formarão uma rede com diversas associações. E, por fim, o autor explica que “não há sociedade, nem domínio social, nem laços sociais, mas existem traduções entre mediadores que podem gerar associações rastreáveis” (Latour, 2005). Law (1992) reforça que a heterogeneidade das redes está ligada à ideia de que elas são formadas por diversos elementos (não apenas humanos), tratando agentes, organizações e, ainda dispositivos como livros e mapas, como efeitos interativos.

Callon et al. (1986, p.1, tradução livre) apresentam a terminologia da TAR da seguinte forma:

[...] um conjunto inter-relacionado de entidades que foram traduzidas com sucesso ou inscritas por um ator que é, assim, capaz de emprestar sua força e falar ou agir em seu nome com o seu apoio. As entidades podem ser vistas como formando uma rede de pontos simplificados, cuja simplicidade é mantida pelo fato de serem justapostas a outras. O ator que fala ou age com o apoio desses outros também faz parte da rede. Daí o termo ator-rede, pois o ator é tanto a rede quanto um ponto nela. Também deve ser observado que cada entidade de ponto que está inscrita em um ator-rede depende de sua capacidade de traduzir outro ator-rede. Uma entidade simplificada que, no entanto, também é uma rede por direito próprio.

Sendo assim, diferente do conceito humanista em que as mudanças do mundo são centralizadas pela ação humana, para Latour, os atores são eventos, ou qualquer coisa que desempenhe um ato e modifique um *status*.

Existem críticas quanto a configuração da TAR como uma teoria clássica. Mol (2010) explica que a TAR dificilmente oferece algo que se assemelhe a uma “lei da natureza”, que não tenta buscar incansavelmente causalidade, mas sim, rastrear efeitos, não oferecendo nenhuma explicação causal ou método correto. Latour (1999) afirma que a originalidade da TAR reside no fato de que esta não é uma teoria social alternativa, mas um método de desvendar as atividades do ator que constrói seu próprio mundo.

Latour (2005) afirma também que um bom texto embasado na teoria ator-rede é uma narrativa, uma descrição ou uma proposição, em que todos os atores fazem algo e não apenas transportam elementos sem transformá-los. Ou seja, em cada um dos pontos da passagem poderá se notar uma bifurcação, um evento ou a origem de uma nova tradução.

Para Bruno Latour (2005), uma boa pesquisa com adoção da Teoria Ator-Rede (TAR) é uma narrativa, isso porque ele entende que a TAR é uma abordagem que busca mapear e descrever as complexas redes de relações entre atores humanos e não humanos. Em vez de enfatizar a construção de teorias abstratas, Latour argumenta que a TAR busca contar histórias detalhadas e ricas que descrevem como essas redes se formam, evoluem e influenciam uns aos outros.

Segundo Latour, a narrativa é uma forma eficaz de comunicação que permite capturar a complexidade dos processos sociais e científicos. Ele acredita que, por meio da narrativa, os pesquisadores podem destacar os atores envolvidos, suas interações, os eventos que ocorrem ao longo do tempo, e as transformações que ocorrem nas redes. Dessa forma, a narrativa se torna uma maneira poderosa de descrever e compreender os fenômenos estudados pela TAR.

Além disso, Latour argumenta que a narrativa é uma forma de engajar e envolver os leitores, tornando a pesquisa mais acessível e interessante. Por meio da narrativa, pesquisadores e pesquisadoras podem transmitir o contexto, as nuances e as complexidades de suas investigações, permitindo que leitores e leitoras se envolvam e compreendam melhor as dinâmicas sociais e científicas descritas. Portanto, para Latour, uma boa pesquisa com a TAR não se limita a uma análise teórica abstrata, mas busca contar uma história convincente e detalhada que revele as múltiplas relações e influências presentes nas redes em estudo.

A aplicação da TAR no desenvolvimento de uma pesquisa requer um aprofundamento dos conceitos teóricos, não apenas na etimologia da palavra, mas no seu significado dentro desse conceito. Ator, rede, simetria, a caixa-preta, *spokesperson*, mediação, intermediação, tradução, inscrição e controvérsias são alguns exemplos da complexidade exigida.

Mol (2010) exemplifica bem esta questão ao questionar o que é um ator. Aparentemente pressupõe-se que todos saibam o que é um ator: o ator faz coisas, ele atua. No entanto, ao observar com profundidade essa simples frase, observa-se que atuar pode ter muitos significados: ele representa, age, é, pressiona ou ocasiona? Mol (2010) resume ainda a questão ao admitir que não é possível definir exatamente o que um “ator”. A TAR em si não define o termo “ator”. Em vez disso, ele brinca que cabe ao pesquisador compreender isso.

Um dos principais conceitos que auxilia a compreensão do entendimento dessa teoria, é o de simetria, que na TAR refere-se à igualdade de consideração dada a todos os elementos da rede, sejam eles humanos ou não humanos. Latour (2005) argumenta que, na análise da TAR, é crucial tratar todos os elementos da rede como "atores", conferindo-lhes agência e influência igual. Isso significa que humanos e não humanos são vistos como participantes ativos na construção da realidade social. A simetria rejeita a ideia de que apenas os agentes humanos têm poder ou agência, destacando que objetos, tecnologias e outros elementos não humanos também desempenham papéis significativos nas interações e na formação das redes.

Callon (1986), em seu trabalho com o conceito de "agência distribuída", contribui para o entendimento da simetria ao enfatizar que a agência não é exclusiva dos seres humanos, mas está distribuída entre todos os elementos da rede. Ele argumenta que atores humanos e não humanos estão envolvidos em processos de negociação e tradução, influenciando uns aos outros de maneira simétrica. Portanto, a simetria na TAR implica tratar todos os elementos da rede com imparcialidade, reconhecendo que cada um contribui para a dinâmica geral da rede. Um outro exemplo da necessidade do aprofundamento dos conceitos teóricos utilizados pela

TAR, é o conceito da caixa-preta. Segundo Latour e outros (2000) “a expressão caixa-preta é usada em cibernética sempre que uma máquina ou um conjunto de comandos se revela complexos demais. Em seu lugar, é desenhada uma caixinha preta, a respeito da qual não é preciso saber nada, senão o que nela entra e o que nela sai” (p. 74). Nesse sentido, a teoria ator-rede nos desafia a abrir a “caixa-preta” dos fenômenos que se pretende estudar (Malvezzi & Nascimento, 2020), indo ao encontro da proposta dessa pesquisa, que utiliza desse conceito para a análise de um evento que resultou na abertura de uma caixa-preta em relação a implementação das IPSAS no Brasil.

Abrir a caixa-preta é representado pelo fim das discussões e pela ausência de controvérsia, ou seja, pelo consenso entre os atores, onde o que está na caixa-preta é aceito sem questionamento. De acordo com Nobre e Pedro (2010), “quando um fato se torna uma caixa-preta, significa que este criou uma autonomia, uma independência. Porém, quanto mais independente este parece ser, mais humanos e não-humanos trabalham para mantê-lo” (p. 50). Latour (1987) explica que então, nesse sentido, a abertura da caixa preta implicaria em desvendar o funcionamento interno desses objetos e processos.

Latour (2005) apresenta também a noção de *spokesperson* que, na tradução literal, entende-se como sendo o porta-voz de um grupo. O autor questiona como se dá a configuração do que se entende por grupo, e admite, por fim, que para delimitar o grupo é preciso encontrar a presença do *spokesperson*, que falará por este grupo, comprovando a sua existência. Murro & Beuren (2016) compreendem que o *spokesperson* é “visto como representante dos actantes, o porta-voz tem a incumbência de expandir os acontecimentos para incluir atores não humanos nas relações” (p. 636).

Whittle & Mueller (2010) sintetizam a TAR como a busca pelo fruto de uma negociação a respeito da representatividade desses “porta-vozes” e da verdade aceita, ou ainda, da caixa-preta, baseada na capacidade de montar a rede mais robusta, com menos questionamentos, em torno de uma determinada ideia.

Em suma, Mol (2010) explica que a força da teoria ator-rede no campo das pesquisas, não está ligada ao fato dela ser uma fonte metodológica sólida, mas sim adaptável, reunindo uma rica gama de maneiras exploratórias e experimentais de se sintonizar com o mundo. Nas seções a seguir são introduzidos alguns conceitos chaves para a compreensão dessa pesquisa, a saber: 2.2 – Controvérsias; 2.3 – Tradução e Inscrição; 2.4 – Mediação e Intermediação.

2.2 Controvérsias

Para Bruno Latour (2005), uma controvérsia é um processo social e científico no qual diferentes atores e grupos de interesse se engajam em disputas e negociações para estabelecer a validade de um argumento ou ação. Na perspectiva de Latour, as controvérsias não são simplesmente conflitos a serem resolvidos, mas sim uma oportunidade de investigar e compreender as complexas redes de relações e interações entre os atores envolvidos. Nesse contexto, as controvérsias podem envolver debates sobre questões científicas, políticas, tecnológicas ou sociais. E a sua resolução, geralmente, requer a mobilização de diferentes recursos, argumentos e alianças, para influenciar a opinião pública, instituições e tomadores de decisão. Latour enfatiza a importância de analisar as controvérsias como processos dinâmicos e sociais, nos quais as crenças, interesses e poderes dos atores envolvidos desempenham um papel significativo na construção de consensos ou na perpetuação de divergências.

Uma forma comum de iniciar uma pesquisa usando a TAR é a partir da identificação das controvérsias, conforme é indicado por Tureta et al. (2021). A controvérsia é um elemento essencial para a compreensão e aplicação da teoria, isso, pois, é no momento de controvérsia, que atores e suas conexões ficam expostos, revelando a extensão e a heterogeneidade das redes que cada ator articula para resolver discordâncias entre os fatos (Malvezzi & Nascimento, 2020). Como enfatizam Hussenot e Missonier (2010) “definimos controvérsia como qualquer coisa (um discurso ou ação) que desafia o status quo entre os atores. Assim, a polêmica pode surgir em qualquer mudança, inovação ou projeto”.

Venturini et al. (2015) explicam que o mapeamento de controvérsias baseados na teoria de Latour se tornou o pivô de vários projetos de pesquisa internacionais, exemplificando com o surgimento do MACOSPOL (*Mapping Controversies on Science for Politics*), que consiste em uma empresa de pesquisa conjunta que reúne acadêmicos em ciência, tecnologia e sociedade em toda a Europa, inclusive envolvia a participação do próprio Bruno Latour. A ideia foi criar uma plataforma colaborativa para ajudar estudantes, profissionais e cidadãos no mapeamento de controvérsias científicas e técnicas (Latour, 2009). Atualmente, o MACOSPOL se encontra em processo para a formalização de uma plataforma web e conta com o envolvimento de 8 equipes parceiras e diferentes linhas de pesquisa representadas pelas chamadas *Eight Work Packages*, ou seja, são oito times em diversas localidades do mundo com foco em construir essa plataforma.

Mapear e analisar controvérsias tem sido uma forma de aplicação recorrente da TAR. Nesse sentido, Tureta et al. (2021) elaboraram uma metodologia, com foco nos pesquisadores ANTi-historiadores, isto é, que acreditam que a criação da história é marcada por desacordos, conflitos e vozes silenciadas. Neste sentido, o estudo das controvérsias adequa-se ao proposto, tornando possível mapear as redes de atores através de diferentes pontos de vista. Os autores apresentam essa proposta de cinco etapas (Tureta et al., 2021):

“A primeira é identificar a controvérsia relacionada ao fenômeno em análise; a segunda é mapear a rede de atores envolvida na controvérsia ao longo do tempo; a terceira é rastrear a prática de tradução ao longo da história; a quarta é identificar a política dos atores-redes; a quinta é descrever as múltiplas realidades sendo desempenhadas na prática pelos atores. Essas etapas não devem ser vistas de modo linear, pois muitas delas ocorrem simultaneamente. (p. 7).”

Para Venturini et al. (2015) um dos maiores desafios do que ele chama de cartografia da controvérsia é encontrar o ponto de equilíbrio entre legibilidade e complexidade desse mapeamento. Isso, pois, traçar todas as controvérsias levará o pesquisador a possuir um mapa enorme e detalhado, ou seja, “se simplificar muito pouco, o mapa será tão grande quanto um território e, portanto, inútil” (p.76). No entanto, se o mapa for extremamente simplificado provavelmente silenciará vozes, conflitos e desacordos importantes para a compreensão do fenômeno estudado.

Por fim, Latour (2005) argumenta a importância das controvérsias, uma vez que desempenham um papel crucial na construção da realidade e no processo de formação de consensos.

2.3 Tradução e Inscrição

No livro “*Reassembling the Social: An Introduction to Actor-Network Theory*”, Bruno Latour (2005) discute os conceitos de tradução e de inscrição na Teoria Ator-Rede (TAR). Esses conceitos são fundamentais para compreender como os atores e as entidades constroem a realidade por meio de suas interações. Latour (2005) descreve a tradução como um processo pelo qual os atores e as entidades se conectam, comunicam e negociam para estabelecer acordos e alianças. A tradução envolve a transformação de ideias, conceitos e interesses em uma linguagem comum que possa ser entendida e compartilhada pelos diferentes atores. Por meio desse processo de tradução, as entidades são capazes de agir e influenciar a realidade. Já a inscrição, por sua vez, refere-se à forma como as entidades e os atores são “inscritos” em

redes de relações e interações. Essa inscrição ocorre por meio da atribuição de propriedades, categorias e identidades às entidades. O autor enfatiza que a inscrição é um processo ativo de estabelecimento de relações e configuração de entidades na rede.

Hussenot (2014) aponta que se o objetivo da teoria ator-rede for conseguir descrever uma associação de atores ao longo do tempo, e que se uma controvérsia puder ser desencadeada por qualquer coisa que afete ou mude a dinâmica entre os atores heterogêneos, teremos então um processo de tradução visível e rastreável, na medida em que algo é configurado e reconfigurado nas redes. Isso fica mais claro partindo da ideia de Latour (2005) quando explica que, ao usar a palavra social na TAR, deve-se partir de sua etimologia mais antiga, quando traduzida do termo original em latim *socius*, que consiste em associações, ou ainda, alguém seguindo outro alguém. Mas, pergunta-se, o que leva alguém a seguir outra pessoa? É nesse sentido que surge o conceito da inscrição na TAR: inscreve-se em outro alguém com significado suficiente.

Callon (1986) foi um dos principais autores a escrever a respeito do processo de tradução e explica que envolvem quatro principais estágios que incluem: (1) a problematização, (2) o “interesse”, (3) a “inscrição” e (4) a mobilização. A etapa de problematização refere-se à identificação de um problema ou questão a ser tratada e dos atores envolvidos nessa questão. A etapa de “interesse”, por sua vez, envolve a persuasão dos atores para se envolverem na resolução do problema, tornando-se interessados no assunto. A “inscrição” refere-se ao recrutamento dos atores para participar ativamente na resolução do problema, por meio de alianças e negociações. E, por fim, a etapa de mobilização é o processo de coordenação das ações dos atores para alcançar uma solução para o problema. Em cada estágio, os atores têm diferentes papéis, poderes e interesses, que moldam a dinâmica do processo de tradução.

Para Callon (1986) a tradução é um processo e nunca uma realização completa. Tornou-se referência ao explicar em seu livro o exemplo mais conhecido desse tema: “Vieiras e pescadores” (“*Scallops and Fisherman*”). O objetivo do estudo era entender como a tradução era realizada entre diferentes atores e como o conhecimento era construído por meio desta tradução. O estudo analisou a relação entre pescadores e vieiras na Baía de St. Brieuc, na França, no final dos anos 1970. Neste exemplo, basicamente, são apresentadas duas baías, *St. Brieuc* e *Brest*, que possuem pescadores e vieiras. Após uma redução das vendas das vieiras por motivos biológicos, é realizada uma conferência científica para analisar

possibilidades de aumento da produção de vieiras. Nessa conferência, três pesquisadores, que não conhecem informações específicas sobre desenvolvimento da vieira, mas que possuem conhecimento prévio sobre uma técnica de cultivo intensivo que promete aumentar os estoques de vieira, apresentam essa técnica aos pescadores e membros da comunidade científica. No entanto, o resultado *a posteriori* mostrará uma diminuição dos estoques de vieira. O autor apresenta este caso buscando exemplificar possíveis falhas de tradução que ocorrem quando não há representatividade de todos os interesses dos atores de uma rede. Isto ocorre pois, inicialmente, vieiras, pescadores e a comunidade científica não formam uma rede. A partir da associação feita pelos três pesquisadores, é criada a relação entre eles, e os três pesquisadores assumem um papel de tradutores dos interesses dos demais atores. No entanto, não há conhecimento suficiente dos tradutores dos interesses dos atores dessa rede, gerando uma falha de tradução que levará a diminuição da população de vieiras. O caso das “vieiras e pescadores” elucida também a complexidade em classificar as “relações de poder”. Ou seja, compreender quem são os atores e as redes de associação, visto que, os três pesquisadores inicialmente consideraram apenas três atores dentro dessa rede, vieiras, pescadores e comunidade científica. Mas, ao final, os três pesquisadores se tornam um quarto ator, que assume um papel principal, agindo como tradutor dentro desta rede.

O mecanismo de tradução que ocorre no exemplo de Michel Callon (1984) é baseado em quatro etapas, em que a primeira consiste na chamada “Problematização”. Nessa etapa os atores principais, que são os três pesquisadores, tornam-se indispensáveis para as outras entidades, que são vieiras, pescadores e comunidade científica, ao definir a natureza do problema. Estimulam os outros atores a aceitarem um caminho a seguir, que seria o programa de pesquisa, que se torna, então, o ponto de passagem obrigatório reconhecido entre o global e o local; essa problematização é seguida pelo chamado “Interesse”, no qual existe a persuasão por parte do ator principal de outros atores, que passam a ser conscientes da necessidade de uma mudança. O terceiro passo deste processo de tradução seria a “Inscrição”, em que os atores principais definem os papéis a serem desempenhados e a forma como os demais atores se relacionarão nessas redes. E, por fim, a “Mobilização”, na qual os atores principais se transformam em representantes ou porta-vozes dos demais atores.

Callon (1986) argumenta que esse processo de tradução é uma rede de relações em constante mudança, e que os atores envolvidos estão constantemente negociando suas posições dentro dessa rede. Ele argumenta que a tradução não é simplesmente uma questão de transferência de conhecimento, mas é um processo de construção conjunta de conhecimento

através de negociação e ação coletiva. O experimento das vieiras e dos pescadores é um exemplo de como a teoria da tradução de Callon pode ser aplicada para entender como a inovação ocorre em uma comunidade. Ele destaca a importância da colaboração entre diferentes atores e da negociação constante para alcançar objetivos comuns.

Para identificar o ponto de passagem obrigatório em um processo de tradução, Jorge et al. (2019) sinalizam, em seu trabalho, os quatro momentos da tradução de Callon da maneira como é apresentado no Quadro 1.

Quadro 1 – Quatro etapas da tradução de Callon

Nome da Etapa	Resumo
Problematização	IPSAS em perspectiva global é uma ferramenta útil para melhorar a responsabilidade governamental, a qualidade e confiabilidade das informações e, a utilidade dos relatórios financeiros. A predominância das IPSAS se deve, em parte, às características das normas baseadas nas IFRS, que desempenham um papel importante.
Interesse	O IPSASB publicou normas, mas também estudos e relatórios de pesquisa para despertar o interesse de muitos atores nas reformas contábeis do setor público (com foco nos benefícios do regime de competência) IPSASB traduziu as IPSAS para vários idiomas permitindo que sejam compreendidas por potenciais adotantes.
Inscrição	A inscrição nas IPSAS começou quando muitas organizações internacionais decidiram adotá-las. A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) publicou demonstrações financeiras de acordo com as IPSAS em 2000.
Mobilização	No momento, muitos países adaptaram (ou estão em processo de adaptação) seus sistemas de contabilidade do setor público às IPSAS, considerando-os como chave para produzir melhores informações financeiras. Outros países que ainda não introduziram as IPSAS têm isso em seus planos futuros. As IPSAS tornaram-se de fato uma referência internacional para a avaliação das práticas de contabilidade governamental em todo o mundo.

Fonte: Elaborado pela autora com base em Jorge et al. (2019)

Por fim, destaca-se que, para Callon (1986), a tradução é um processo que envolve a negociação e a adaptação de conceitos e valores entre os atores envolvidos, bem como a mobilização de recursos técnicos, financeiros e humanos para viabilizar a implementação de soluções propostas.

2.4 Mediação e Intermediação

Latour (2005) enfatiza em seu trabalho a importância da diferença das noções de intermediário e mediador na teoria ator-rede, especialmente na materialização de uma rede. Um intermediário é quem (ou o que) transporta significado ou força sem transformação, ou seja, o que foi dito inicialmente é o que será recebido no fim. Já o mediador transforma, traduz, distorce e modifica o significado ou, ainda, os próprios elementos carregados.

O autor explica ainda que a mediação pode levar a múltiplas direções, ou diversos *outputs*, dada a complexidade de mensuração do impacto dessa transformação, enquanto o intermediador leva a uma direção apenas, como pode ser visto no trecho a seguir escrito por Latour (2005, p. 59, tradução livre):

Para intermediários, não há mistério, uma vez que as entradas predizem as saídas razoavelmente bem: nada estará presente no efeito que não esteja na causa. Para os mediadores, a situação é diferente: as causas não permitem deduzir efeitos porque simplesmente oferecem ocasiões, circunstâncias e precedentes. Como resultado, muitos alienígenas surpreendentes podem aparecer no meio.

Logo, entende-se que os intermediários mantêm as associações sociais invisíveis e acabam por receber um significado social atribuído e construído pelo pesquisador. Como mediadores, as descrições dos informantes são visíveis, podem ser disseminadas e reconhecidas (Braga & Suarez, 2018).

Segundo Stanforth (2006), no caso dos intermediários, o ator é quem cria esse intermediário, inscrevendo nele um significado social, encontrados na forma de textos, artefatos técnicos, dinheiro ou habilidades humanas. Os objetos, pela própria natureza de suas conexões com os humanos, rapidamente deixam de ser mediadores para serem intermediários, não importa o quão internamente complicados possam ser (Latour, 2005).

Na concepção de redes, as mediações ganham destaque e apontam para um processo de constante redefinição. Todo mediador é entendido como seres/agenciamentos que não são nem puros humanos e nem puros não-humanos. Tais mediações geram redefinições da realidade, tecendo novas geografias e novos controles (Nobre & Pedro, 2010). Essa ideia corrobora com Latour (2005) que admite que as pressões exercidas por mediadores e pelos intermediários são diferentes.

Para Latour (2005), “a TAR é feita para agir através de uma grande rede de mediadores e seus muitos laços” (p. 217). E mesmo sem saber como todos esses atores estão

conectados, acredita-se que estejam conectados e que, ao mesmo tempo, estão exercendo forças um sobre o outro, mudando sistematicamente a estrutura, criando padrões e posições.

Isso não é feito pelo transporte de uma força que permaneceria a mesma por toda parte, como uma espécie de intermediário fiel, mas pela geração de transformações manifestadas pelos muitos eventos inesperados, disparados nos outros mediadores, que os seguem ao longo da linha (Latour, 2005, p.107).

2.5 Revisão da Literatura sobre Implementação das IPSAS

No início da pesquisa, em meados de 2020, foi crucial realizar uma revisão de literatura abrangente sobre as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) e seus estágios de implementação. Essa etapa se mostrou fundamental para obter uma compreensão aprofundada do tema e delimitar claramente o problema de pesquisa. Além disso, a análise da literatura permitiu explorar as nuances desse processo de implementação das IPSAS e examinar como essas nuances estavam sendo abordadas no contexto acadêmico.

A revisão de literatura desempenhou um papel fundamental na construção do conhecimento sobre as IPSAS, fornecendo um panorama abrangente dos principais conceitos, teorias e perspectivas relacionadas à implementação dessas normas contábeis no setor público. Ao investigar as abordagens adotadas por pesquisadores e acadêmicos, pesquisadoras e acadêmicas, foi possível identificar lacunas de conhecimento e áreas de debate que ainda demandavam uma análise mais aprofundada. Além disso, a revisão da literatura permitiu traçar uma linha de base sólida para o desenvolvimento da pesquisa, estabelecendo uma compreensão clara do estado atual do conhecimento acadêmico sobre as IPSAS e fornecendo um ponto de partida para a investigação dos aspectos mais sutis desse processo de implementação.

Corroboramos com Sasso & Varela (2020), que explicam que “a complexidade do processo de produção de padrões de alta qualidade, assim como da sua adoção e implementação, tem levado ao estudo de diferentes objetos e sob abordagens teóricas e metodológicas diversas” (p. 80). Nesse sentido, importantes revistas acadêmicas do setor público vêm publicando edições temáticas, compilando estudos a respeito da discussão das IPSAS, como a revista *Public Money and Management* e a revista *International Journal of Public Sector Management*. Assim, nos últimos cinco anos, observa-se um aumento, tanto em publicações nacionais quanto internacionais, de estudos de revisão de literatura com o mesmo foco, trazendo novas teorias e olhares para as questões de adoção e de implementação das IPSAS, que já ocorre há 20 anos, desde que a primeira norma foi emitida.

Com foco mais específico nos avanços e desafios dos 12 anos do anúncio da adoção das IPSAS no Brasil, Sasso & Varela (2020) citam a ocorrência do pluralismo teórico nas publicações, nacionais e internacionais, do tema, relacionadas ao país, a partir de uma revisão dos estudos publicados em periódicos classificados nos estratos A1 e A2 do Qualis, obtidas no portal da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes). A

implementação das IPSAS pelo Brasil tem ocorrido de forma gradual, mas obrigatória desde o final de 2015. Dessa forma, Sasso & Varela (2020) desmembraram sua análise das publicações que incluíram o Brasil em dois momentos: de 2009 até 2015; e, entre 2016 até 2020. É importante destacar que essa pesquisa se revelou crucial na identificação de direções e caminhos de estudo promissores, os quais serviram como ponto de partida para a presente revisão de literatura. As descobertas e *insights* obtidos nesse estudo prévio forneceram uma base sólida para a exploração mais aprofundada do tema, permitindo uma análise abrangente e sistemática das obras acadêmicas relevantes.

Em seu primeiro período de análise, de 2009 a 2015, o estudo de Sasso & Varela (2020) indica que o Brasil é objeto de duas pesquisas internacionais e sete pesquisas nacionais e que essas pesquisas possuem caráter similar às pesquisas publicadas até 2008, que objetivaram identificar a aderência do Brasil às IPSAS.

Em seguida, Sasso & Varela (2020) analisam o período de publicações ocorridas a partir de 2016, ou seja, a partir da implementação obrigatória e gradual. Esse período contou com quatro pesquisas internacionais, 11 pesquisas nacionais e, ainda, duas pesquisas com pesquisadores nacionais (como 1º autor) e pesquisadores internacionais. E, nesse cenário, constatam o pluralismo de abordagens teóricas citando que “em publicações de pesquisadores brasileiros, quando utilizam uma base teórica, fazem-no, principalmente, por meio da teoria institucional; enquanto a linha de *New Public Management* (NPM) aparece exclusivamente nas publicações de pesquisadores estrangeiros” (p. 95).

Por fim, as autoras reforçam que, no Brasil, a implementação dos procedimentos contábeis patrimoniais (PCP), com base nas normas internacionais, não tem acompanhado a decisão do governo de convergir às IPSAS. Essa afirmação é feita com base nos questionamentos trazidos por Polzer et al. (2020), em seu trabalho intitulado “*Does your walk match your talk?*”. Esse trabalho, por sua vez, verificou a difusão das IPSAS em países em desenvolvimento e desenvolvidos, indicando que existem diferenças substanciais sobre a forma que os países reconhecem ter enfrentado os grandes desafios de implementação e até que ponto os benefícios da reforma foram alcançados.

Além disso, Sasso & Varela (2020) sugeriram como possibilidade para pesquisas futuras aprofundar a investigação com base em abordagens teóricas diferentes, como é o caso da Teoria Ator-Rede (TAR). Essa recomendação aponta para a necessidade de explorar perspectivas teóricas alternativas que possam fornecer uma compreensão mais abrangente e

aprofundada dos temas relacionados à implementação das IPSAS. Novas abordagens teóricas complementares podem enriquecer o conhecimento existente e fornecer novos insights sobre o assunto em estudo.

Com base nos estudos mencionados anteriormente, e seguindo o modelo proposto por Sasso & Varela (2020) para revisão de literatura, foi decidido realizar uma pesquisa de revisão de literatura com foco nas investigações relacionadas à implementação das IPSAS. Explicando, brevemente, a metodologia aplicada para a revisão de literatura foi a de caráter exploratório. Utilizou o levantamento de dados bibliográficos de artigos científicos para a exploração de estudos relacionados ao tema, em 2021, a partir das seguintes bases de dados: Capes, Scopus, Google Scholar e *Scientific Electronic Library Online* (SciELO). Buscou-se publicações utilizando a seguinte combinação de palavras: implementação (*implementation*), IPSAS, *Accrual Accounting*, adoção (*adoption*) e *accrual-based*. Os critérios de inclusão foram artigos publicados em periódicos nos estratos A1, A2, B1 e B2 do Qualis da Capes, na área de avaliação de Administração, Contabilidade e Turismo, nos períodos de 2006 até 2020, totalizando em 24 artigos. O Quadro 2 apresenta as classificações Qualis (2013- 2016) dos periódicos dos estudos analisados.

Quadro 2: Periódicos analisados conforme classificação no Qualis

A1	International Journal of Public Sector Management
	Public Money & Management (PMM)
	Public Administration and Development
	Accounting, Auditing and Accountability Journal
	International Review of Administrative Sciences
A2	Brazilian Administration Review (BAR)
	Revista de Contabilidade e Organizações (RCO)
	Revista Contemporânea de Contabilidade (RCC)
	Revista de Administração Pública (RAP)
	Accounting in Europe
	International Journal of Public Administration
B1	Cuadernos De Administración
	Procedia - Social and Behavioral Sciences
B2	Journal of Accounting in Emerging Economies

Fonte: Elaboração própria (2022).

A seguir, serão apresentados os estudos selecionados com o objetivo de aprofundar a compreensão da trajetória de implementação das *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) em nível global. Esses trabalhos foram escolhidos de forma criteriosa seguindo a sistemática apresentada acima, visando analisar os diferentes aspectos relacionados ao processo de implementação das IPSAS em diferentes contextos e países.

Por meio dessas investigações, buscou-se obter uma visão abrangente e embasada sobre os desafios, avanços, impactos, teorias e práticas adotadas durante o percurso de implementação dessas normas contábeis no mundo. A análise desses estudos aprofundará a compreensão da complexidade inerente à adoção e implementação das IPSAS.

Os trabalhos iniciais identificados possuem foco nos países europeus. Czonnolly & Hyndman (2006) investigam a implementação da contabilidade de regime de competência no setor público do Reino Unido. O estudo envolveu entrevistas semiestruturadas com atores-chave envolvidos na implementação e manutenção dessa contabilidade na Irlanda do Norte, analisando as experiências nesse contexto. Os resultados mostram que a implementação real da contabilidade de regime de competência difere significativamente do que foi apresentado nas publicações governamentais pré-implementação, resultando em um sistema complexo e dispendioso que proporcionou poucos benefícios até o momento. Os pesquisadores destacam a existência de reivindicações excessivamente otimistas e ocultação dos custos associados. Apesar das limitações do estudo de caso em relação à generalização dos resultados para além do contexto da Irlanda do Norte, observa-se que as operações e desafios relacionados à contabilidade do setor público são comuns a todos os órgãos do setor público do Reino Unido. O estudo destaca-se por oferecer argumentos instigantes sobre os benefícios e desvantagens da implementação da contabilidade de regime de competência no setor público do Reino Unido no início dos anos 2000.

A seguir Grossi (2009) contribuiu com a literatura sobre implementação das IPSAS a partir do debate sobre o efeito potencial dos relatórios financeiros consolidados (*consolidated financial reporting* - CFR) nos governos locais da Itália. Conclui que, ao tornar as demonstrações financeiras individuais mais comparáveis, houve um aumento da crescente pressão pela adoção dos CFR, que, por sua vez, estaria estimulando a implementação das IPSAS pelas entidades do setor público. O autor observa que a implementação das IPSAS na

Itália até tem como impulsionador leis focadas em mudanças contábeis. Uma dessas leis é a Lei do Governo Local, de 1995, que pretendia mudar significativamente o sistema tradicional de contabilidade de caixa e orçamento, mas pela falta de obrigatoriedade de aplicação, a esperada disseminação da contabilidade de competência não havia sido conquistada até o resultado de sua pesquisa, seja por problemas técnicos, falta de percepção dos benefícios ou, ainda, por falta de pessoal especializado.

Já Brusca et al. (2013), realizaram um estudo que inicialmente buscou examinar as implicações da implementação das IPSAS na Espanha. No entanto, devido à escassez de evidências publicadas na Espanha, não foi possível realizar uma avaliação adequada. Portanto, o artigo concentrou-se nos fatores que contribuíram para a legitimação das IPSAS na Espanha, considerando as implicações da adoção dessas normas no país. É importante destacar que os autores observam que houve múltiplas influências sobre o governo espanhol para harmonizar suas normas contábeis com o que ele percebe como as normas internacionais e melhores práticas, assim como havia o desejo político de demonstrar melhorias na prestação de contas do setor público, juntamente com o desejo de alinhar a contabilidade do setor público com a contabilidade empresarial, sendo a harmonização com as IPSAS vista como o melhor caminho a seguir. Embora tenha havido influências múltiplas e um desejo político de alinhar a contabilidade do setor público com as normas internacionais, até a data do estudo, não houve debate adequado sobre a adequação da harmonização com as IPSAS para a Espanha, como a utilidade das IPSAS e a perda de soberania.

Vale destacar que o caso mencionado no texto pode ter repercussões no caso brasileiro em relação à adoção das IPSAS. Embora cada país tenha suas particularidades, existem algumas influências e fatores comuns que podem ser considerados.

Em primeiro lugar, a discussão sobre a adoção das IPSAS no Brasil pode ser impulsionada pela relevância internacional dessas normas. Se outros países, como a Espanha, estão adotando as IPSAS como forma de alinhar suas práticas contábeis com as normas internacionais, isso pode influenciar no debate no Brasil.

Além disso, a pressão exercida por instituições supranacionais, como a União Europeia e a ONU, para a adoção das IPSAS também pode afetar o contexto brasileiro. Se essas instituições estão promovendo ativamente as IPSAS como padrão contábil no setor público, o Brasil pode sentir a necessidade de acompanhar essa tendência global.

Outro aspecto relevante é a legitimação das IPSAS por meio do respaldo de órgãos reguladores, profissionais e especialistas acadêmicos. Se esses atores desempenharem um papel importante na promoção e apoio às IPSAS, isso pode influenciar o debate e a adoção dessas normas no Brasil.

No entanto, é importante ressaltar que o caso brasileiro possui suas próprias dinâmicas e desafios específicos. Considerações sobre a adequação das IPSAS à realidade do país, como sua utilidade, custos de implementação e possíveis impactos na soberania nacional, também devem ser levadas em conta.

A partir de 2014, com a publicação do “*Conceptual Framework For General Purpose Financial Reporting By Public Sector Entities*” pelo IPSASB pode ter relação com o aumento do número de trabalhos com temática relacionada à implementação das IPSAS. Isso dado que *Conceptual Framework* é visto como um guia que contém diretrizes importantes para a transição de um país que utiliza o regime de caixa para o regime de competência. Nesse contexto, ainda no cenário europeu, Manes Rossi et al. (2014) examinaram a possibilidade de implementação da proposta do *Conceptual Framework* (CF) pelos países europeus. A partir do conceito de harmonização e das teorias da agência, teoria institucional e determinismo ambiental, os autores destacam que diferenças estruturais ocorrem dentro e entre os países, mostrando que ainda existe muito trabalho para obter a harmonização implícita no CF do IPSASB.

Pode-se observar em revistas de grande impacto, a publicação de trabalhos sobre implementação das IPSAS com foco no Brasil ou, ainda, de estudos que consideravam o país em sua análise. Dessa forma, Gama et al. (2014) estudaram os meios de implementação dos sistemas de informação contábil e destacaram que, em geral, essa implementação é realizada pelos países por meio de duas abordagens: a *top-down* ou *bottom-up*. No entanto, no caso brasileiro, a forma como se tem conduzido a implementação não se encaixa em nenhum desses dois modelos, e sim em um terceiro modelo denominado pelos autores como “*middle-up-down*”. Isso se deve à presença dos chamados grupos consultivos no processo de implementação, em que membros da União, estados e municípios têm a possibilidade de apresentar o contexto de suas realidades, desafios e oportunidades no processo de escolha das políticas contábeis, uma vez que deverão ser implementadas por eles posteriormente.

Cardoso et al. (2014) enriqueceram a discussão sobre como a implementação das IPSAS está ocorrendo no Brasil. Os autores explicam que a contabilidade governamental brasileira está sendo afetada por dois processos de reforma: a implementação da contabilidade de regime de competência e a convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS). O estudo constata que a reforma contábil tem duas origens: a necessidade de preparar informações de contabilidade de custos (anos 2000) e a exigência de convergência com as IPSAS (ano de 2009). No processo, a STN tem exigido a adoção de algumas políticas contábeis sofisticadas que estão além da capacidade das plataformas de tecnologia da informação instaladas nos governos central e locais, o que levou ao adiamento de alguns aspectos de sua implementação. Por esses e por outros motivos, alguns tribunais de contas estaduais não estavam exigindo o cumprimento de algumas das normas emitidas pela STN, o que prejudicava a comparabilidade das informações contábeis preparadas por diferentes entidades do setor público brasileiro.

Com a difusão das normas, conceitos e experiências entre os países foram identificados 20 artigos sobre implementação nos períodos entre 2016 e 2021. Em 2016, os autores começaram a ver que a experiência não seria tão tranquila quanto se pensava e os problemas de implementação começaram a surgir. Na Europa, os estudos de Pontoppidan & Brusca (2016) e Brusca & Martínez (2016) observam que as diferenças e dificuldades no momento da implementação do padrão IPSAS entre os países levaram a Comissão Europeia à decisão de desenvolver as Normas Europeias de Contabilidade do Setor Público (EPSAS) como estratégia para harmonizar as práticas contábeis do setor público na União Europeia. No caso da Indonésia, Maimunah (2016) através da base teórica da NPM, mostra que apenas 68,8% dos 25 setores de uma unidade de governo local estão, de fato, implementando o regime de competência.

Problemas na execução também foram identificados na América. Araya-Leandro et al. (2016) identificaram que em países da América Central, como Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicarágua e Panamá, a qualidade das demonstrações financeiras anuais apresentadas estavam longe do esperado, em comparação com as recomendações do IPSASB, concluindo que era preciso criar novas estratégias de implementação das IPSAS. Já no contexto da América Latina, mais precisamente, América do Sul, Brusca et al. (2016) observa que, até 2016, seis países haviam iniciado processos relacionados à implementação das IPSAS, sendo eles Peru, Costa Rica, Colômbia, Brasil, Chile e Uruguai. Outros 10 países ainda estavam avaliando qual seria o caminho a seguir. Nesse cenário, nos países que estavam

em processo de implementação, apesar dos atores-chaves dos processos enxergarem aspectos muito benéficos, uma das principais barreiras da implementação tem sido a necessidade de treinamento e tecnologias para a implementação, cujo resultado vem desacelerando o processo nos países e a introdução tem sido mais legal do que prática. Por fim, os autores admitem que, em 2016, ainda era um pouco cedo para avaliar as principais implicações e características da implementação das IPSAS nos países da América Latina. Mas garantem a relevância do tema para futuros pesquisadores, uma vez que a maioria dos países da América Latina está envolvida em intensos processos de reforma dos sistemas de gestão das finanças públicas.

A partir dos estudos, nota-se a dificuldade dos países na implementação das IPSAS. Hepworth (2017) indaga se a implementação das IPSAS, ainda mais em países em desenvolvimento, seria uma reforma apropriada. Conclui-se que a mera disponibilização das informações no padrão IPSAS não leva a nada, a menos que alguém use essas informações. O autor ainda explica que as IPSAS precisam abordar também, de forma realista, como as reformas devem ser implementadas, por quem devem ser implementadas, com que recursos devem ser (ou são) implementadas e quando devem ser (ou são) implementadas e, ao fazê-lo, deve-se levar plenamente em conta a economia política local, especialmente em países em desenvolvimento, como o Brasil. Assim, para o autor, a reforma contábil baseada em IPSAS só seria apropriada a menos que fosse precedida ou, ainda, acompanhada por outras reformas gerenciais.

Em 2018, no que tange à temática da implementação das IPSAS, destacam-se dois trabalhos com abordagens metodológicas distintas. O primeiro é o de Morás & Klann (2018) em que, a partir da ideia de que o contador público é essencial para o processo de implementação, os autores buscaram analisar qualitativamente a percepção dos contadores públicos de um Estado brasileiro em relação às IPSAS. Eles, assim, evidenciam que existe uma carência de profissionais especializados na área pública no Brasil que entendam e aceleram o processo de implementação das NBC TSP (normas brasileiras baseadas nas IPSAS) nos municípios, por exemplo. Morás & Klan (2018) exploraram as medições do nível de implementação das IPSAS baseadas no regime de competência do governo e testaram as medidas associadas à transparência fiscal do governo central. O trabalho de Kartiko et al. (2018) também é um destaque pois os autores buscaram explorar a partir de dados em painel as medições do nível de implementação das IPSAS dos governos e testar as medidas associadas à transparência fiscal em 77 países. Os autores atribuem pontuações relacionadas

ao nível de atendimento dos requisitos para validade externa e sua evidência sugere que os governos centrais devem implementar estrategicamente as IPSAS baseadas no regime de competência.

Já a partir de 2019, o pluralismo teórico foi destacado por Sasso & Varela (2020) e torna-se nítido nos estudos sobre implementação das IPSAS. Até então, os estudos dificilmente discriminavam a sua base teórica. Isso pode ser atribuído ao caráter exploratório dos estudos de implementação, que buscaram entender o que estava acontecendo sem tanta preocupação com o arcabouço teórico. Nessa nova vertente, Baskerville & Grossi (2019) analisaram o caso da Nova Zelândia, observando os processos de globalização em torno da implementação das IPSAS. De acordo com os autores, a globalização pode ser melhor compreendida usando o institucionalismo sociológico. Logo, eles utilizam da teoria neo institucional, que é uma variante da teoria institucional, para compreender os processos de legitimidade durante a adaptação (difusão) de padrões, como as IPSAS.

Mbelwa et al. (2019) investigou fatores que resultaram na implementação efetiva das reformas da contabilidade de exercício no Governo Central da Tanzânia por meio da teoria institucional. Os autores concluem que não basta apenas adotar padrões contábeis, mas também saber que a implementação efetiva está ligada diretamente a uma reforma gerencial, que incorpora mudanças em aspectos mais amplos dos mecanismos institucionais e de *accountability*.

Lima e Lima (2019) afirmam que ainda é pequeno o número de estudos empíricos sobre a implementação das IPSAS nos países latino-americanos e procuraram analisar a experiência brasileira no processo até o ano de 2017 por meio da lente da teoria institucional. As autoras identificaram que no caso brasileiro existe uma diversidade de atores e que a participação desses atores no processo é uma questão básica para que ocorra uma implementação adequada e rápida. A pesquisa aponta o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e o Tribunal de Contas da União (TCU) como os principais responsáveis pelo processo de convergência no Brasil, mas mostrou, também, que outros atores-chave podem estar incluídos dentro dos grupos e câmaras técnicas. Os atores principais apontados pelas autoras inicialmente como principais, que são a STN, o CFC e o TCU, não estão agindo de forma conjunta em relação ao comando da convergência às IPSAS no Brasil. Os resultados mostram que nos primeiros anos o CFC foi o mais atuante, emitindo marcos significativos da contabilidade aplicada ao setor público brasileira. No

entanto, posteriormente, para os entrevistados, a percepção é de que foi a STN quem passou a orientar o processo de convergência brasileiro, emitindo normas, informando sobre os termos de aplicação dos procedimentos contábeis convergentes, editando manuais e instruções práticas, realizando treinamentos. Quanto ao papel desempenhado pelo TCU, não se acredita que ele atue ativamente para a implementação.

Observa-se que a teoria institucional, é um dos arcabouços teóricos mais recorrentes nos estudos sobre implementação das IPSAS. A teoria institucional busca explicar o “processo de legitimação nas organizações e no entendimento dos padrões e processos de mudança organizacional, por enfatizar o papel das regras e convenções que influenciam na maneira como as organizações e sociedade se comportam” (Soeiro & Wanderley, 2019, p. 292). Sendo assim, a escolha dessa base teórica nos estudos a respeito da implementação das IPSAS fornece informações sobre o processo de implementação sob um olhar das mudanças contábeis realizadas, ou ainda, dos problemas advindos dessas mudanças.

Em 2020, destaca-se o trabalho de Alsharari (2020) que buscou olhar além dos resultados da implementação, para levar em conta as complexidades dos fatores que impulsionam e moldam os processos cumulativos de mudança contábil na Jordânia. Teve, ainda, o estudo com Brasil e Colômbia, de Neves e Gómez-Villegas (2020), em que discutem, principalmente, a respeito da pressão exercida nos governos para a adoção e as dificuldades da implementação.

Também com foco no processo de mudança contábil, a teoria da contingência é, por vezes, utilizada. Para Gorla e Lavarda (2012), “[a] teoria contingencial dá ênfase ao modo pelo qual determinada contingência, como a tecnologia ou o ambiente, afeta o desenvolvimento e funcionamento das organizações” (p. 2). No Brasil, Marques et al. (2020) investigaram a percepção dos contadores públicos brasileiros sobre adoção e implementação das NBC TSP com base na teoria da contingência, considerando a incerteza ambiental como fator contingencial externo e a estrutura organizacional e a estratégia de implementação como fatores internos. Os autores concluíram que, no país, existe a necessidade de importantes mudanças organizacionais, estruturais, culturais, assim como a sensibilização da alta administração e da competência técnico-profissional.

Mesclando a teoria contingencial com a NPM, Lokuwaduge & De Silva (2020) analisaram o caso do Sri Lanka e revelam até que ponto as instituições do setor público do Sri Lanka implementaram os padrões contábeis baseados em IPSAS e as limitações, concluindo

que nos países em desenvolvimento, o setor público enfrenta problemas práticos devido à capacidade institucional limitada, alto envolvimento político e burocracia na tomada de decisões.

A tendência de busca de reformas nos sistemas contábeis é um dos aspectos mais importantes da Nova Gestão Pública (NPM) e a diversidade nos sistemas de informação financeira pública criou uma necessidade de harmonização, resultando na elaboração das IPSAS (Christiaens et al., 2015, p. 159). Olhando sob essa perspectiva, os estudos de Azevedo et al. (2020) e Rincón-Soto & Gomez-Villegas (2020) foram classificados como estudos que abordam o tema de implementação sob a ótica da NPM, juntamente com a literatura sobre reformas contábeis do setor público. Azevedo et al. (2020) exploram a relação entre o sucesso (ou fracasso) da implementação das IPSAS e a dependência dos Sistemas de Informação de Gestão Financeira (FMIS) nos governos locais do Brasil, comparando as IPSAS que são altamente dependentes de softwares para a sua execução, com as não dependentes, no período entre 2015 e 2017, identifica fatores e condições que, no contexto da América Latina, influenciam a adoção e a implementação das IPSAS. No entanto, em ambos os estudos se nota influências da teoria institucional.

Por fim, no que tange a temática de implementação das IPSAS, o trabalho de Gómez-Villegas et al. (2020) contribui para a discussão citando como inovação o trabalho de Jorge et al. (2019) que aplicou a Teoria Ator-Rede (TAR) para concluir a existência de uma rede de influência internacional encabeçada pelo IPSASB em torno das decisões dos países para realizar reformas contábeis e adoção das IPSAS.

Enfim, após a análise de literatura acima, entendeu-se que para compreender a implementação das IPSAS no Brasil seria importante compreender também como o processo está ocorrendo na prática e identificar os atores que estão desempenhando um papel influente nessa rede. Além disso, a análise da aplicação da teoria ator-rede se mostra relevante para examinar esse fenômeno por permitir compreender as narrativas e estruturas que estão sendo construídas em torno dessa implementação. Através dessa abordagem, é possível obter uma visão mais completa das dinâmicas e interações que moldam a implementação das IPSAS no contexto brasileiro.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo é apresentada a metodologia usada para alcance dos objetivos dessa dissertação, que buscou identificar quem quem são os atores principais no contexto da implementação das normas IPSAS no Brasil e, a partir desse entendimento, compreender como a discussão sobre como as IPSAS se constitui em um ponto de passagem obrigatório para que ocorra a implementação das normas.

3.1 Etapas da pesquisa

Para trilhar o caminho dessas respostas, foi necessário o cumprimento de alguns passos lógicos, que não necessariamente são regras para a utilização da teoria ator-rede nas pesquisas de ciência social aplicada, mas que trilharam o caminho para atingir o objetivo desta pesquisa e que por isso são descritos abaixo:

- I. Entender o processo de implementação das IPSAS no Brasil e onde, isto é, em quais espaços estariam sendo realizadas discussões relevantes sobre o tema, essa etapa que foi realizada em 2020.
- II. Identificar uma possível rede de atores envolvidos que atendessem aos critérios da TAR, ou seja, que possuíssem atores humanos e não humanos que se relacionam em torno de um fenômeno, etapa realizada em 2022.
- III. Identificar controvérsias mensuráveis que atendessem aos critérios da TAR, como, por exemplo, opiniões divergentes sobre um tema, etapa realizada em 2022.
- IV. Realizar uma análise das relações entre os atores e seus posicionamentos por meio das gravações das reuniões da CTCNF, realizadas durante os anos de 2020 a 2022. Essa é uma etapa fundamental deste estudo. As reuniões da CTCNF foram selecionadas devido ao seu papel relevante na elaboração e revisão das normas contábeis e fiscais aplicadas ao setor público. Durante os anos mencionados, observou-se uma discussão que revisita os conceitos de caixa e equivalente de caixa, o que torna essas reuniões um contexto propício para analisar as perspectivas e argumentos dos atores envolvidos nesse processo; etapa realizada em 2023.
- V. Contar a história das discussões em forma de narrativa a fim de entender a construção e maturidade do tema entre os atores, etapa realizada em 2023.

- VI. Realização de codificação com base na teoria fundamentada, que consiste em pelo menos duas fases: codificação inicial e focada (Charmaz, 2006, p. 42). A teoria fundamentada, também conhecida como *Grounded Theory*, é uma abordagem metodológica desenvolvida pela socióloga Bárbara Charmaz em seu livro “*Constructing Grounded Theory: A Practical Guide through Qualitative Analysis*”, em 2006. Essa abordagem tem como objetivo gerar teorias a partir dos dados coletados em pesquisas qualitativas, de forma sistemática e fundamentada nas próprias evidências coletadas. Ao invés de começar com uma teoria prévia, a teoria fundamentada busca fazer emergir dos dados, por meio de um processo de codificação, categorização e análise comparativa. Essa etapa foi realizada em 2023.
- VII. Categorizar e organizar os dados de pesquisa para análise. Inicialmente, foram atribuídos códigos de entendimento da discussão a trechos específicos de texto, transcrições de áudio/vídeo ou documentos relevantes (Apêndice 1). Em seguida, foram utilizados códigos específicos com foco nos três aspectos da contabilidade aplicada ao setor público brasileira: fiscal, orçamentária e patrimonial (Apêndice 2). Para realizar essa codificação, foi utilizado o software MAXQDA, que permitiu codificar as transcrições das videogravações e os documentos relacionados. Além disso, na fase de codificação, houve um direcionamento para as falas específicas de cada membro da CTCONF. Essa etapa foi realizada em 2023.
- VIII. A análise dos atores não humanos consiste em uma análise comparativa entre o MCASP (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público) de 2018 e a nova edição de 2021, com o objetivo de verificar possíveis alterações no tratamento e na compreensão do tema relacionado a caixa e equivalente de caixa. Além disso, foi realizada uma análise do PCASP (Plano de Contas Aplicado ao Setor Público) ano após ano, no período de 2020 a 2023, com foco nas mudanças ocorridas nos planos de contas 1 e 6 (Anexo 2). Essa etapa foi realizada em 2023.
- IX. Analisar os dados a fim de responder às questões de pesquisa e elaborar o relatório final. Etapa concluída em 2023.

3.2 Fontes de evidência

O material usado para esta pesquisa consistiu na análise de 16 horas e 23 minutos transcrições de reuniões disponíveis no youtube e no site da CTCONE, com confiabilidade da *Google Speech-to-Text* de até 85% de informações fidedignas, também revisadas pela pesquisadora, além dos documentos disponibilizados e relacionados ao tema.

A seleção dos documentos foi baseada em critérios previamente estabelecidos, como a relevância para a pesquisa, atendendo ao critério de se o assunto tratado se relacionava ao tema de caixa e equivalente de caixa, e a confiabilidade da fonte, site oficial da CTCONE, conforme listado no Quadro 3.

O conjunto do material analisado, ou seja, o corpus de pesquisa, é composto por mais de 180 páginas de documentos.

Quadro 3 – Material usado para análise, por tipo extensão

#	Nome	Extensão	Tipo
1	1ª REUNIÃO EXTRAORDINÁRIA	03:18:40	Videograções
2	CONTINUAÇÃO DA 1ª REUNIÃO EXTRAORDINÁRIA	02:45:35	Videograções
3	29ª CTCONE	02:40:45	Videograções
4	30ª CTCONE	03:35:15	Videograções
5	4ª REUNIÃO EXTRAORDINÁRIA	01:52:10	Videograções
6	32ª CTCONE	02:11:27	Videograções
7	Apresentação Caixa e Equivalentes de Caixa (1ª Reunião Extraordinária)	7 páginas	Apresentação
8	Apresentação Caixa e Equivalentes de Caixa (32ª CTCONE)	20 páginas	Apresentação
9	Ata - 1ª Reunião Extraordinária	3 páginas	Ata
10	Ata - 1ª Reunião Extraordinária (Continuação)	3 páginas	Ata
11	Ata 29ª CTCONE	16 páginas	Ata
12	Ata 30ª CTCONE	16 páginas	Ata
13	Ata 4ª Reunião Extraordinária	5 páginas	Ata
14	Ata 32ª CTCONE	7 páginas	Ata

#	Nome	Extensão	Tipo
15	Consulta Pública sobre Caixa e Equivalentes de Caixa	13 páginas	Consulta
16	Informes Gerais da 29ª CTCONF	5 páginas	Informativo
17	Caixa e Equivalentes de Caixa - Informativo	20 páginas	Informativo
18	Apresentação CTCONF	21 páginas	Informativo
19	Proposta de deliberação	2 páginas	Informativo
20	Minuta Caixa e Equivalente de Caixa	7 páginas	Minuta
21	Pauta da 1ª Reunião Extraordinária CTCONF	3 páginas	Pauta
22	Pauta 29ª CTCONF	7 páginas	Pauta
23	Pauta 30ª CTCONF	30 páginas	Pauta
24	Pauta - 4ª CTCONF Extraordinária	4 páginas	Pauta
25	Pauta 32ª CTCONF	8 páginas	Pauta

Fonte: Elaborado pela autora (2023)

3.3 Estratégia de análise

O estudo tem caráter qualitativo e descritivo que, segundo Godoy (1995) busca compreender como determinado fenômeno ocorre enquanto, o caráter descritivo está ligado ao entendimento da busca do fenômeno como um todo, na sua complexidade. O autor observa também que usualmente a pesquisa qualitativa parte da perspectiva dos participantes deste fenômeno. Sendo assim, essa dissertação buscou analisar a perspectiva dos participantes por meio de suas falas e discursos durante as reuniões de discussão e deliberação da CTCONF no período de 2020 a 2022.

Raupp & Beuren (2013) explicam que a pesquisa qualitativa descritiva é amplamente utilizada em pesquisas contábeis, especialmente quando o objetivo da pesquisadora, está ligado a contribuir na atividade de registrar, analisar e classificar fatos, mas não em interferir neles, e destacam a importância da delimitação precisa das técnicas, métodos e teoria que orientarão a interpretação dos dados por parte do pesquisador.

A descrição das relações entre atores e fenômenos é uma característica fundamental da Teoria Ator-Rede (TAR), que busca capturar as narrativas dos próprios atores envolvidos e uma forma de apresentá-la seria através das narrativas. Como Labov (2008) explica, as

narrativas são uma forma de dar sentido às experiências vividas pelos indivíduos e, portanto, são cruciais para a compreensão de como os atores se relacionam com o mundo ao seu redor. Nesse sentido, esta dissertação adota uma abordagem descritiva baseada em narrativas, analisando as transcrições de reuniões e os documentos para entender as complexidades desse fenômeno a partir da perspectiva dos atores envolvidos.

A partir dos conceitos da base teórica da TAR e dentro do conjunto das discussões que cercaram as alterações no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) durante as reuniões CTCONF, primeiramente, buscou-se observar controvérsias que ocorreram entre os atores participantes ao redor da temática de caixa e equivalente de caixa e identificar quais foram os argumentos usados para tal. A partir disso, buscou-se observar se essa argumentação reflete de alguma forma o processo de implementação das IPSAS ao nível nacional no Brasil. Em outras palavras, buscou-se examinar como as discussões e posições adotadas pelos atores durante as reuniões da CTCONF teriam influência ou impactariam na implementação das IPSAS no país.

Sabe-se que atores no momento da controvérsia expõem agendas e interesses pessoais, tornando possível identificar os atores que possuem mais e/ou menos apoio em relação à implementação das normas. É importante lembrar que a teoria foi escolhida pois traz luz à ideia de que, a partir do apoio de um ator para com o outro, é possível identificar o ator mais influente em determinada rede e assim, mapear a interação dos atores principais no contexto da implementação.

A partir dessa análise buscou-se realizar uma análise de narrativa conforme proposto por Willian Labov, no livro *“TELLING STORIES: Language, Narrative, and Social Life”*, de Deborah Schiffrin, Anna De Fina e Anastasia Nylund (2008), e assim aplicar a teoria do processo de tradução de Callon sobre cada narrativa. No entanto, para aplicar a teoria da tradução de Callon em uma narrativa, é preciso seguir alguns passos. Primeiramente, é importante identificar os atores envolvidos na narrativa e entender como eles se relacionam entre si. Em seguida, é necessário identificar os interesses e objetivos de cada ator, bem como as barreiras e limitações que eles enfrentam para alcançá-los.

Dessa forma, o estudo apresenta em sua seção de resultados três discussões em forma de narrativa. A primeira narrativa é a discussão sobre rendimentos negativos de aplicação financeira de liquidez imediata ocorrida em 2020. A segunda narrativa se refere à discussão sobre o conceito de caixa e equivalente de caixa, que se estendeu desde 2020 até 2021. Por

fim, a terceira narrativa é a discussão sobre como aplicar o conceito decidido no plano de contas do setor público de uma forma que fizesse sentido e fosse condizente com as alterações do MCASP em 2022.

A partir das narrativas presentes nas discussões, torna-se possível identificar o principal ator daquela situação, com base no tempo de fala. No entanto, é importante ressaltar que apenas observar o tempo de fala pode não ser suficiente para identificar com precisão o ator mais relevante. Por isso, além do tempo de fala, é necessário analisar também os argumentos apresentados, pois são esses aspectos que realmente refletem a relevância da narrativa dos atores envolvidos. Ao considerar os argumentos incorporados nas discussões, é possível obter uma compreensão mais abrangente e precisa sobre a importância dos atores e sua influência no contexto em questão. Dessa forma, a análise dos argumentos desempenha um papel crucial na identificação dos atores mais relevantes e na compreensão das dinâmicas da discussão. Para dar sustentação teórica e validade foi utilizado a aplicação das etapas do mecanismo de tradução de Callon (1986), em cada uma das narrativas, para entender quem era o principal ator e se ele conseguiria traduzir significado para o seu próprio interesse.

Após essa análise preliminar, é possível começar a identificar os momentos de tradução na narrativa, ou seja, os momentos em que os atores se engajam em processos de negociação e mediação para superar as barreiras e alcançar seus objetivos. É importante observar como cada ator contribui para o processo de tradução, seja por meio da mobilização de recursos, da articulação de argumentos ou da negociação de compromissos.

Ao longo da narrativa, é comum que os objetivos e interesses dos atores se transformem e evoluam, assim como as barreiras e limitações que enfrentam. Nesse sentido, é importante estar atento às mudanças que ocorrem ao longo do processo de tradução e como elas afetam o desfecho da narrativa.

Por fim, através do auxílio da ferramenta de análise MAXQDA, foram realizadas duas etapas de codificação (inicial e focada) com base no livro *“Constructing Grounded Theory: A Practical Guide through Qualitative Analysis”* de Kathy Charmaz (2006) em que a autora explica a codificação, que é basicamente o processo de categorizar os dados coletados em unidades de análise significativas, com foco especial na codificação sistemática e aberta dos dados coletados. A autora enfatiza sobre reflexividade e validade da pesquisa qualitativa, incentivando os pesquisadores e pesquisadoras a serem reflexivos em relação ao seu papel no processo de pesquisa, e a considerarem como sua posição e perspectivas afetam a coleta e

análise de dados. Dessa forma, foram analisadas 888 referências na codificação inicial, como é mostrado no Apêndice 1, em que se buscou entender posicionamentos e votações; enquanto a codificação focada isolou-se as falas de cada membro buscando entender a validade do seu argumento (se orçamentário, se patrimonial, ou ainda, se o argumento foi fiscal), como é mostrado no Apêndice 2.

Sobre a validade das videograções, destaca-se o artigo de Belei et al. (2008) que explica que a observação, quando controlada e sistemática, se torna um instrumento fidedigno de investigação científica. Nessa etapa são identificados dados visíveis e de interesse da pesquisa, nos quais deve-se olhar e registrar (como, por exemplo, registro cursivo - contínuo, uso de palavras-chaves, *checklist*, códigos, entre outras) e ressaltam que a evolução dos recursos tecnológicos trouxe inúmeras vantagens para as pesquisas qualitativas como o uso da videogração.

Para Belei et al. (2008), a principal vantagem do uso de videograções é a possibilidade de outros pesquisadores ou colaboradores conseguirem fazer uso do material coletado, tornando possível a confirmação de análise do material de pesquisa e, assim, mantendo a neutralidade dos dados, reduzindo possíveis vieses da etapa de observação.

A aplicação dos conceitos da teoria ator-rede foi incluída como uma etapa essencial desta pesquisa pois ela se propõe a estudar os atores envolvidos na implementação das IPSAS no Brasil. No entanto, como explicado por Latour e outros pesquisadores anteriormente, não existe ator sem uma rede e uma rede é rastreável a partir das associações formadas por atores humanos e não humanos, que assumem um papel de importância dentro da rede. Sendo assim, a TAR aplica-se ao estudo não apenas como inovação de lente teórica, mas também pois a teoria reforça o papel que possíveis alianças entre atores têm para influenciar a rede.

3.4 Descrição do *locus* de pesquisa, da rede e dos atores envolvidos

A Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação (CTCONF) é uma instância responsável por propor e deliberar sobre as normas contábeis e demonstrativos fiscais a serem utilizados pelos entes federativos no Brasil. Sua importância se deve ao fato de que essas normas são fundamentais para garantir a transparência, a responsabilidade fiscal e o controle das contas públicas, contribuindo para a boa governança e a efetividade do gasto público (BRASIL, 1988).

A CTCONF consiste em um grupo de 14 atores com experiência e expertise em

assuntos de contabilidade aplicada ao setor público do Brasil, selecionados e amparados por decretos de lei que possuem direito a voto. O site do STN possui informações de acesso público referente às reuniões e atas do CTCONF e afirma que (STN, 2022):

“A CTCONF é responsável por subsidiar a elaboração, pela Secretaria do Tesouro Nacional (...) e possui caráter técnico e consultivo, manifestando-se através de recomendações consignadas em atas, e deve nortear-se pelo diálogo permanente, tendente a reduzir divergências e duplicidades, em benefício da transparência da gestão contábil e fiscal.”

Por se tratar de uma narrativa com foco nos atores que constituem a CTCONF, torna-se importante destacar quem são os atores com uma breve identificação de sua atuação definidos nos respectivos sites e no próprio site da CTCONF.

1. ABRASF: ABRASF é a sigla para a Associação Brasileira de Secretarias de Finanças das Capitais. Trata-se de uma entidade representativa que reúne os responsáveis pelas áreas de finanças dos municípios brasileiros, em especial das capitais. Fundada em 1986, a ABRASF tem como objetivos a defesa dos interesses das finanças municipais, o estímulo ao aprimoramento da gestão fiscal e a promoção da integração entre os seus associados.
2. ATRICON: ATRICON é a sigla para Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil e é uma entidade que representa os Tribunais de Contas do país e tem como objetivo principal promover a integração e o fortalecimento desses órgãos, além de zelar pelo aprimoramento das práticas de controle e fiscalização dos recursos públicos. Fundada em 1979, a ATRICON atua em várias frentes, como a defesa dos interesses dos Tribunais de Contas perante os demais poderes e a sociedade, a realização de eventos e cursos de capacitação para os seus membros, a promoção de estudos e pesquisas sobre temas relacionados ao controle e fiscalização dos recursos públicos, entre outras atividades.
3. CONFAZ: CONFAZ é a sigla para Conselho Nacional de Política Fazendária. Trata-se de um órgão colegiado que reúne os secretários de Fazenda ou Finanças dos estados e do Distrito Federal. O CONFAZ tem como principal atribuição a coordenação e o planejamento das políticas fiscais dos estados, bem como a regulamentação e a administração dos tributos estaduais, como o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços). Além disso, o CONFAZ também é responsável por estabelecer normas e diretrizes para a concessão de incentivos fiscais pelos estados.

4. COMSEFAZ: O COMSEFAZ é a sigla para Conselho Nacional dos Secretários de Estado da Fazenda. Trata-se de uma entidade que reúne os secretários de Fazenda ou Finanças dos estados e do Distrito Federal com o objetivo de promover a integração e a cooperação entre os estados em questões fiscais e tributárias. O COMSEFAZ atua como um fórum para a discussão e a proposição de políticas e soluções para os desafios enfrentados pelos estados na área fiscal, como a reforma tributária e a modernização da gestão fiscal.
5. CFC: O Conselho Federal de Contabilidade atua como um dos membros da Câmara Técnica, contribuindo para a elaboração e a revisão das normas e diretrizes contábeis e fiscais, além de colaborar com a capacitação dos profissionais que atuam nas áreas contábil e fiscal. Também exerce um papel importante na disseminação das normas contábeis e fiscais, promovendo a sua adoção pelos profissionais e entidades que atuam nessas áreas e garantindo a sua adequada aplicação em todo o território nacional. É importante ressaltar que um dos principais papéis do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é a emissão das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) que, por sua vez, servem como base para os conteúdos do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).
6. CGU: A Controladoria-Geral da União é responsável por fiscalizar e monitorar a gestão dos recursos públicos federais, bem como por orientar os gestores públicos na aplicação das normas contábeis e fiscais em suas atividades. Assim, a atuação da CGU na Câmara Técnica é fundamental para garantir a transparência e a efetividade na gestão dos recursos públicos em todo o país.
7. CNMP: O Conselho Nacional do Ministério Público é um órgão do Ministério Público brasileiro, com sede em Brasília. Criado em 2004 pela Emenda Constitucional nº 45, o CNMP tem como principal função orientar e fiscalizar as atividades desempenhadas pelos membros do Ministério Público brasileiro, garantindo a efetividade de suas funções institucionais. Entre as atribuições do CNMP estão: promover a autonomia administrativa e financeira do Ministério Público; zelar pela observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência na atuação dos membros do Ministério Público; receber e investigar reclamações contra membros ou órgãos do Ministério Público; além de editar atos normativos sobre matérias de sua competência.
8. DPU: A Defensoria Pública da União (DPU) é uma instituição pública federal que tem

como principal função prestar assistência jurídica integral e gratuita aos cidadãos que não têm condições financeiras de pagar por serviços advocatícios. A DPU atua em processos judiciais e administrativos que envolvem questões de interesse de pessoas físicas e jurídicas que se encontram em situação de vulnerabilidade socioeconômica.

9. 9) IRB: O Instituto Rui Barbosa (IRB) é uma associação sem fins lucrativos, fundada em 1971, e é composto por representantes dos Tribunais de Contas do Brasil, atuando como uma rede de cooperação técnica entre seus membros, promovendo a troca de experiências, conhecimentos e boas práticas de gestão. Além disso, o instituto realiza estudos, pesquisas e capacitações sobre temas relacionados à gestão pública, buscando contribuir para o aprimoramento das políticas públicas.
10. SOF: A Secretaria de Orçamento Federal é um órgão do Ministério da Economia responsável pelo planejamento e execução do orçamento federal. A SOF desempenha um papel fundamental na elaboração do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA), que são os instrumentos utilizados para estabelecer as diretrizes, metas e alocação de recursos do governo federal. Além disso, a SOF monitora e avalia a execução orçamentária, promovendo a transparência e o controle dos gastos públicos.
11. STN: A STN (Secretaria do Tesouro Nacional) é um órgão central de contabilidade do Ministério da Economia do Governo Federal responsável pela gestão das contas públicas federais e pelo planejamento financeiro do país. A missão da STN é assegurar a estabilidade fiscal e a sustentabilidade da dívida pública, promovendo a melhoria contínua da gestão fiscal e financeira do governo federal e aprimorando a transparência das informações fiscais e financeiras. Além disso, a STN é responsável por coordenar o relacionamento entre o Governo Federal e os demais entes da Federação (estados, municípios e Distrito Federal) em questões relacionadas à gestão fiscal e financeira. É importante frisar que a STN tem dois papéis dentro das narrativas da CTCONEF, isso pois, ao mesmo tempo que possui opiniões e indaga sobre questões, é também a moderadora, conduzindo e controlando a reunião, sendo o único membro a desempenhar um papel duplo dentro da narrativa. Sendo assim, a autora selecionou 13 codificações que foram consideradas de mediação pela STN e, portanto, não influenciaram na análise final de argumentação.
12. SENADO: O Senado Federal é uma das duas casas legislativas do Congresso Nacional e é uma das entidades que compõem a Câmara Técnica de Normas Contábeis e de

Demonstrativos Fiscais da Federação (CTCONF) porque é um órgão importante do Poder Legislativo brasileiro, responsável por discutir e aprovar leis que impactam diretamente a gestão financeira e contábil dos entes federativos.

13. 13) TCU: O TCU (Tribunal de Contas da União) é um órgão público federal do Brasil, responsável por fiscalizar e auditar as contas públicas do país. Ele atua como um órgão auxiliar do Congresso Nacional, auxiliando o Poder Legislativo no controle externo da administração federal.
14. 14) CNM: A Confederação Nacional de Municípios é uma entidade representativa dos municípios brasileiros e tem como objetivo defender os interesses dos municípios e promover o fortalecimento da gestão municipal. A CNM atua em diversas áreas, como educação, saúde, assistência social, finanças públicas, meio ambiente, entre outras. A entidade busca garantir que os municípios tenham uma participação efetiva na elaboração de políticas públicas e na distribuição de recursos financeiros por parte do governo federal. Além disso, a CNM oferece apoio técnico e capacitação para os gestores municipais e promove a troca de experiências entre os municípios brasileiros.

A CTCONF conta também com três grupos de equipe técnica da STN, que visam auxiliar no processo de discussão, elaboração e revisão das normas são eles: O GENOP (Grupo Executivo de Normas de Procedimentos Contábeis) que é um grupo técnico composto por representantes dos Estados, DF e municípios, que tem como principal papel discutir e propor normas e procedimentos contábeis aplicáveis ao setor público; o GENOC (Grupo Executivo de Normas e Orientações Contábeis) que é um grupo técnico formado por representantes dos Estados, DF e municípios, que tem como principal objetivo discutir e propor normas e orientações contábeis aplicáveis ao setor público, com o intuito de uniformizar as práticas contábeis adotadas pelos entes federados; e o NUCOF (Núcleo de Consolidação e Normalização de Demonstrações Contábeis) que é um grupo técnico responsável por consolidar e normatizar as demonstrações contábeis dos entes federados, com o objetivo de padronizar as informações contábeis prestadas ao governo federal e aos demais órgãos de controle.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este trabalho consiste em uma pesquisa qualitativa empreendida para que pudesse ser entendida como uma narrativa do processo real de implementação das IPSAS, a nível prático, no Brasil. A pesquisa envolveu a identificação de conceitos-chave de uma teoria específica, a teoria ator-rede, e a análise de documentos, transcrições e videograções para entender como ocorreu o processo de transformação de elementos e significados, bem como identificar uma rede de atores envolvidos no processo.

Essa forma de condução de pesquisa e apresentação de dados é sustentada por Latour (2005), um dos principais autores da teoria ator-rede, e que, conforme destacado anteriormente, nos explica que uma boa forma de formular um texto com base na teoria seria através do olhar atento da narrativa. Nesse sentido, Feijó (2018) cita em seu artigo “Metodologias de estudos da narrativa e do discurso na interpretação de fontes orais de história” a abordagem do autor William Labov para análise de narrativas orais, destacando a importância do contexto social e cultural na interpretação dos relatos. Feijó enfatiza que, para Labov, a análise narrativa deve considerar tanto os elementos linguísticos quanto os aspectos socioculturais que permeiam as histórias contadas. Além disso, o autor aponta ainda a importante contribuição de Labov para o desenvolvimento de metodologias de análise de narrativas em diferentes áreas, como a história, a sociologia e a antropologia.

William Labov é um linguista e professor emérito da Universidade da Pensilvânia, nos Estados Unidos, conhecido por seu trabalho pioneiro em sociolinguística e em análise narrativa. No livro “*TELLING STORIES: Language, Narrative, and Social Life*”, de Deborah Schiffrin, Anna De Fina e Anastasia Nylund (2008), Labov discorre, no capítulo intitulado “*Narrative Analysis: Oral Versions of Personal Experience*”, a respeito da abordagem para análise de narrativas orais. Essa abordagem visa entender como as pessoas usam histórias para dar significado às suas vidas e aos eventos que ocorrem em seu ambiente social. Labov propõe nesse capítulo que a narrativa comece com a identificação dos elementos da história, como personagens, eventos e localizações. Em seguida, sugere que a análise deve se concentrar na forma como esses elementos são organizados e na estrutura narrativa geral da história.

Além disso, Labov destaca a importância do contexto social e cultural em que a narrativa é contada, bem como o papel do narrador e da audiência na construção da história,

argumentando que a análise da narrativa deve levar em conta as intenções do narrador, da narradora, suas escolhas de linguagem e estilo, e por consequência, a resposta do público.

Em suma, a abordagem narrativa de Labov é uma ferramenta útil para compreender como as pessoas constroem significado através da narrativa oral. Nesse sentido, a apresentação dessa análise de resultados buscará seguir a estrutura para análise de três narrativas orais sugerida por Labov. De forma sistemática, Labov destaca que existem cinco etapas estruturais para a construção de uma narrativa eficiente, como é mostrado no Quadro 4.

Quadro 4 – Etapas de estruturais para a construção narrativa

Etapas	Resumo da Etapa
Abertura	Estabelece o contexto em que a história é contada. Isso inclui informações sobre o tempo, lugar, pessoas e eventos que levaram à história.
Orientação	Esta etapa é usada para orientar a pessoa ouvinte na história. Isso pode incluir informações sobre personagens, suas personalidades, papéis e relacionamentos
Complicação	O ponto central da história, em que um problema ou conflito é introduzido. É aqui que a história começa a se desenrolar e a construir tensão.
Resolução	Nesta etapa, a história chega a uma conclusão ou resolução.
Coda	A coda é uma conclusão final que pode ser usada para refletir sobre a história, fornecer uma moral ou resumir a história de alguma forma.

Fonte: Elaborado pelo autor (2023)

O conceito de simetria entre atores humanos e não humanos foi essencial para a análise de três anos de interações desse grupo de atores, uma vez que foi considerado as alterações do manual assim como dos planos de contas para entender os outputs das discussões. Seguindo essa orientação, somada aos insumos da análise de três anos de interações desse grupo de atores, e aos desdobramentos das discussões sobre a Caixa e Equivalente de caixa, apresentam-se os resultados desse trabalho, que abrangem desde a

abertura da caixa-preta pelos atores, no início de 2020, através das discussões a respeito das aplicações financeiras de rendimento negativo, até a mudança para o plano de contas (PCASP) de 2023, representado por o que deveria ser uma nova caixa-preta, refletida pelo um possível consenso do grupo em relação ao plano de contas. No entanto, vale destacar que, ao final da narrativa, apesar da mudança expressiva do entendimento de caixa e equivalente de caixa, a decisão final não atinge a um nível de caixa-preta, pois a decisão não foi de convencimento e, sim, de tolerância por todos os membros.

Essa rede se reconfigurou várias vezes. Para entender esses movimentos e chegar às respostas das perguntas dessa pesquisa, a autora optou por apresentar em seguida as três discussões importantes dessa rede, identificando conceitos da teoria ator-rede e explicando o que foi realizado e concluído por essa rede em cada etapa, a fim de entendermos, assim, os desencadeamentos e, por fim, a configuração final da rede em relação a este tema. Tem-se, portanto, as três discussões-chaves que podem ser resumidas como: Discussão 1 - Rendimentos Negativos de Aplicação Financeira de Liquidez Imediata; Discussão 2 - O Conceito de Caixa e Equivalente de Caixa e Discussão 3 - Como aplicar o conceito no plano de contas do setor público brasileiro.

4.1 Discussão 1: Como tratar os Rendimentos Negativos de Aplicação Financeira de Liquidez Imediata durante a pandemia?

Em agosto de 2020, a Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação (CTCONF) abriu o primeiro dia de sessão da primeira reunião extraordinária com uma pauta que buscava orientações a respeito do registro de ganhos e perdas em aplicações financeiras de liquidez imediata classificadas em caixa e equivalentes de caixa.

Nessa reunião contava-se com a presença dos seguintes membros: ABRASF, com seu representante titular e suplente; ATRICON, com seu representante titular, suplente e assessores técnicos; CFC, com seu representante titular, suplente e assessores técnicos; CNM, com seu representante titular, suplente e assessores técnicos; CNMP, com seu representante titular; COMSEFAZ, com seu representante titular, suplente e assessores técnicos; CONFAZ, com seu representante titular, suplente e assessores técnicos; DPU, com seu representante titular; IRB com seu representante titular, suplente e assessores técnicos; SOF com seu representante titular e suplente; STN com seu representante titular, suplente, assessores

técnicos e equipe técnica; SENADO, com seu representante titular; e TCU com seu representante titular e assessores técnicos.

A reunião foi iniciada deixando claro que a pauta era única e buscava encontrar uma solução para o problema citado acima, isso em decorrência ao aumento das solicitações recebidas por meio do canal “Fale Conosco” da Secretaria do Tesouro Nacional, em consequência das perdas em aplicações financeiras de resgate imediato apresentadas no contexto da pandemia mundial do COVID-19. A STN apresentou três possíveis soluções para a contabilização e pretendia abrir para uma votação entre os membros para encontrar a melhor forma de registro. As opções foram apresentadas: na solução 1, o montante seria considerado como parte da despesa extraorçamentária; na solução 2, o montante seria registrado como despesa orçamentária para as perdas além das receitas; na solução 3, o montante seria registrado como uma dedução orçamentária da receita arrecadada.

A partir da apresentação dos pontos e da proposta de votação, a STN, atuando como mediadora, abre para a discussão e debate entre os membros. Dessa forma, a reunião torna-se um ambiente de aprendizado na qual os membros questionam e a equipe técnica da STN, com auxílio dos representantes, assume uma posição de fomento da discussão e de esclarecimento de pontos. No entanto, o debate trouxe alguns pontos de destaque devido a repercussão da discussão dentro da rede.

Primeiramente, houve uma discussão fomentada pelos membros da CNM com foco na argumentação do impacto fiscal deste registro de perdas. Entre os principais pontos da discussão, o CNM pontuou a preocupação com o tratamento do Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) e, da falta de consenso entre os tribunais de conta sobre o registro de perdas, que teve apoio de outros atores com foco no âmbito fiscal, como o SENADO.

Do ponto de vista normativo, com foco na argumentação patrimonial e orçamentária da Lei n. 4.320, o órgão do Conselho Federal de Contabilidade não concordou com as opções já pré-selecionadas pelo STN, trazendo, assim, uma discussão do que, então, se tornaria uma quarta opção na votação, ou ainda uma quarta solução, proposta justamente pelos membros do CFC. Essa proposta visava uma separação de atributos P e F para os equivalentes de caixa.

É importante ressaltar para fins de entendimento dessa discussão que, na contabilidade aplicada ao setor público, os atributos P e F se referem aos tipos de informações que devem ser registradas no sistema contábil. O atributo P se refere a informações de natureza

patrimonial, ou seja, informações que têm relação com o patrimônio do ente público, como bens, direitos, obrigações e patrimônio líquido. Logo, essas informações devem ser registradas de forma permanente, seguindo o regime contábil de competência. Já o atributo F se refere a informações de natureza orçamentária, ou seja, que têm relação com as movimentações financeiras do ente público, como receitas e despesas. Essas informações devem ser registradas de forma temporária, seguindo o regime contábil de caixa.

Sendo assim, com essas posições, foram para votação dos entes as quatro propostas (3 propostas pela STN e uma pelo CFC). A votação foi realizada em três rodadas. O detalhamento de cada rodada de votação é mostrado no Quadro 5, como votação 1, 2 e 3.

Quadro 5 – Opções possíveis rodadas na Primeira reunião

<p>Quatro Opções de votos:</p> <p>Opção 1 - Dedução da Receita e Excedente registrado de forma extraorçamentária;</p> <p>Opção 2 - Dedução da receita e excedente será reconhecido orçamentariamente por meio de empenho da despesa;</p> <p>Opção 3 - Somente por dedução da receita;</p> <p>Opção 4 - Dedução da Receita e Excedente registrado no resgate e a variação das aplicações financeiras seria marcada com atributo P.</p>		
Votação 1: Todas as Propostas	Votação 2: Opção 3 e 4	Votação 3: Opção 1 e 3

Fonte: Elaborada pela autora (2023)

Após a concordância dos membros, foi decidido que a votação seria realizada em dois turnos para evitar o voto de desempate. No primeiro turno, a primeira alternativa obteve 4 votos, a segunda alternativa, 2 votos, a terceira e quarta alternativas, 3 votos cada, e houve 2 abstenções.

Para desempatar entre a terceira e quarta alternativas, foi proposta uma nova votação, com 8 votos para a terceira alternativa, 4 votos para a quarta alternativa e 2 abstenções. Assim, a terceira alternativa foi levada para o segundo turno junto com a primeira alternativa. No segundo turno, a terceira alternativa foi escolhida com 6 votos, enquanto a primeira alternativa obteve 4 votos e, ainda, houve 4 abstenções.

Sendo assim, a opção três, na qual o montante seria registrado como uma dedução orçamentária da receita arrecadada, saiu como vencedora. Mas, isso gerou estranhamento entre os membros, o que pode ser revelado pelo alto número de abstenções (que foram 4) e pelo baixo percentual de aprovações (42%, pois foram 6 aprovações dentre 14 membros). Dessa forma, a representação da STN, atuando como mediadora, observou que apesar da elaboração de uma nota técnica condizente com a decisão da opção três, para a próxima reunião do CTCONEF, o assunto seria discutido novamente.

A partir dessa narrativa, temos a primeira discussão na qual identificam-se alguns pontos cruciais da teoria ator-rede. A primeira é a existência da controvérsia que paira sobre a opção três, sugerida pela STN, em que se questiona se é possível existir uma receita negativa no aspecto orçamentário. Dessa forma, na discussão, os atores expõem suas agendas discursando sobre como seria o impacto das opções propostas: “Como ficará em termos do aspecto fiscal dos entes? Como ficará o RPPS? Essa proposta é conceitualmente correta?”

A partir disso, temos que, para os membros, naquele momento, nas circunstâncias do COVID-19, é possível se ter uma receita negativa.

Apesar da STN ter se comportado como o ator principal dessa primeira discussão, defendendo seu ponto de vista e possuindo domínio da proposta vitoriosa, a dúvida que paira é se houve, já nesse momento, um processo de tradução dos demais membros para com a STN. Dessa forma, buscou-se analisar, segundo as etapas de Callon (1986), o que ocorreu em cada momento conforme mostrado a seguir no Quadro 6.

Quadro 6 - Etapas de Callon aplicadas à discussão 1

Etapa	Conceito	Discussão 1
Problematização	Identificação do problema a ser tratado e os atores envolvidos.	Apresentação pela STN do problema: O registro de ganhos e perdas em aplicações financeiras de liquidez imediata classificadas em caixa e equivalentes de caixa, na Primeira Reunião Extraordinária da CTCONEF.
Interesse	A persuasão dos atores para se envolverem na resolução do problema, tornando-se interessados no assunto.	Envolvimento do CFC a respeito da incoerência das propostas no âmbito normativo, somado à preocupação com os impactos fiscais pelos membros da CNM, COMSEFAZ e SENADO.
Inscrição	Recrutamento dos atores para participar ativamente na resolução do problema, através de alianças e negociações.	STN propõe três alternativas e CFC propõe uma nova alternativa de votação

Mobilização	Coordenação das ações dos atores para alcançar uma solução para o problema	Votação é iniciada. CFC consegue votos para a sua proposta dos seguintes membros: CNM, CNMP e ATRICON. Enquanto a STN recebe votos dos membros: ABRASE, CNMP, CONFAZ, COMSEFAZ, DPU, IRB, SENADO e SOF. Grande decisão da reunião: Rediscussão em outra reunião sobre os aspectos conceituais.
-------------	--	---

Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Nesse sentido, apesar da proposta vitoriosa, observa-se que a discussão não conseguiu atingir um nível de caixa-preta, ou ainda, um consenso sobre como deveria ser o registro desses rendimentos. O CFC, apesar de sua proposta não ter sido vitoriosa na votação, conseguiu provocar a reflexão que levou à necessidade de revisão de conceito, especialmente do que era entendido como um equivalente de caixa, uma vez que foi uma decisão temporária pela proposta três, que se tornou vigente até que os membros tivessem mais insumos para uma nova discussão. Abriu-se, assim, uma caixa-preta para os atores, que se viram questionando princípios e normas contábeis de uma NBC TSP já, até então, aceita sobre o que seria de fato um equivalente de caixa e que gerou a segunda narrativa iniciada na 29ª reunião da CTCONEF.

4.2 Discussão 2: Qual é o Conceito de Caixa e Equivalentes de Caixa?

Durante as reuniões de 2020 até a de 2021, nas quais se incluem a 29ª Reunião da CTCONEF, a 30ª Reunião da CTCONEF, a 31ª Reunião da CTCONEF, e a quarta reunião extraordinária da CTCONEF, a pauta de entendimento e conceitualização do que seria um caixa e equivalente de caixa e, mais precisamente, do equivalente de caixa, foi recorrente, o que culminou em nova votação proposta pela STN. Essa nova votação ocorreu durante a quarta reunião extraordinária, e buscava a aprovação ou não aprovação. A deliberação tratava de um conceito e dos parâmetros para Caixa e Equivalentes de Caixa (CEC), com o objetivo de definir o que poderia ser classificado como equivalente de caixa, assim como seu funcionamento, ajustes necessários no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e das Instruções de Procedimentos Contábeis (IPCs).

Entre os parâmetros para classificação como CEC está a finalidade de atender compromissos de curto prazo, a prontidão para conversão em quantia conhecida de caixa no curto prazo, e a necessidade de estar sujeita a risco insignificante de mudança de valor. Apenas as aplicações financeiras de liquidez imediata disponíveis para negociação podem ser

classificadas como Equivalentes de Caixa, e a intenção de uso dos recursos deve ser para gestão de caixa, e não para investimento. As contas do PCASP relacionadas ao CEC também sofreriam ajustes, detalhando apenas as aplicações de liquidez imediata e a inclusão do grupo de Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados no Caixa. As contas contábeis relacionadas a CEC serão detalhadas nas IPC e no MCASP. O atributo a ser utilizado nas contas de CEC é “F: Financeiro”. E, é importante destacar, que este seguia como sendo um importante ponto de discordância entre os membros.

Para compreender como a discussão culminou nessa proposta é preciso entender o que aconteceu durante as discussões desse período. Sendo assim, a discussão será apresentada de forma temporal e linear, partindo da 29ª reunião da CTCONEF, em seguida a 30ª Reunião da CTCONEF, a 31ª Reunião da CTCONEF e culminando com a quarta reunião extraordinária da CTCONEF.

Durante a 29ª reunião, os membros da CNM expressaram sua preocupação sobre a inclusão da carteira de RPPS como caixa e equivalente de caixa, alegando que isso permitiria que o ente federado usasse o dinheiro do RPPS para cobrir pagamentos que não pertencem a ele. E expressou preocupação sobre o uso de termos que envolvem juízo de valor, e que o tratamento contábil da carteira de RPPS e do mercado como se fossem iguais. Vale destacar que o tratamento contábil de carteira de RPPS e de mercado consistem nos procedimentos contábeis específicos aplicados aos ativos financeiros mantidos pelo RPPS, sejam eles investimentos realizados diretamente pelo regime previdenciário ou investimentos em ativos disponíveis no mercado em geral, uma vez que a carteira de mercado se refere aos ativos financeiros disponíveis no mercado em geral, que podem ser adquiridos pelo RPPS como parte de sua estratégia de investimento. A argumentação dos membros mostrou-se em linha com a sua argumentação de impactos fiscais sobre a revisão do conceito de caixa e equivalente de caixa.

Já os membros do CFC levantaram a questão a respeito de sobre se o caixa e equivalente de caixa no balanço patrimonial e na DFC devem ter os mesmos valores, trazendo uma perspectiva argumentativa patrimonial e orçamentária, evidenciando a diferença de tratamento nesses dois aspectos contábeis.

A 30ª Reunião, que ocorreu em maio de 2021. Iniciou-se com o objetivo de propor uma adequação do PCASP, seguindo a NBC TSP 12. Sendo, assim, o principal ponto foi a classificação de aplicações financeiras como equivalentes de caixa, baseado nos parâmetros

da NBC TSP 12. A NBC TSP tem base nas IPSAS e indica diretrizes em que essas aplicações devem ser facilmente convertíveis em quantia conhecida de caixa e utilizadas, principalmente, para a gestão de caixa, sendo que essa foi uma proposta deliberadamente sustentada pelos membros do CFC e da STN.

No entanto, as discussões dos membros focaram no impacto fiscal que teria essa alteração no plano de contas. Um dos momentos de destaque foi relacionado aos representantes da ABRASF, em que expressaram que existe uma grande preocupação com a falta de relação entre o conceito de caixa e equivalentes de caixa e a disponibilidade, pois isso pode afetar alguns indicadores fiscais, em especial o artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), além da dívida e outros anexos.

O Artigo 42 da LRF estabelece que o Relatório de Gestão Fiscal, além da dívida, deve conter outros anexos. Esses anexos podem variar de acordo com as especificidades de cada ente federativo (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) e são definidos pelos órgãos responsáveis pela elaboração e divulgação dos relatórios. Alguns exemplos comuns de anexos encontrados no Relatório de Gestão Fiscal (RGF) são: (1) Anexo de Metas Fiscais que apresenta as metas fiscais para o exercício, incluindo a projeção de receitas, despesas, resultado primário, resultado nominal, entre outros indicadores; (2) Anexo de Riscos Fiscais que apresenta uma análise dos riscos que podem impactar as finanças públicas, incluindo informações sobre contingências, passivos contingentes e outros fatores que possam afetar a situação fiscal do ente; (3) Anexo de Despesas com Pessoal que apresenta informações detalhadas sobre as despesas com pessoal, incluindo o quantitativo de servidores, remunerações, encargos sociais, despesas com inativos e pensionistas, entre outros aspectos relacionados à folha de pagamento; (4) Anexo de Receitas que apresenta informações sobre as receitas públicas, incluindo a arrecadação de impostos, taxas, contribuições, transferências, entre outras fontes de recursos; e, (5) Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF). Este anexo apresenta informações sintetizadas sobre a execução orçamentária e financeira do ente federativo, com o objetivo de fornecer uma visão geral da situação fiscal, cumprindo as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). O Anexo 5 é composto por tabelas que abrangem aspectos como receitas, despesas, resultado nominal e resultado primário, dentre outros indicadores relevantes para a avaliação da gestão fiscal.

A ABRASF argumentou que definir um conceito restritivo, porém em linha com a NBC TSP 12, para a disponibilidade de caixa hoje, e avaliar o impacto nos relatórios fiscais posteriormente é muito crítico. E continuou dizendo que concorda com a maioria dos aspectos conceituais apresentados, exceto pela proposta de conceito do MCASP, que considera o prazo de 3 dias⁴, explicando que é possível ter disponibilidade por mais tempo e que se pode resgatar a qualquer hora, afetando a gestão de caixa do ente, município ou estado.

Esse pensamento foi também sustentado por outros membros como, por exemplo, o COMSEFAZ e o CONFAZ, que se mostraram preocupados com as questões fiscais que podem impactar tanto no Anexo 5 quanto no Anexo 2 do RGF, que tratam da dívida consolidada e das obrigações financeiras, respectivamente, além da Classificação de Risco de Capacidade de Pagamento (CAPAG), que pode afetar o indicador de liquidez. Isso pois o CAPAG é o indicador utilizado pelo Governo Federal do Brasil para avaliar a situação financeira e a capacidade de pagamento dos estados e municípios brasileiros, calculado com base em informações contábeis e fiscais fornecidas pelos entes federativos, levando em consideração indicadores como endividamento, poupança corrente, liquidez e resultado primário. Esses indicadores são utilizados para medir a saúde financeira e a capacidade do ente federativo de honrar seus compromissos financeiros (BRASIL, 2020).

Sendo assim, o assunto sobre o conceito de caixa e equivalente de caixa continuou na 31ª Reunião, em novembro de 2021, com o objetivo de aprofundar a discussão para o tratamento das perdas nos investimentos classificados como Equivalentes de Caixa.

Os membros da STN explicam que, pelo entendimento atual, a perda em aplicações financeiras de liquidez imediata deve corresponder a uma dedução de receitas orçamentárias reconhecidas na mesma fonte. A “fonte” aqui se refere à origem dos recursos, geralmente identificada por códigos específicos atribuídos a cada tipo de receita. No contexto do orçamento público, as receitas são provenientes de diversas fontes, como impostos, taxas, contribuições etc. A dedução de receitas orçamentárias reconhecidas na mesma fonte ocorre quando certas receitas são contabilmente deduzidas do montante total de recursos arrecadados dentro de uma mesma fonte. Sendo assim, mesmo que a perda supere os ganhos reconhecidos como receita, a dedução da receita orçamentária deve ocorrer. Assim, a STN abre uma nova

⁴ Este texto foi produzido com base na fala do ator, que mencionou "três dias" ao invés de "três meses". Contudo, acredita-se que tenha ocorrido um erro de informação ou interpretação do ator nesse momento, pois a proposta originalmente mencionava um prazo de três meses.

proposta de discussão para que, se a perda exceder os ganhos reconhecidos, a entidade reconheça o valor excedente como uma perda extraorçamentária

Desde o início os membros do CFC discordaram dessa proposta, uma vez que conceitualmente uma perda tem caráter de despesa orçamentária, e não de movimentação extraorçamentária. Essa preocupação foi respondida pela STN afirmando que, devido à necessidade de identificar os três estágios de execução das despesas, além da fase de planejamento, foi necessário adotar um tratamento paliativo, que consiste em dar um impacto extraorçamentário. Os membros do COMSEFAZ e da ATRICON pontuaram que não se sentiram confortáveis para deliberar sobre essa questão no momento e o STN explicou que não há uma solução perfeita para o registro contábil de rendimento negativo como despesa orçamentária, pois isso não se enquadra nos conceitos de despesa sob a ótica orçamentária e contábil. O rendimento negativo é um fato estritamente patrimonial e não pode ser planejado ou mapeado no orçamento, nem é passível de empenho, uma vez que não está relacionado a benefícios ou contratações. Se não houver dedução de receita sobre o excesso de rendimento negativo, pode haver problemas de desequilíbrio orçamentário e no resultado primário. Pela falta de consenso, optou-se por realizar uma nova reunião extraordinária.

A quarta reunião extraordinária, ainda em relação aos conceitos de CEC, tinha como objetivo estabelecer o conceito de Caixa e Equivalentes de Caixa seguindo fielmente o Conceito ao item 9 da NBC TSP 12, bem como os parâmetros para classificação e ajustes necessários e funcionamento das contas do PCASP.

A STN explicou e publicou um documento da proposta que dizia que os parâmetros de classificação são três: 1) possua a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo e não investimento ou outros fins, 2) seja prontamente conversível em quantia conhecida de caixa, no curto prazo e, 3) esteja sujeita a risco insignificante de mudança de valor. Sendo assim, somente aplicações financeiras de altíssima liquidez e que atendam aos parâmetros estabelecidos podem ser classificadas como Equivalentes de Caixa, lembrando que a proposta de deliberação afeta diretamente o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e as Instruções de Procedimentos Contábeis (IPCs).

A partir da proposta de deliberação, os membros do CNM levantaram algumas questões que consideram problemáticas, como a exclusão da conta do RPPS da carteira de disponibilidades, o que entendem que contamina os indicadores daquele ente federado. Em réplica, a STN explicou que a conta não foi excluída, apenas os detalhamentos, e que seria

uma questão de organização das contas do PCASP. Os membros do CFC expressaram preocupação em relação aos registros do plano de contas, pois isso poderia gerar complexidade na consolidação dos balanços das empresas controladas pela União e pelos estados. Essas empresas têm uma interpretação diferente do conceito de Equivalentes de Caixa. Por fim, decidiu-se abrir para a votação e a proposta do STN foi aprovada com 9 votos e 3 abstenções.

Nesse caso, observa-se que houve uma extensa discussão sobre o conceito de caixa e equivalentes de caixa, que se estendeu por anos e diversas reuniões. Dessa forma, além da aprovação de proposta, aplica-se o conceito da tradução de Callon (1986) em relação ao primeiro membro que levantou o ponto do conceito de caixa e equivalente de caixa, neste caso focando no CFC, para entender se houve uma tradução do seu objetivo de o revisitar e tornar mais alinhado com as medidas normativas, como é mostrado no Quadro 7.

Quadro 7: Etapas de Callon aplicadas a discussão 2

Etapa	Conceito	Discussão 2
Problematização	Identificação do problema a ser tratado e os atores envolvidos.	Apresentação pelo CFC do problema na Primeira Reunião Extraordinária da CTCONF: O que deve estar na conta de caixa e equivalentes de caixa?
Interesse	A persuasão dos atores para se envolverem na resolução do problema, tornando-se interessados no assunto.	Envolvimento dos atores para atenção aos impactos fiscais como ABRASF, ATRICON, COMSEFAZ, CONFAZ. CNM enfatizou a questão dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS).
Inscrição	Recrutamento dos atores para participar ativamente na resolução do problema, através de alianças e negociações.	Expõe-se um conceito alinhado com as IPSAS. e STN e CFC concordam nos pontos normativos, porém observa-se uma resistência dos demais membros em relação focada nos aspectos fiscais.
Mobilização	Coordenação das ações dos atores para alcançar uma solução para o problema.	Conceito alinhado as IPSAS é aprovado, porém gera nova discussão sobre plano de contas considerando os aspectos fiscais.

Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Ressalta-se que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) desempenhou um papel importante ao fomentar a discussão sobre a contabilização mais normativa e alinhada com as NBC TSP e, de fato, resultou em alterações nos atores não humanos (MCASP E PCASP). No entanto, o CFC enfrentou desafios na criação de alianças e negociações para alcançar completamente seus objetivos. As questões relacionadas ao patrimônio enfrentaram argumentos relacionados ao impacto fiscal e orçamentário, o que limitou as mudanças propostas.

No entanto, por outro lado, o CFC alcançou um marco significativo ao reduzir o escopo do que pode ser considerado equivalente de caixa, o que provavelmente diminuirá a importância dos rendimentos negativos. Essa alteração é reflexo das discussões realizadas e da necessidade de revisão do conceito amplo, que era anteriormente adotado. Vale ressaltar que essas discussões não mostraram uma colaboração clara ou, ainda, uma aliança entre os atores envolvidos, mas sim na apresentação dos pontos de vista individuais sem uma interação que chegasse a ser uma associação entre eles.

4.3 Discussão 3: Como aplicar o conceito no plano de contas do setor público brasileiro?

Por fim, como resultado das discussões que ocorreram no período de 2020 a 2021, realizou-se em meados de 2022, a 32ª Reunião ordinária da CTCONEF, na qual o tema de caixa e equivalentes de caixa foi levantado pois, após a aprovação do entendimento para o enquadramento e classificação das contas do PCASP para Caixa e Equivalentes de Caixa, tornou-se necessário revisitar o tratamento de rendimentos negativos em aplicações financeiras de liquidez imediata e padronizar procedimentos para a gestão de caixa com recursos de fontes vinculadas. Sendo assim, a pauta teve o intuito de deliberação entre os membros após a mudança na nova edição publicada do MCASP em 2021. Essa mudança trouxe mais detalhamento no capítulo 4 do manual, que explicita, em alinhamento com o item 9 da NBC TSP 12, o tratamento de caixa e equivalentes de caixa, como é visto no trecho abaixo (STN, 2021, p.179):

“Os equivalentes de caixa são mantidos com a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo e não para investimento ou outros fins. Para que o investimento seja qualificado como equivalente de caixa, ele deve ser prontamente conversível em quantia conhecida de caixa e estar sujeito a risco insignificante de mudanças de valor. Portanto, o investimento normalmente se qualifica como equivalente de caixa somente quando tiver vencimento de curto prazo de, por exemplo, três meses ou menos a partir da data de aquisição. Os investimentos em ações de outras entidades são excluídos dos equivalentes de caixa, a menos que sejam, substancialmente, equivalentes de caixa.”

A proposta de deliberação dizia que continua com o mecanismo de dedução de receita na rentabilidade negativa até o limite da natureza de receita da respectiva fonte. Mas, caso ultrapasse, os efeitos são apenas patrimoniais.

A ABRASF apoia a opção, enfatizando que nem toda saída de caixa é uma despesa orçamentária, e que isso é visto como um ganho maravilhoso para a contabilidade

patrimonial, uma vez que não se pode ter uma receita negativa, já que isso não está de acordo com o ordenamento jurídico. Salienta que se fosse mantida essa decisão seria necessário revisar o processo legislativo para aceitar esse contexto. E, assim, acredita que a proposta traz ganhos em relação à situação atual e concorda em tratá-la na classe 6.

O CFC demonstrou insatisfação com a disparidade no tratamento entre receitas e despesas, pois percebeu que, no caso das receitas, o tratamento é mais abrangente do que no caso das despesas públicas. Quando questionado sobre o tratamento diferente de receita e despesa pelo CFC, a ABRASF se manifesta novamente concordando que a receita e a despesa realmente teriam tratamentos diferentes, mas destaca que esse tratamento ocorre devido à diferença legal entre elas e que a proposta deve dar um tratamento patrimonial para reduzir essa disparidade, sendo que, assim, termina apoiando a posição da STN. Vale destacar que a diferença legal entre receita e despesa pública está relacionada à natureza e ao propósito desses termos dentro do contexto da gestão pública.

O CFC se posicionou explicando que, apesar de que a proposta da compensação seja razoável, o CFC tem dúvidas sobre como seria o fluxo de controle para o resultado patrimonial e orçamentário. Frisa que, em relação ao registro orçamentário de caixa e equivalentes de caixa, é necessário que o registro ocorra pelo resgate e não pelo reconhecimento de variações por competência. Assim, termina optando pela proposta anterior, que definia que os equivalentes de caixa devem atender a compromissos de caixa de curto prazo, serem prontamente conversíveis em quantia conhecida de caixa, e terem risco insignificante de mudança de valor. Apoia também ajustes nas contas do PCASP, detalhando as aplicações de liquidez imediata, excluindo contas relacionadas ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) e incluindo o grupo de Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados no Caixa, uma vez que acredita que a proposta anterior favorece mais a transparência do que a proposta atual, que poderia fazer com que o saldo negativo desaparecesse no final do exercício.

O STN entende e reconhece que não há solução perfeita para esse caso excepcional e que será necessário aceitar um *trade-off* entre as duas alternativas para ver, ao final, qual gera o melhor resultado.

O COMSEFAZ observa que seria difícil implementar esse controle mensal, mas que estão dispostos a conversar e discutir. Mas defende a proposta original aprovada em 2020, em que pese ao final do exercício, resulte um valor negativo. Essa opinião é aprovada também

pelo CONFAZ que enfatiza a preocupação com a questão operacional e que rendimentos negativos não podem ser uma prática, mas sim uma exceção completa à regra.

Por fim, foi aprovada a proposta que previa a revisão do tratamento dos rendimentos negativos em aplicações financeiras classificadas como CEC e o uso dos recursos do Caixa Único para cobrir insuficiências de caixa com 7 votos de aprovação, sendo que o CFC, o CONFAZ e o COMSEFAZ não aprovaram a proposta, e 4 membros de votaram pela abstenção. Nesse ponto, observa-se que existiu uma tradução, em que a partir dos argumentos apresentados pela STN, com o apoio da ABRASF, resultou em uma desmobilização dos argumentos contrários de aspecto patrimonial e orçamentário do CFC, e dos argumentos fiscais, pontuados pela aliança entre COMSEFAZ e CONFAZ, como é detalhado na Quadro 8, que resume as etapas de Callon aplicadas a essa discussão.

Quadro 8: Etapas de Callon aplicadas a discussão 3

Etapa	Conceito	Discussão 3
Problematização	Identificação do problema a ser tratado e os atores envolvidos.	Apresentação pela STN do problema: revisar o tratamento de rendimentos negativos em aplicações financeiras de liquidez imediata e padronizar procedimentos para a gestão de caixa com recursos de fontes vinculadas.
Interesse	A persuasão dos atores para se envolverem na resolução do problema, tornando-se interessados no assunto.	CFC fica preocupado com a proposta do STN em relação a mistura entre patrimonial e orçamentário e CONFAZ e COMSEFAZ pensam na dificuldade de implementação e defendem a decisão de 2020.
Inscrição	Recrutamento dos atores para participar ativamente na resolução do problema, através de alianças e negociações.	Não conseguiram criar alianças entre os interessados por estarem com focos diferentes de argumentação, mas houve uma formação de aliança na elaboração e argumentação da proposta entre STN e ABRASF.
Mobilização	Coordenação das ações dos atores para alcançar uma solução para o problema.	Proposta é aprovada com 7 votos (ABRASF, STN, ATRICON, CGU, CNMP, IRB e SOF) e não aprovação por CFC, COMSEFAZ, CONFAZ, membros que optaram pela proposta anterior

Fonte: Elaborada pela autora (2023)

Por fim, nessa última etapa de narrativa, observou-se que ocorreu uma tradução que está ligada especialmente à qualidade dos votos, nos quais se percebeu que os membros que mais expressaram suas opiniões, como o CFC, CONFAZ e COMSEFAZ, apesar das críticas e votos contrários, foram derrotados pela proposta da STN e da ABRASF. Isso pode estar relacionado à posição dos tribunais de contas e órgãos ligados ao governo federal, que tiveram pouca participação na discussão, mas acabaram votando a favor da nova proposta da STN.

É importante notar que não houve um consenso ou unanimidade entre todos os membros. A discussão não alcançou um ponto de caixa-preta e a decisão final não foi ideal para todos os envolvidos.

No entanto, membros que pode-se entender como influentes, como o CFC e que por sua vez, trouxe diversos pontos relevantes para essa discussão, e que construiu uma linha de argumentação focada em aspectos normativos, expressaram sua satisfação com, ao menos, a mudança no tratamento de caixa e equivalentes de caixa. Isso pode ser evidenciada na modificação do texto no MCASP, assim como com a redução do escopo das transações que ajudarão a evitar o registro de receitas negativas. Torna-se, assim, um voto vencido em parte, porém com a vitória de que o conceito foi revisitado e alterado. Inclusive, destaca-se que esses argumentos foram repetidamente apresentados, inclusive pela STN, como uma forma de justificar a necessidade dessas mudanças.

4.4 Análise-síntese das narrativas das três discussões

A análise das três discussões ocorridas na CTCNF sobre caixa e equivalentes de caixa sob a perspectiva da teoria ator-rede e, principalmente, do mecanismo de tradução de Callon (1986) foi útil para compreender a dinâmica dos atores e das narrativas envolvidas nessa discussão.

Um ponto importante é que a partir da análise das narrativas das videogravações e documentos desse período, é possível constatar que existe uma rede estabelecida pelos conceitos da teoria ator-rede. A rede foi formada de acordo com a perspectiva de Latour, onde atores humanos e não humanos se entrelaçam em uma complexa rede de interações e negociações. Silva (2020) explica que para o estabelecimento de uma rede envolvem alguns critérios que foram identificados nas reuniões da CTCNF como mostra o Quadro 9, apresentado a seguir:

Quadro 9: Formação de Rede por Latour

Critério	Conceito	Evidência
Associação de atores	A rede é formada a partir da associação entre diferentes atores, sejam eles humanos ou não, que podem ser instituições, tecnologias, objetos, entre outros.	Membros humanos, manuais, documentos e plano de contas (como membros não humanos) estão incluídos.
Interconexão	Atores precisam estar conectados, seja de forma direta ou indireta, por meio de relações de dependência, influência, colaboração ou conflito.	Momentos de discussão e deliberação durante as reuniões mostram conexão, dependência, influência, colaboração e conflito.
Heterogeneidade	A rede é formada por atores heterogêneos, com diferentes papéis, interesses e objetivos.	São diversos órgãos e entidades ligados à contabilidade aplicada ao setor público no Brasil na CTCONE, que assumem diferentes papéis, em função de seus interesses e objetivos, e possuem poder de voto.
Simetria	Não há uma hierarquia entre eles e todos têm a mesma importância na rede	Apesar da STN atuar como mediadora, o resultado da votação torna-se uma decisão sobre aquele tema, e depende de alianças em torno de objetivos e interesses convergentes.
Estabilidade	Uma rede pode ser temporária ou duradoura, mas precisa ser estável o suficiente para que haja uma continuidade nas interações entre os atores.	As reuniões periódicas, com o intuito de aprofundamento e alinhamento sobre as discussões e temáticas de interesse, tornam a rede estável e lhe asseguram continuidade.
Interesse comum	Para que a rede seja formada é preciso que os atores compartilhem um interesse ou objetivo em comum, que os motive a cooperar e interagir uns com os outros.	Um interesse comum é participar ativamente das decisões sobre a contabilidade aplicada ao setor público no Brasil, em um momento de alterações, em decorrência da adoção das IPSAS.

Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Por fim, destaca-se que, após a análise e apresentação das três narrativas, constatou-se que na Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação

(CTCONF) há uma rede de atores formada por membros (atores humanos) e documentos, dentre manuais e plano de contas (atores não humanos), seguindo os pressupostos de Latour.

Em suma, a primeira discussão depara-se com duas grandes forças dentro da rede, o CFC e a STN, sendo que o CFC, neste momento, não consegue criar alianças suficientes para que tenha sua proposta aprovada, esbarrando, principalmente, nos membros com argumentação fiscal, que, nesse caso, optaram por se mobilizar pela proposta da STN.

Durante a segunda discussão, vemos o CFC mobilizando forças em torno da narrativa patrimonial e conceitual de caixa e equivalentes de caixa, conquistando uma revisitação aos conceitos e um alinhamento com a NBC TSP 12 entre os membros. Porém, apesar de possuir argumentos normativos com os quais os membros concordaram, pela falta de alinhamento com as argumentações fiscais e orçamentárias, o CFC não conseguiu traduzir significado para os demais membros.

E, por fim, temos três principais atores na terceira discussão: a STN, o COMSEFAZ e o CFC. Porém, apenas a STN consegue traduzir significado e criar aliança junto a ABRASF para que tenha sua proposta aprovada. Enquanto isso, os demais membros, apesar de apresentarem seus argumentos, são vencidos pela aprovação final. Argumenta-se que essas discussões tenham, também, um significado de reconhecimento de contextos e interesses particulares, tendo assumido, portanto, um aspecto pedagógico.

4.5 Análise dos Atores Não Humanos

Além das narrativas apresentadas, é relevante analisar a interação dos atores não humanos, particularmente do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), durante essas discussões. Essas interações resultaram em mudanças significativas, as quais serão abordadas nesta seção, demonstrando a influência e o papel desempenhado pelo MCASP e pelo PCASP nas transformações ocorridas.

De forma breve, nesta seção buscou explicar quem são os atores destacados acima e porque eles foram considerados como atores não humanos da rede, assim como destacar as mudanças ocorridas neles durante os anos de 2020 a 2023. É importante conceituar que para Latour (2005) o conceito de um “ator não humano” se refere a qualquer entidade ou objeto que desempenhe um papel ativo e influente na construção e na moldagem das interações sociais e das relações de poder. Para reconhecer um ator não humano, é necessário analisar

sua capacidade de agir, sua influência nas redes sociais, sua mediação nas interações humanas, sua integração nas relações sociais e sua contribuição para a construção da realidade social.

Dentro do contexto das reuniões da Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação (CTCONF), o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) podem ser considerados atores não humanos de acordo com a Teoria do Ator-Rede (TAR) de Bruno Latour. Isso porque esses documentos contábeis são mais do que simples registros de normas e diretrizes. Eles desempenham um papel ativo na mediação e na influência das interações sociais que ocorrem nas reuniões da CTCONF. Podemos identificar algumas características de conceitos da TAR que permitem considerá-los como atores não humanos:

- **Mediação:** Esses documentos atuam como mediadores nas interações entre os participantes das reuniões da CTCONF. Eles fornecem uma linguagem comum e um conjunto de regras que estruturam as discussões, facilitando a compreensão e a comunicação entre os atores humanos envolvidos.
- **Interesse:** O MCASP e o PCASP estão envolvidos diretamente nas redes sociais das reuniões da CTCONF. Eles são parte integrante das discussões, dos argumentos e das decisões tomadas, sendo referenciados e consultados pelos participantes durante as deliberações. Sua presença é constante e sua influência é reconhecida.
- **Construção da realidade:** O MCASP e o PCASP contribuem para a construção da realidade contábil e fiscal no setor público. Eles moldam as práticas contábeis, estabelecem critérios de registro e apresentação de informações financeiras, e influenciam a forma como as normas contábeis são compreendidas e aplicadas pelos atores humanos envolvidos nas reuniões, e pelas organizações que esses atores representam.

Assim, o MCASP e o PCASP podem ser considerados atores não humanos dentro das reuniões da CTCONF, uma vez que contribuem para a construção da realidade contábil no setor público. Sua presença e influência são reconhecidas e fundamentais nas discussões e nas deliberações realizadas nesse contexto. A partir dessa introdução, é importante destacar quem são esses atores.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) é editado pelo governo por meio de um processo de atualização periódica, a fim de incorporar as mudanças nas normas e práticas contábeis. De acordo com as informações disponíveis no site do governo, o MCASP passa por revisões e atualizações com base em alterações nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e nas *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), quando aplicável.

O processo de edição do MCASP envolve a coordenação de diversos órgãos governamentais responsáveis pela contabilidade aplicada ao setor público, como a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e a Controladoria-Geral da União (CGU). O manual é disponibilizado de forma eletrônica no site oficial do governo, sendo que a última edição publicada até o presente estudo é a 9ª Edição, publicada em 2021. A forma de disponibilização do MCASP permite o acesso amplo e gratuito de informações contábeis atualizadas para os órgãos e entidades da administração pública. Através desse processo de edição e disponibilização, o MCASP desempenha um papel fundamental na orientação e padronização das práticas contábeis utilizadas no setor público brasileiro.

Ao analisar a 9ª Edição do MCASP, é possível ver significantes alterações que estão ligadas às discussões narradas nas seções anteriores, como a inclusão do capítulo 4, que trata de Caixa e Equivalentes de Caixa, como é mostrada na Imagem 1 abaixo:

Imagem 1 – Reprodução do Capítulo 4 do MCASP – Conceitos Gerais

4. CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA

4.1. CONSIDERAÇÕES GERAIS E CONCEITO

A contabilização de itens de Caixa e Equivalentes de Caixa (CEC) nas entidades do setor público devem observar a normatização contábil vigente, utilizando principalmente os aspectos conceituais da NBC TSP 12 – Demonstrações dos Fluxos de Caixa, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

A norma citada traz a seguinte definição para Caixa e Equivalentes de Caixa:

9. Os equivalentes de caixa são mantidos com a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo e não para investimento ou outros fins. Para que o investimento seja qualificado como equivalente de caixa, ele deve ser prontamente conversível em quantia conhecida de caixa e estar sujeito a risco insignificante de mudanças de valor. Portanto, o investimento normalmente se qualifica como equivalente de caixa somente quando tiver vencimento de curto prazo de, por exemplo, três meses ou menos a partir da data de aquisição. Os investimentos em ações de outras entidades são excluídos dos equivalentes de caixa, a menos que sejam, substancialmente, equivalentes de caixa.

As normas internacionais englobam não apenas os valores numerários como Caixa, já que inclui os ativos classificáveis como Equivalentes de Caixa, incluindo as aplicações financeiras, desde que atendam aos seguintes requisitos:

- A finalidade dos recursos seja de atender a compromissos de caixa de curto prazo e não investimento ou outros fins;
- Serem prontamente conversíveis em quantia conhecida de caixa;
- Estejam sujeitas a risco insignificante de mudança de valor e serem realizáveis no curto prazo, por exemplo, três meses;

Assim, as aplicações financeiras de liquidez imediata e aquelas resgatáveis em curto prazo são classificáveis como Equivalentes de Caixa, desde que estejam disponíveis para atender aos compromissos de caixa de curto prazo e sejam conversíveis em quantia conhecida, suscetíveis a insignificante risco de mudança de valor. Já os investimentos em ações de outras entidades são

Fonte: MCASP – 9ª Edição (2021)

No Capítulo 4 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) são abordados vários aspectos discutidos na CTCONF, como os conceitos de finalidade, prazo e risco relacionados aos equivalentes de caixa. Além disso, há uma revisão detalhada sobre o que é considerado um equivalente de caixa. Ao longo desse capítulo, também são apresentadas as situações específicas relacionadas a saldos negativos. Esses pontos são ilustrados na Imagem 2, reproduzida do Manual.

Imagem 2 – Reprodução do Capítulo 4 do MCASP – Situações Específicas

4.3. SITUAÇÕES ESPECÍFICAS

4.3.1. Saldos Negativos

Em regra, os saldos bancários negativos integram as atividades de financiamento e por isso esses valores devem ser registrados como obrigação no passivo. Entretanto, excepcionalmente a NBC TSP 12 permite que os valores obtidos por cheques especiais ou contas garantidas, que são utilizados e recompostos em curto espaço de tempo, por fazerem parte da gestão de caixa são incluídos como CEC, conforme trecho transcrito abaixo:

10. Empréstimos bancários são geralmente considerados como atividades de financiamento. Entretanto, saldos bancários negativos, decorrentes de empréstimos obtidos por meio de instrumentos como cheques especiais ou contas correntes garantidas que são liquidados em curto espaço de tempo compõem a gestão de caixa da entidade. Nessas circunstâncias, saldos bancários negativos são incluídos como componente de caixa e equivalentes de caixa. Uma característica desses acordos oferecidos pelos bancos é que frequentemente os saldos flutuam de devedor para credor.

Em regra, os saldos bancários credores representados por saques a descoberto são apresentados como parcela do passivo circulante, por isso tal excepcionalidade não deve ser aplicada indiscriminadamente.

Fonte: MCASP – 9ª Edição (2021)

Além disso, outras importantes mudanças ocorreram, como na Parte I - Procedimentos Contábeis Orçamentários (PCO), em que foram revisados e incluídos itens relacionados à classificação da receita orçamentária por natureza, transações intraorçamentárias e descentralizações, transposição, remanejamento e transferência, dúvidas comuns referentes à

classificação orçamentária, restos a pagar, suprimento de fundos, e fonte ou destinação de recursos.

Já na Parte II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP), além da inclusão do capítulo sobre Caixa e Equivalentes de Caixa, foram adicionados capítulos sobre Ativo Biológico e Produto Agrícola, Investimentos em Coligada e Empreendimento Controlado em Conjunto, Combinações no Setor Público, Acordos em Conjunto, Apropriação de 13º Salário e Férias, Efeitos na mudança de câmbio, Evento Subsequente, e Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro.

Por fim, destaca-se também as mudanças na Parte III - Procedimentos Contábeis Específicos (PCE), em que houve revisão dos capítulos relacionados ao FUNDEB, Operação de Crédito, Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) e Precatórios em Regime Especial.

As alterações acima foram listadas com base no próprio MCASP 9ª Edição e, também, na nota de síntese disponibilizada pelo site do governo que está no Anexo 1.

Já o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) é um instrumento contábil utilizado no Brasil para padronizar e organizar o registro e a apresentação das informações financeiras e contábeis no setor público. Conforme as informações disponíveis no site oficial da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do governo brasileiro, o PCASP estabelece uma estrutura contábil padronizada, com a definição de contas e suas respectivas codificações, que devem ser utilizadas pelos órgãos e entidades da administração pública. O PCASP é editado pelo governo brasileiro por meio de um processo de atualização e revisão coordenado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e passa por revisões periódicas para adequação às normas e diretrizes contábeis vigentes.

A revisão do PCASP ocorre em consonância com as atualizações nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e com a evolução das práticas contábeis internacionais, incluindo as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), novamente quando aplicável. Essa revisão é realizada pela STN em conjunto com outros órgãos e entidades responsáveis pela contabilidade aplicada ao setor público.

Durante os anos de 2020, 2021, 2022 e 2023, o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) foi publicado anualmente, sofrendo mudanças significativas ao longo desse período. Para realizar a análise dos acontecimentos do PCASP, utilizou-se o PCASP

Estendido, que inclui contas contábeis adicionais, desdobrando as categorias existentes no PCASP tradicional. Essa ampliação visa fornecer informações mais precisas e detalhadas sobre as receitas, despesas, ativos, passivos e patrimônio das entidades públicas, facilitando o controle, a análise e a prestação de contas sempre com foco nas contas de Caixa e Equivalente Caixa, como é mostrado no Anexo 2.

Sendo assim, é possível observar que as discussões em torno do PCASP refletem um processo de compreensão gradual da norma contábil por parte dos membros envolvidos. Como resultado dessas discussões, em 2020 ocorreu a exclusão da conta denominada RPPS (Regime Próprio de Previdência Social) (1.1.1.1.2.06.00), que posteriormente foi reintroduzida em 2021. Em 2022, houve uma votação que resultou na inclusão das contas 1.1.1.3, indicando um ajuste adicional nas categorias contábeis. Além disso, em 2023, foi tomada a decisão de tratar a dedução de receita de aplicação financeira a compensar na conta 6.2.1.3.8 (Anexo 2).

Essas alterações no PCASP demonstram o processo dinâmico de aprimoramento do plano de contas, refletindo a evolução das práticas contábeis e o entendimento mais aprofundado dos aspectos contábeis específicos relacionados às entidades públicas.

As mudanças ocorridas tanto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) quanto no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) refletem as discussões e debates apresentados nas narrativas, evidenciando um esforço contínuo para aprimorar o entendimento e a prática contábil no contexto brasileiro. Essas atualizações são fundamentais para proporcionar uma visão mais precisa e detalhada das operações contábeis das entidades públicas, facilitando o controle, a análise e a prestação de contas. Além disso, essas mudanças contribuem para o alinhamento com as normas e padrões internacionais, fortalecendo a transparência e a confiabilidade das informações contábeis no cenário prático contábil do Brasil. O constante aprimoramento do MCASP e do PCASP reflete o compromisso em acompanhar as transformações e demandas do ambiente contábil, fornecendo orientações e diretrizes atualizadas que auxiliam na correta aplicação dos princípios contábeis e no aprimoramento da gestão financeira das entidades públicas.

4.6 Análise dos Dados de Codificação Focada

É de extrema importância ressaltar que essas discussões não se limitam a meros “vencedores” e “perdedores” através de suas associações, mas também trazem benefícios e

avanços em relação a posições que são periféricas, porém igualmente relevantes para o movimento global de harmonização.

Com o objetivo encontrar mais evidências que sustentem as narrativas sobre as implementações contábeis e identificar os principais atores envolvidos nesse processo, além de avaliar se as IPSAS são um ponto de passagem obrigatório nessa discussão, foi feita uma codificação utilizando o software MAXQDA, com base em orientações detalhadas no texto de Charmaz (2006). Charmaz explica que uma forma de análise é pela codificação a partir da teoria fundamentada, que consiste em pelo menos duas fases subsequentes: codificação inicial e focada.

Na primeira fase, de codificação inicial, foram listados 888 códigos conforme mostra o Apêndice 1. Essa fase ajudou a entender e a ser capaz de contar a história do processo de implementação contábil das IPSAS no Brasil. Já na fase de codificação focada, optou-se por isolar por membro as falas das gravações da CTCONEF, contidas nos Apêndices 3 até o Apêndice 16. E, ainda, separou-se os argumentos em três grandes blocos: argumentos patrimoniais, argumentos fiscais e argumentos orçamentários. Para a fase de codificação focada, selecionou-se três dos principais argumentos e classificou entre os blocos, como é mostrado no Quadro 10.

Quadro 10: Diretrizes da codificação focada

FASE DE CODIFICAÇÃO FOCADA		
Código Principal	Códigos Secundários (sustentação)	Exemplos de Falas consideradas
Argumento Fiscal	Transparência fiscal	Do ponto de vista de transparência e mesmo de coerência, o caixa e equivalente de caixa deveria ser o mesmo, tanto no Balanço Patrimonial quanto na DFC, mostrando a conciliação, o que fez com os saldos modificados. (CFC - 29ª CTCONEF - 2020)
	Gestão e Controle	Essa é a questão principal, se pensar que precisa da autorização legislativa para a gestão, a forma de contabilizar vai alterar isso. Então, para fins patrimoniais, faz sentido verificar a liquidez e afetação. Se pensarmos só em um, podemos estar errando. (SENADO - 29ª CTCONEF - 2020)

FASE DE CODIFICAÇÃO FOCADA		
Código Principal	Códigos Secundários (sustentação)	Exemplos de Falas consideradas
	Lei de Responsabilidade Fiscal e Prestação de Contas	Preocupante trabalhar o conceito de caixa e equivalentes de caixa sem fazer a relação com a disponibilidade, porque pode impactar em alguns indicadores fiscais, alguns bem críticos como, por exemplo, o artigo 42 da LRF, fora a dívida e outros anexos. (ABRASF - 30ª CTCNF - 2021)
Argumento Patrimonial	Comparabilidade	Eu não gosto de falar que erramos, mas erramos no plano de contas e, por isso, teve a reunião extraordinária, e não tem problema. Mas, precisamos entender que estamos no processo de convergência às normas internacionais e, ao final de contas, nos manter muito atentos ao aspecto patrimonial. (STN - 29ª CTCNF - 2020)
	Princípios e Normas contábeis	Nós percebemos que o conceito de caixa e equivalente de caixa não foi tratado em todas as suas características. Em particular, sobre valor conversível e inconversível de valores de caixa e ficando risco de mudança de valor. Será que as dúvidas do ente não estão relacionadas a algo que está sendo classificado e não deveria ser classificado como caixa e equivalente de caixa? (CFC - 1ª Reunião Extraordinária - 2020)
	Finalidade, Risco e Prazo de Resgate	Primeiro ponto que se tenta vencer diz respeito à adequada classificação, sob o aspecto patrimonial, do que se enquadra como equivalente de caixa e, para isso, se utiliza os parâmetros que a NBC TSP 12 traz “que os valores sejam prontamente conversíveis em quantia conhecida de caixa e os valores sejam utilizados precipuamente para a gestão do caixa e não investir e outros fins, e aplicações que tenham vencimento no máximo em 3 meses (STN - 30ª CTCNF - 2020)

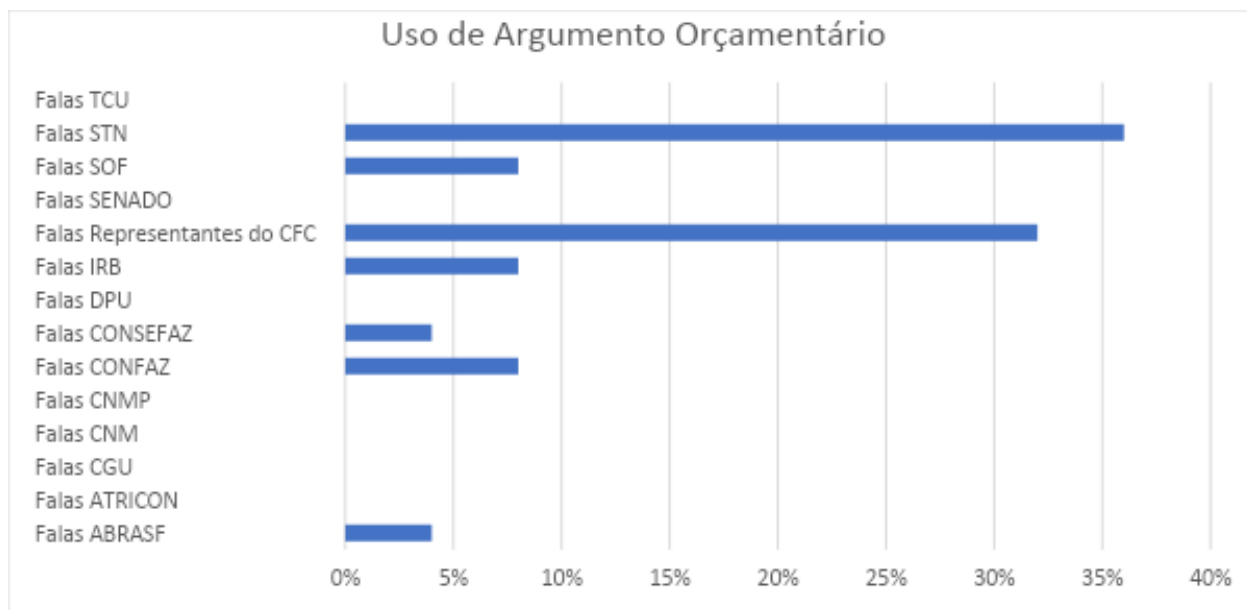
FASE DE CODIFICAÇÃO FOCADA		
Código Principal	Códigos Secundários (sustentação)	Exemplos de Falas consideradas
Argumento Orçamentário	Lei 4.320	O equivalente de caixa, isso é muito novo no setor público, não trabalhávamos com isso historicamente por força da lei orçamentária 4.320, que é chamada receita financeira. Eu tenho disponibilidade de receita orçamentária se eu tenho disponibilidade financeira de caixa. (CFC - 1ª Reunião Extraordinária - 2020)
	Dificuldade técnica para mudanças	Eu aqui pensando no estado do Rio Grande do Sul, fico imaginando que isso vai demandar um projeto de TI grande, porque ele contraria a sistemática atual de contabilização automática da classe 6. Ficaria difícil. Mas, deixando de lado as questões operacionais, que isso não deve ir embora, é um ponto muito importante que não deve ser um norteador, né. (COMSEFAZ - 32ª CTCONF - 2022)
	Gestão do fluxo de caixa do governo	Por ora, se a despesa pública não tem recurso, ela não é paga, [por] exemplo se não tivesse recurso para pagar servidor, o servidor não seria pago. (SOF - 1ª Reunião Extraordinária - 2020)

Fonte: Elaborada pela autora (2023)

Nessa fase foram listados 113 códigos, conforme detalhado no Apêndice 2. Essa abordagem permitiu uma análise mais aprofundada e específica sobre os temas abordados pelos atores envolvidos no processo, como será relatado a seguir.

A partir da análise das narrativas, foi observado que os órgãos normativos, STN e CFC, foram atores cruciais para a evolução da discussão. Nesse sentido, primeiramente, foi realizada uma comparação com a frequência de argumentos para sustentação de cada bloco (fiscal, patrimonial e orçamentário) usada por cada membro. É importante destacar que a falta de volumetria nesses gráficos não significa que o membro não falou, mas que não utilizou dessas argumentações para pontuar sua agenda, como é mostrado no Gráfico 1, para o argumento orçamentário.

Gráfico 1: Uso de argumento orçamentários pelos membros



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

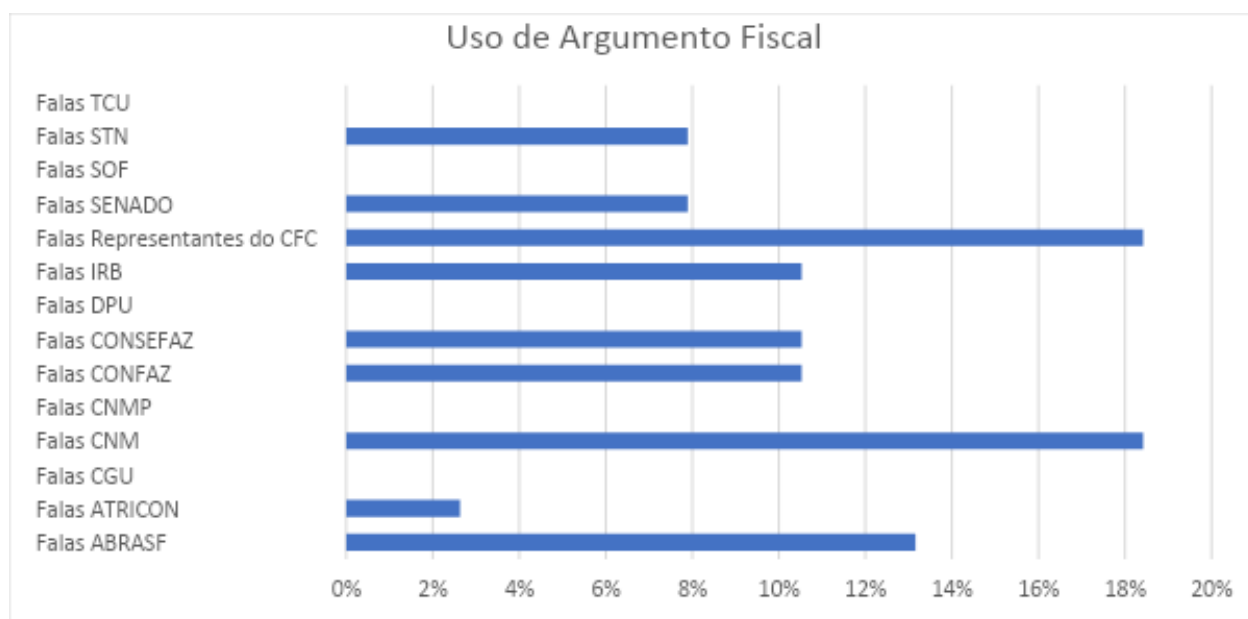
Assim, com base na análise do Gráfico 1, o uso do argumento orçamentário foi principalmente mobilizado pela STN, seguida do CFC, IRB, SOF, CONFAZ, CONSEFAZ e ABRASF, respectivamente. Também fica patente que STN e CFC mobilizaram esse argumento em um volume bastante distinto dos demais atores. Nesse ponto, é importante destacar que o principal código do bloco de aspecto orçamentário foi o de Gestão do fluxo de caixa do governo (com 11 recorrências, nas quais 5 estavam ligadas a STN e 4 ao CFC). Esse aspecto refere-se ao controle e administração dos recursos financeiros que entram e saem do tesouro público e envolvem o monitoramento e planejamento das receitas e despesas governamentais, garantindo que haja disponibilidade de caixa para atender aos compromissos financeiros do governo, como pagamento de salários, fornecedores, serviços públicos, entre outros.

É importante ressaltar que esse foi um argumento muito ligado ao código LRF e Prestação de Contas do bloco de aspecto fiscal, isso pois a gestão do fluxo de caixa visa manter a saúde financeira do governo, evitando problemas de insuficiência de recursos para cumprir suas obrigações. Uma gestão eficiente do fluxo de caixa do governo contribui para a sustentabilidade fiscal, a transparência financeira e a capacidade de honrar os compromissos assumidos, promovendo a estabilidade econômica e o funcionamento adequado dos serviços públicos. Sendo assim, observa-se também que apesar de aspectos diferentes da contabilidade

aplicada ao setor público as decisões de aspecto orçamentário refletem fortemente na argumentação fiscal.

Nesse sentido, observa-se durante as narrativas a preocupação dos membros em relação aos possíveis impactos fiscais que cada alteração poderia ter. O Gráfico 2 detalha o uso dos códigos de argumento fiscal pelos atores que compõem a rede e é visível que é uma representação distinta da dada pelo Gráfico 1, com mais atores mobilizando o argumento.

Gráfico 2: Uso de argumento fiscais pelos membros

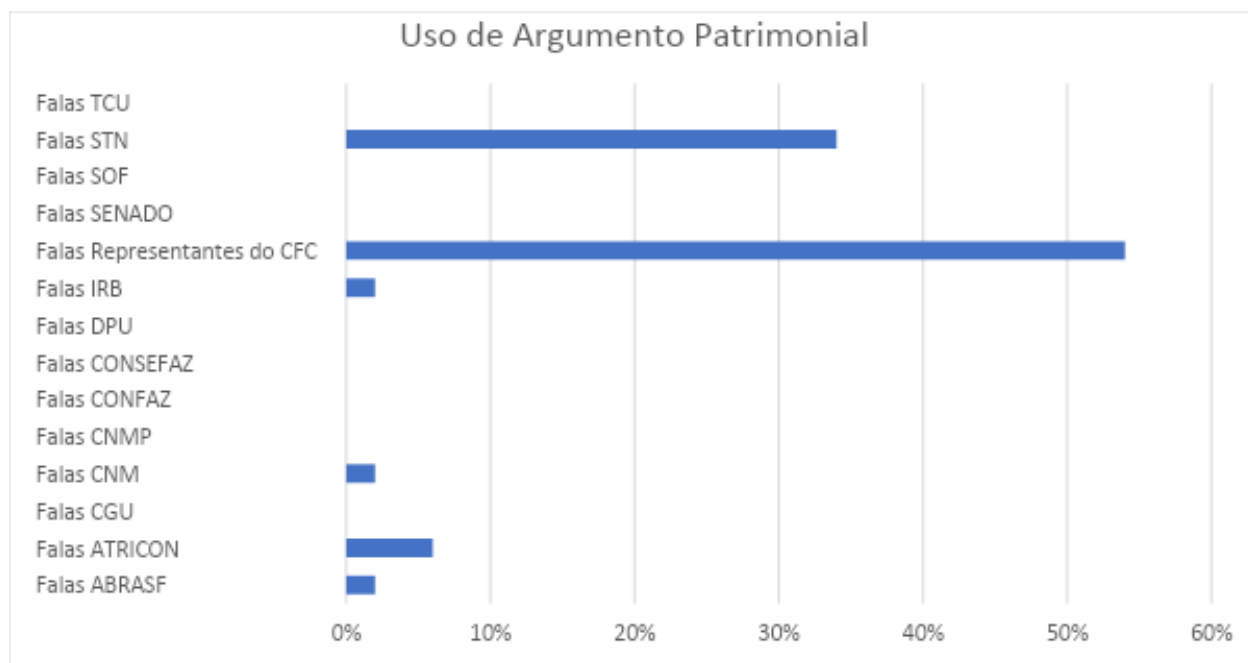


Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Em relação às codificações dos argumentos de aspecto fiscal, os principais atores foram CFC e CNM, ABRASF, IRB, seguidos, em outro montante por COMSEFAZ, CONFAZ, SENADO, STN e, por fim, ATRICON. Os códigos do bloco têm um número muito próximo de utilizações de argumento, entre 14 e 15 ocorrências por código. Mas, quando olha-se no detalhe, observa-se que a dispersão desses argumentos se comportaram de forma não uniforme: enquanto o CONFAZ e COMSEFAZ foram mais expressivos na argumentação de Transparência Fiscal (5 de 14 ocorrências), a ABRASF foi o ator mais expressivo em relação a argumentação em torno da LRF (6 de 14 ocorrências), e o código de Gestão e Controle foi utilizado mais dispersadamente em suas 15 ocorrências pelos demais atores. Esse gráfico reflete muito sobre a preocupação de diversos membros em relação às questões fiscais que um alinhamento contábil seguido a norma poderia influenciar.

E, por fim, o uso dos códigos de argumento patrimonial, nos quais a discussão das IPSAS estão inseridas, estão detalhados no Gráfico 3.

Gráfico 3: Uso de argumento patrimoniais pelos membros



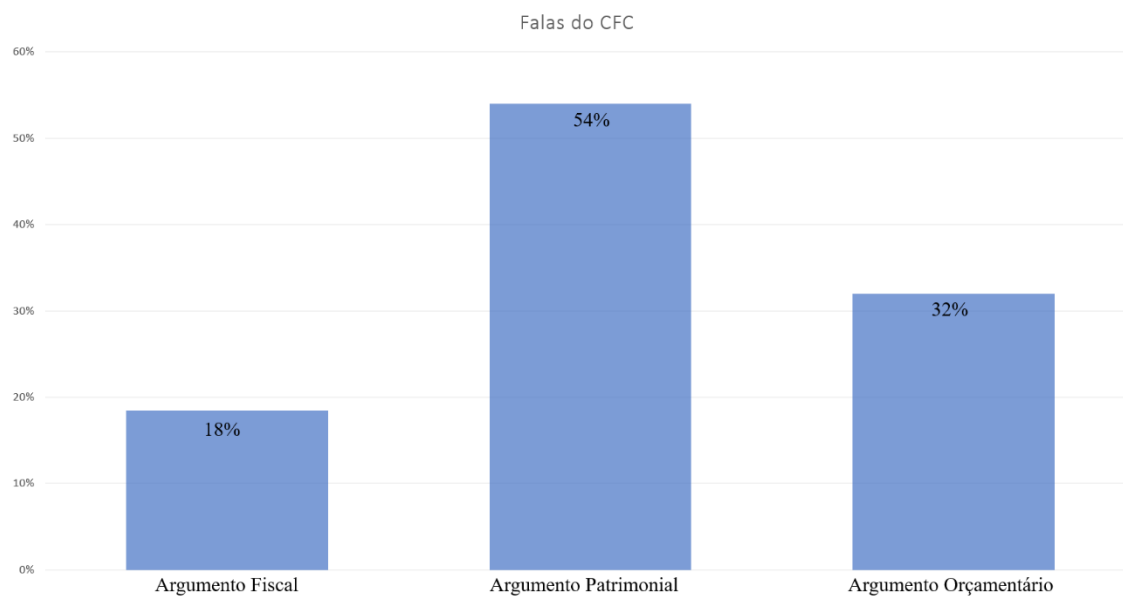
Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Nesse ponto, que é o cerne dessa pesquisa, observamos que os órgãos normativos têm uma distância considerável em relação aos demais membros, ou seja, mostrando que as preocupações patrimoniais são especialmente importantes para esses membros. Os órgãos normativos de contabilidade são os responsáveis por estabelecer as normas e regulamentações contábeis aplicáveis a uma determinada jurisdição ou setor. Dessa forma, e nesse sentido, considerando as atribuições de cada ente, destacam-se como órgãos normativos, o STN e CFC.

Isso não implica que os demais membros não deem importância ao aspecto normativo da contabilidade aplicada ao setor público brasileira. No entanto, durante a discussão, devido às limitações de tempo para cada argumento por parte dos membros, os elementos orçamentários e fiscais emergem como mais significativos na agenda individual de cada um.

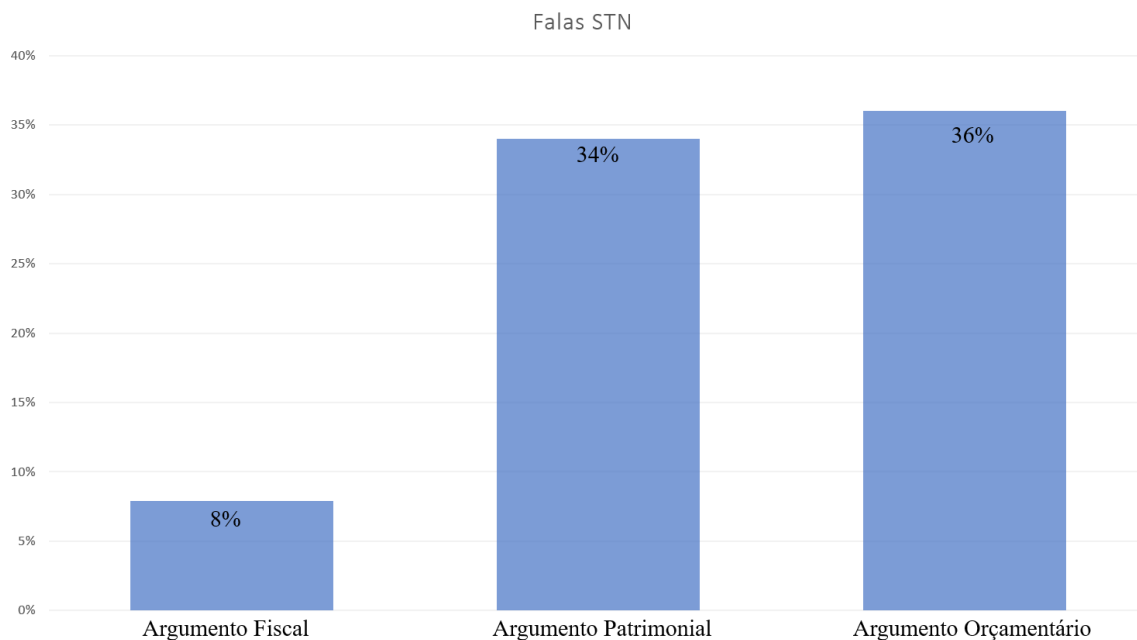
Finalmente, procurou-se isolar as intervenções do CFC, o principal defensor da abordagem patrimonial, e da STN, o principal ator considerando o tempo de fala e o processo de tradução. Os Gráficos 4 e 5, respectivamente, representam a mobilização por esses atores de cada um dos argumentos.

Gráfico 4: Porcentagem de cada argumento pelo CFC



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Gráfico 5: Porcentagem de cada argumento pela STN



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Observou-se que mesmo a STN se baseou, principalmente, no argumento patrimonial, conforme ilustrado no Gráfico 5, apenas que de maneira muito próxima ao argumento orçamentário, que foi o principal. Isso reforça a ideia de que os órgãos normativos têm maior influência na argumentação patrimonial em comparação aos demais membros da CTCONEF.

Observando os gráficos, temos que, atualmente, com base na discussão sobre caixa e equivalente de caixa da CTCONEF, os principais atores que utilizam de argumentos que estão relacionados às IPSAS são os membros de caráter normativo. Sendo assim, retomando o conceito de ponto de passagem obrigatório da Teoria Ator-Rede, um ponto de passagem obrigatório seria um momento em que um ator ou objeto é mobilizado em uma rede e se torna um ator coletivo, ou seja, uma entidade capaz de agir em nome do coletivo ao qual pertence (Latour, 2005).

A discussão dos benefícios e desafios das IPSAS é considerada um ponto de passagem essencial no processo de implementação de mudanças contábeis. Essa importância decorre do fato de que as IPSAS são frequentemente utilizadas como sustentação de argumentos pelos principais atores envolvidos nesse contexto. No entanto, até o momento da análise, constata-se que o uso desses argumentos das IPSAS está predominantemente restrito aos órgãos de natureza normativa no âmbito da adoção do modelo internacional de contabilidade

aplicado ao setor público brasileiro. Em outras palavras, falar sobre as IPSAS ainda não exercem um impacto abrangente e uma influência generalizada que transcenda os órgãos normativos, mas atualmente entende-se que dificilmente existirá uma discussão que resulte em mudanças contábeis práticas em que o argumento das IPSAS não seja utilizado. Essa situação provavelmente está relacionada à solidez dos aspectos fiscais respaldados pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e aos aspectos orçamentários respaldados pela Lei nº 4.320/1964, que continuam a exercer uma influência profunda na estrutura financeira do Brasil.

Ao longo das discussões realizadas pela CTCNF, entre 2020 e 2022, sobre caixa e equivalentes de caixa, observaram-se mudanças significativas nos atores não humanos envolvidos. Um exemplo notável foi a reestruturação do Capítulo 4, do MCASP, que passou a enfatizar as decisões votadas na câmara em relação ao entendimento do conceito, especialmente no que se refere ao equivalente de caixa, alinhando-se de perto com as diretrizes estabelecidas na IPSAS 2. Além disso, ocorreram alterações no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), com destaque nas classes 1.1.1 e 1.1.4, e incluiu-se também na análise das contas do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS). Essas mudanças tangíveis refletem a influência das discussões da CTCNF e sua contribuição para a evolução das práticas contábeis relacionadas ao tema.

Em termos elucidativos, é pertinente ressaltar que, no contexto mencionado, é possível que um indivíduo que tenha sido derrotado na votação final possa, paradoxalmente, alcançar um êxito ao promover uma modificação essencial nas diretrizes, regulamentos e, por conseguinte, nas abordagens que embasam a implementação das Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público, como foi o caso do CFC. Assim, apesar de não ter vencido com suas propostas de votação, durante o decorrer das deliberações, ele atingiu um ponto de êxito importante, que foi a revisão da norma e, por consequência, uma norma mais alinhada com as IPSAS. Inclusive, destaca-se que apesar de não “vitoriosos” pela força de suas argumentações e pelos avanços conquistados em relação à norma, o CFC juntamente com a STN destacou-se como os atores principais da rede, trazendo pontos que mudaram a estrutura normativa e social na contabilidade aplicada ao setor público brasileira.

5. CONCLUSÃO

A aplicação dos conceitos da teoria ator-rede, como controvérsias, simetria, mediação e caixa-preta, juntamente com o mecanismo de tradução proposto por Callon (1986), possibilitou uma compreensão mais aprofundada da existência e da dinâmica da rede de atores em torno do processo de implementação das normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público no Brasil. De acordo com os pressupostos de Latour (2005), especialmente o conceito de simetria, a rede é formada por uma multiplicidade de atores humanos e não humanos, que interagem e se relacionam de forma dinâmica e contingente.

No contexto particular brasileiro, uma rede esteve particularmente envolvida na discussão sobre Caixa e Equivalente de Caixa na Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação (CTCONF), no período de 2020 a 2022. Isso porque, durante esse período, foram auferidos rendimentos negativos de aplicação financeira de liquidez imediata, e o tratamento a ser dado a esses rendimentos se tornaram uma controvérsia. Esse debate teve início em um momento de fragilidade não apenas das contas públicas, mas do mundo como um todo, devido à pandemia da COVID-19. A controvérsia estabelecida em torno do tratamento a ser dado aos rendimentos negativos possibilitou uma revisão abrangente do conceito e da aplicação da norma de caixa e equivalente.

Como metodologia, a partir da análise das videogravações e dos documentos das reuniões da CTCONF, utilizando conceitos-chave da teoria ator-rede, procurou-se compreender as narrativas criadas a partir dessa controvérsia sobre o tratamento dos rendimentos negativos. Emergiram três grandes discussões, que foram descritas em detalhes, para possibilitar a compreensão da movimentação dos atores em torno de argumentos que foram classificados entre fiscais, patrimoniais e orçamentários. Nesse sentido, a análise das narrativas que compõem as discussões permitiu identificar os argumentos e interesses envolvidos em cada uma delas, bem como as estratégias utilizadas pelos atores para promover suas perspectivas, em reuniões em que cada ente possui direito a voto, mas também um tempo limitado para expor suas posições e questionamentos.

Como resultado principal dessas discussões, ocorreu uma mudança significativa na definição do que pode ser considerado como Caixa e Equivalente de Caixa, alinhando-se mais efetivamente com a IPSAS 2, e gerando alterações tangíveis tanto nas novas edições do MCASP (2021) quanto no PCASP (2023). No entanto, mesmo após diversas rodadas de discussões sobre o tema, não houve consenso entre todos os membros, e até o momento o

nível de caixa-preta não foi atingido. Mas, chegou-se a uma decisão que foi considerada menos desconfortável para os membros.

A partir de reassociações das contas do PCASP, bem como as intensas deliberações e discussões e, ainda, as revisões ocorridas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), observa-se uma significativa vitória em prol da implementação das IPSAS no Brasil, uma vez que hoje o conceito de caixa e equivalente de caixa se encontra mais alinhado com as normas internacionais do que no início da discussão em 2020. Esse ponto também reforça os atores STN e CFC como principais e reconhece a importância dos atores não humanos na rede formada.

Assim, a presente pesquisa identificou, por um lado, que existe uma rede de atores criada na CTCONEF, em que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) são os principais atores que utilizam o argumento das IPSAS para discussões de implementação contábil no Brasil. Esses atores foram considerados os atores principais, pois desempenham um papel significativo tanto na implementação das normas contábeis internacionais ao contexto brasileiro quanto na determinação de como essas normas serão aplicadas no setor público brasileiro. Isso coloca ambos os atores trazendo pontos importantes para as discussões da CTCONEF e demonstrando profundo conhecimento sobre todos os aspectos da contabilidade aplicada ao setor público do Brasil.

No entanto, é importante destacar que a argumentação em favor da convergência às IPSAS ainda é limitada e está predominantemente presente nos atores com funções normativas principais. Embora isso não diminua a importância dessas normas, é crucial ressaltar a predominância dos aspectos fiscais e orçamentários, que exercem uma influência significativa nas práticas contábeis adotadas no país. Conclui-se, portanto, que a discussão em torno da convergência às IPSAS desempenha um papel fundamental na busca por mudanças contábeis, embora se reconheça que o uso da argumentação em prol da adoção dessas normas ainda é limitado, observa-se que ela se apresenta como um ponto de passagem obrigatório, uma vez que é utilizada pelos atores principais e tem impacto nas decisões relacionadas à contabilidade aplicada ao setor público.

Dessa maneira, como principal contribuição, esta pesquisa permitiu compreender que o processo de implementação das IPSAS no Brasil, em sua essência prática, é relativamente novo e ainda há muitos desafios a serem superados, especialmente por esbarrar em questões orçamentárias e fiscais. A construção das narrativas identificadas nas reuniões da CTCONEF

mostra a complexidade e as diferentes perspectivas dos atores envolvidos no processo. Isto é, observa-se que essas discussões ganham um caráter pedagógico de entender o que está acontecendo e como isso poderá impactar cada ente. O estudo das narrativas possibilitou uma compreensão mais profunda sobre o processo de implementação das IPSAS no Brasil, fornecendo uma visão abrangente de como diferentes atores estão envolvidos e como cada um deles percebe e lida com essa mudança. Com isso, espera-se que os resultados possam contribuir para uma melhor compreensão do processo de implementação das IPSAS no Brasil e ajudar a identificar possíveis desafios e oportunidades para uma implementação bem-sucedida

Destaca-se que, para que o processo de convergência para as IPSAS seja implementado com sucesso no Brasil, é fundamental que todas as camadas de discussão compreendam sua importância para o país, a fim de que possam cooperar efetivamente para a convergência contábil brasileira às normas internacionais. Assim, espera-se que os achados dessa pesquisa possam contribuir para um debate mais amplo sobre a implementação das IPSAS no Brasil, considerando o debate interno dentro de um país de dimensões continentais e de contextos regionais muito particulares. Por fim, acredita-se que esse estudo pode contribuir para o avanço do uso da teoria ator-rede nos estudos de ciências sociais aplicadas e mais especificamente de contabilidade e para a compreensão das interações entre diferentes atores em outras redes complexas.

Ao finalizar esta pesquisa sobre contabilidade aplicada ao setor público brasileira, é relevante apresentar refletir sobre as implicações de seus principais achados, suas limitações e os caminhos para pesquisas futuras.

Como implicações práticas, esse estudo teve como objetivo principal compreender os atores principais da rede que exercem influência na implementação das IPSAS no contexto brasileiro, por meio da análise das reuniões da CTCNF no período de 2020 a 2022. Ao longo da investigação, foi possível identificar que os membros Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) emergiram como atores centrais nesse processo. Esses membros se destacaram não apenas pela frequência e participação nas discussões da CTCNF, mas também por apresentarem uma variedade de argumentos consistentes em suas posições, trazendo mudanças significativas para a contabilidade aplicada ao setor público brasileira, no que tange ao entendimento e contabilização dos caixas e equivalentes de caixa. Especificamente, esses atores se destacaram

por utilizar o argumento patrimonial com foco nas IPSAS como base para defender pontos da sua agenda durante as discussões e alcançaram objetivos relevantes como a revisitação do conceito de caixa e equivalente de caixa e mudanças tangíveis no plano de contas aplicados ao setor público brasileiro.

Além disso, como implicação teórica, essa pesquisa contribuiu de forma inovadora ao analisar esse tema sob a luz da teoria ator-rede. Essa abordagem permitiu uma compreensão mais aprofundada das relações entre os atores envolvidos e como eles interagem no contexto da implementação das IPSAS. A teoria ator-rede proporcionou uma visão holística das dinâmicas e conexões que moldam as discussões e decisões da CTCNF, trazendo uma perspectiva diferente para o estudo da contabilidade aplicada ao setor público brasileira e indo além das análises convencionais, uma vez que permite uma compreensão abrangente das influências que permeiam as discussões sobre as IPSAS, considerando fatores que podem muitas vezes ser negligenciados em abordagens mais tradicionais.

Como implicação analítica, outro destaque da pesquisa foi a sua contribuição na forma de análise e interpretação, que foi agregada em torno de três grandes narrativas sobre o tema em discussão. Essas narrativas ofereceram uma estrutura analítica para compreender as diferentes perspectivas e interesses dos atores envolvidos na implementação das IPSAS. Essas narrativas foram fundamentais para elucidar os desafios, conflitos e oportunidades presentes nesse contexto, enriquecendo a compreensão geral do tema.

As narrativas identificadas na pesquisa não apenas esclarecem os desafios existentes, mas também apontam conflitos e oportunidades presentes no contexto da implementação das IPSAS, contribuindo também para uma compreensão mais rica dos fatores que moldam a transição para as IPSAS no cenário da contabilidade aplicada ao setor público brasileira.

Apesar dos destaques desse estudo, é importante reconhecer algumas limitações inerentes ao seu escopo restrito. Em primeiro lugar, a análise se concentrou exclusivamente nas reuniões da CTCNF. A expansão para outros fóruns ou tipos de encontros relacionados à implementação das IPSAS no Brasil poderia lançar luzes para outros atores e dimensões do processo. Além disso, ao explorar apenas a controvérsia em torno do tema de caixa e equivalente de caixa, outros aspectos relevantes da contabilidade aplicada ao setor público podem não ter sido abordados, limitando a compreensão abrangente do fenômeno da implementação plena das IPSAS. Quanto à utilização de narrativas, é importante destacar que ela foi baseada apenas na perspectiva da pesquisadora, por meio dos vídeos e transcrições, o

que pode ter introduzido vieses e limitado a diversidade de interpretações dos atores envolvidos. Por fim, vale reconhecer que esta pesquisa se restringiu a um caso específico em uma rede específica, o que pode limitar a generalização dos resultados para outras redes ou contextos e, portanto, é essencial interpretar os insights obtidos considerando essas limitações.

Para pesquisas futuras, recomenda-se que sejam abordadas diferentes reuniões técnicas além da CTCONEF, explorando outros espaços de discussão e deliberação relacionados à implementação das IPSAS na contabilidade aplicada ao setor público brasileira. Além disso, é importante ampliar a variedade de temas investigados, abrangendo não apenas a contabilidade de caixa e equivalente de caixa, mas também outras áreas relevantes da contabilidade aplicada ao setor público. Uma sugestão seria examinar a preparação e capacitação dos próprios contadores para lidar com as IPSAS no Brasil, investigando os desafios enfrentados e as estratégias adotadas para promover uma implementação eficaz. Isso permitiria compreender melhor a perspectiva dos profissionais envolvidos e identificar possíveis lacunas de conhecimento ou necessidades de treinamento, que por sua vez, podem impactar na implementação plena das IPSAS.

Apesar das limitações, espera-se que os resultados desta pesquisa possam oferecer *insights* valiosos para profissionais da contabilidade aplicada ao setor público, órgãos reguladores, acadêmicos e demais interessados no campo, propiciando uma base sólida para debates, tomadas de decisão e possíveis melhorias na implementação das IPSAS no contexto brasileiro, visando promover a transparência, a eficiência e a responsabilidade na gestão dos recursos públicos.

Referências

- Alcadipani, R., & Hassard, J. (2010). Actor-Network Theory, organizations and critique: Towards a politics of organizing. *Organization*, 17(4), 419–435. <https://doi.org/10.1177/1350508410364441>
- Alsharari, N. M. (2020). Accounting changes and beyond budgeting principles (BBP) in the public sector: Institutional isomorphism. *International Journal of Public Sector Management*, 33(2–3), 165–189. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-10-2018-0217>
- Araya-Leandro, C., Caba-Pérez, M. D. C., & López-Hernandez, A. M. (2016). A convergência dos países da América Central para as Normas Internacionais de Contabilidade. *Revista de Administração Pública*, 50(2), 265–283. <https://doi.org/10.1590/0034-7612131665>
- Azevedo, R. R. de, & Pigatto, J. A. M. (2020). Raízes da contabilidade orçamentária e patrimonial no Brasil. *Revista de Administração Pública*, 54(1), 32–58. <https://doi.org/10.1590/0034-76122018015>
- Azevedo, R. R., Lino, A. F., de Aquino, A. C. B., & Machado-Martins, T. C. P. (2020). Financial Management Information Systems and accounting policies retention in Brazil. *International Journal of Public Sector Management*, 33(2–3), 207–227. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-01-2019-0027>
- Baskerville, R., & Grossi, G. (2019). Glocalization of accounting standards: Observations on neo-institutionalism of IPSAS. *Public Money and Management*, 39(2), 95–103. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1580894>
- Bilhim, J. A. F., Azevedo, R. R., & Santos, P. G. (2022). Reformas do Setor Público e Mudanças na contabilidade aplicada ao setor público. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 25(esp), 388–397. <http://dx.doi.org/10.51341/cgg.v25iesp.3012>
- Braga, C., & Suarez, M. (2018). Actor-network theory: new perspectives and contributions to consumption studies. *Cadernos EBAPE.BR*, 16(2), 218–231. <https://doi.org/10.1590/1679-395164275>
- Brusca, I., Gómez-Villegas, M., & Montesinos, V. (2016). PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT REFORMS: THE ROLE OF IPSAS IN LATIN-AMERICA. *Public Administration and Development*, 36, 51–64. <https://doi.org/10.1002/pad.1747>
- Brusca, I., & Martínez, J. C. (2016). Adopting International Public Sector Accounting Standards: a challenge for modernizing and harmonizing public sector accounting. *International Review of Administrative Sciences*, 82(4), 724–744. <https://doi.org/10.1177/0020852315600232>
- Brusca, I., Montesinos, V., & Chow, D. S. L. (2013). Legitimizing International Public Sector Accounting Standards (IPSAS): the case of Spain. *Public Money and Management*, 33(6), 437–444. <https://doi.org/10.1080/09540962.2013.836006>
- Callon, Michael, Law, J., & Rip, A. (1986). Mapping the Dynamics of Science and Technology. In *Mapping the Dynamics of Science and Technology* (1st ed.). The Macmillan Press LTD. <https://doi.org/10.1007/978-1-349-07408-2>
- Callon, Michel. (1984). Some elements of a sociology of translation: Domestication of the scallops and the fishermen of St. Brieuc Bay. *The Sociological Review*, 32, 196–233. <https://doi.org/10.1111/j.1467-954x.1984.tb00113.x>

- Cardoso, R. L., Aquino, A. C. B., & Pigatto, J. A. M. (2014). Brazilian Governmental Accounting Reforms: IPSAS and Accrual Accounting Adoption. *SSRN Electronic Journal*, 1–19. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2466484>
- CFC, C. F. de C. (2022). *NBC TSP – do Setor Público*. Conselho Federal de Contabilidade (CFC). <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>
- Charmaz, K. (2006). Constructing Grounded Theory: A Practical Guide through Qualitative Analysis. In *SAGE Publications* (Vol. 13). SAGE.
- Christiaens, J., Vanhee, C., Manes-Rossi, F., Aversano, N., & van Cauwenberge, P. (2015). The effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: an international comparison. *International Review of Administrative Sciences*, 81(1), 158–177. <https://doi.org/10.1177/0020852314546580>
- Connolly, C., & Hyndman, N. (2006). The actual implementation of accruals accounting: Caveats from a case within the UK public sector. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19(2), 272–290. <https://doi.org/10.1108/09513570610656123>
- Costa, J. I., Travassos, S. K., Libonati, J. J., Ribeiro Filho, J. F., & Soares, V. (2013). Regime de competência aplicado ao setor público: análise no reconhecimento dos restos a pagar não processados e despesas de exercícios anteriores dos municípios brasileiros. *Base – Revista de Administração e Contabilidade Da Unisinos*, 10(3), 240–253. <https://doi.org/10.4013/base.2013.103.04>
- Feijó, G. V. (2018). Metodologias de estudos da narrativa e do discurso na interpretação de fontes orais de história. *Revista Pesquisa Qualitativa*, 6(10), 01–26. <https://doi.org/10.33361/rpq.2018.v.6.n.10.204>
- Gama, J. R., Duque, C. G., & Almeida, J. E. F. de. (2014). Convergencia Brasileira Aos Padroes Internacionais De contabilidade aplicada ao setor público Vis-a-Vis As Estrategias Top-Dow E Botton-Up. *Revista de Administração Pública*, 48(1), 183–206.
- Giroto, M., & CFC, C. (2021). *Entram em vigência 11 novas normas de contabilidade aplicadas ao setor público*. Conselho Federal de Contabilidade C(FC). <https://cfc.org.br/noticias/entram-em-vigencia-11-novas-normas-de-contabilidade-aplica-das-ao-setor-publico/>
- Godoy, A. S. (1995). Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. *Revista de Administração de Empresas*, 35(2), 57–63. <https://doi.org/10.1590/s0103-73312017000100018>
- Gómez-Villegas, M., Brusca, I., & Bergmann, A. (2020). IPSAS in Latin America: innovation, isomorphism or rhetoric? *Public Money and Management*, 40(7), 489–498. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1769374>
- Gorla, M. C., & Lavarda, C. E. F. (2012). Teoria da Contingência e Pesquisa Contábil. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia Da Fundace*, 06, 1–18. <https://doi.org/10.13059/racef.v3i2.46>
- Grossi, G. (2009). New development: Consolidated financial reporting as a stimulus for change in Italian local government. *Public Money and Management*, 29(4), 261–264. <https://doi.org/10.1080/09540960903035056>

- Hepworth, N. (2017). Is implementing the IPSASs an appropriate reform? *Public Money and Management*, 37(2), 141–148. <https://doi.org/10.1080/09540962.2016.1266174>
- Hussenot, A. (2014). Analyzing organization through disagreements: The concept of managerial controversy. *Journal of Organizational Change Management*, 27(3), 373–390. <https://doi.org/10.1108/JOCM-01-2012-0006>
- Hussenot, A., & Missonier, S. (2010). A deeper understanding of evolution of the role of the object in organizational process: The concept of “mediation object.” *Journal of Organizational Change Management*, 23(3), 269–286. <https://doi.org/10.1108/09534811011049608>
- IRB, I. R. B. (2022). *CTCONF/Acordo STN*. Instituto Rui Barbosa.
- Jorge, S., Brusca, I., & Nogueira, S. P. (2019). Translating IPSAS into National Standards: An Illustrative Comparison between Spain and Portugal. *Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice*, 21(5), 445–462. <https://doi.org/10.1080/13876988.2019.1579976>
- Kartiko, S. W., Rossieta, H., Martani, D., & Wahyuni, T. (2018). Measuring accrual-based IPSAS implementation and its relationship to central government fiscal transparency. *BAR - Brazilian Administration Review*, 15(4), 1–28. <https://doi.org/10.1590/1807-7692bar2018170119>
- Labov, W. (2008). Narrative pré-constructions. In D. Schiffrin, A. De Fina, & A. Nylund (Eds.), *TELLING STORIES: Language, Narrative, and Social Life* (pp. 7-23). Georgetown University Press.
- Latour, B. (1999). On recalling ANT. *The Sociological Review*, 15–25. <https://doi.org/10.22394/0869-5377-2017-1-201-214>
- Latour, B. (2005). Reassembling the Social. An Introduction to Actor-Network-Theory. In *Journal of Economic Sociology* (Vol. 14, Issue 2). Oxford University Press. <https://doi.org/10.17323/1726-3247-2013-2-73-87>
- Latour, B. (2009). *WebHome* – *MappingControversies.net*. <http://www.mappingcontroversies.net/>
- Latour, B., tradução de Ivone C. Benedetti, & revisão de tradução de Jesus de Pauta Assis. (2000). *Ciência em Ação: Como seguir cientistas e engenheiros sociedade afóra* (E. UNESP (ed.)). Fundação Editora da UNESP (FEU).
- Law, J. (1992). Notes on the Theory of the Actor-Network: Ordering, Strategy, and Heterogeneity. *Systems Practice*, 5(4), 379–393. <https://doi.org/10.2307/750541>
- Lima, R. L. de, & Lima, D. V. de. (2019). Experiência do Brasil na implementação das IPSAS. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 16(38), 166–184. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2019v16n38p166>
- Lokuwaduge, C. S. de S., & De Silva, K. (2020). Determinants of public sector accounting reforms: A case study of Sri Lanka in rapidly developing Asia. *International Journal of Public Sector Management*, 33(2–3), 191–205. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-03-2019-0085>
- Maimunah, M. (2016). Implementation of Accrual Accounting: Review of Readiness and

- Arising Problem. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 219, 480–485. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2016.05.023>
- Malvezzi, C. D., & Nascimento, J. L. do. (2020). A Teoria Ator-Rede e o estudo da intersetorialidade nas políticas públicas. *Interface - Comunicação, Saúde, Educação*, 24, 1–12. <https://doi.org/https://doi.org/10.1590/Interface.190341>
- Manes Rossi, F., Aversano, N., & Christiaens, J. (2014). IPSASB's Conceptual Framework: Coherence with Accounting Systems in European Public Administrations. *International Journal of Public Administration*, 37(8), 456–465. <https://doi.org/10.1080/01900692.2014.903269>
- 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(161973), 1–12. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2020.161973>
- Mbelwa, L. H., Adhikari, P., & Shahadat, K. (2019). Investigation of the institutional and decision-usefulness factors in the implementation of accrual accounting reforms in the public sector of Tanzania. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 9(3), 335–365. <https://doi.org/10.1108/JAEE-01-2018-0005>
- Mol, A. (2010). Actor-Network Theory: sensitive terms and enduring tensions. *Kölner Zeitschrift Für Soziologie Und Sozialpsychologie, Sonderheft(50)*, 253–269.
- Morás, V. R., & Klann, R. C. (2018). Percepção dos contadores públicos do Estado de Santa Catarina em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público Santa. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 15(36), 49–76. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.5007/2175-8069.2018v15n36p49>
- Moro, G. Z., Porteira, M. H. S., & Cavazzana, A. (2019). Percepção Da Implantação Do Manual De Contabilidade Aplicada Ao Setor Público (McasP) Pelos Integrantes Da Secretaria Municipal De Administração E Fazenda De Um Município Do Interior Perception of Implementation of the Accounting Manual Applied To the P. *Revista Empreenda UNITOLEDO*, 3(1), 55–71.
- Murro, E. V. B., & Beuren, I. M. (2016). Redes de atores na perícia contábil judicial: Uma análise à luz da Teoria Ator-Rede. *Revista Brasileira de Gestao de Negocios*, 18(62), 633–657. <https://doi.org/10.7819/rbgn.v18i62.2743>
- Neves, F. R., & Gómez-Villegas, M. (2020). Vista do Reforma contábil do setor público na América Latina e comunidades epistêmicas: uma abordagem institucional. *Revista de Administracao Publica*, 54(1), 11–41. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1590/0034-761220180157>
- Nobre, J. C. D. A., & Pedro, R. M. L. R. (2010). Reflexões sobre possibilidades metodológicas da Teoria Ator-Rede. *Cadernos UniFOA*, 14, 47–56. <https://doi.org/10.47385/cadunifoa.v5i14.1018>
- O uso de entrevista, observação e videogravação em pesquisa qualitativa. (2008). *Cadernos de Educação - FaE/PPGE/UFPel, Pelotas* (3, 187–199. <http://www.periodicos.ufpel.edu.br/ojs2/index.php/caduc/article/view/1770/1645>
- Polzer, T., Gårseth-Nesbakk, L., & Adhikari, P. (2020). “Does your walk match your talk?” Analyzing IPSASs diffusion in developing and developed countries. *International*

- Journal of Public Sector Management*, 33(2–3), 117–139.
<https://doi.org/10.1108/IJPSM-03-2019-0071>
- Pontoppidan, C. A., & Brusca, I. (2016). The first steps towards harmonizing public sector accounting for European Union member states: strategies and perspectives. *Public Money and Management*, 36(3), 181–188.
<https://doi.org/10.1080/09540962.2016.1133970>
- Raupp, F. M., & Beuren, I. M. (2013). Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In *Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática* (pp. 76–97). https://www.academia.edu/download/35790526/Cap_3_Como_Elaborar.pdf
- Rincon-Soto, C. A., & Gomez-Villegas, M. (2020). Institucional isomorphism in IPSAS adoption. *Cuadernos De Administracion: Universidad Del Valle*, 36(68), 204–218.
- Sasso, M. (2017). Adoção das normas de contabilidade oriundas do processo de convergência às IPSAS: respostas estratégicas de governos estaduais. In *Dissertação de Mestrado, Universidade de São Paulo*.
- Sasso, M., & Varela, P. S. (2020). Doze anos de convergência das normas brasileiras às IPSAS: avanços e limites das pesquisas. *Revista Fipecafi de Contabilidade, Controladoria e Finanças*, 1(1), 78–102.
<http://ojs.fipecafi.org/index.php/RevFipecafiCCF/article/view/10/9>
- Schmidhuber, L., Hilgers, D., & Hofmann, S. (2020). International Public Sector Accounting Standards (IPSASs): A systematic literature review and future research agenda. *Financial Accountability and Management*, 38(1), 119–142.
<https://doi.org/10.1111/faam.12265>
- Silva, J. (2020). Teoria Ator-Rede: conceitos e critérios para formação de redes. Blog da Administração. Disponível em: <https://www.blogdaadministracao.com.br/teoria-ator-rede/>. Acesso em 26 de Abril de 2023
- Soeiro, T. de M., & Wanderley, C. de A. (2019). A teoria institucional na pesquisa em contabilidade: uma revisão. *Organizações & Sociedade*, 26(89), 291–316.
<https://doi.org/10.1590/1984-9260895>
- Sousa, R. G. De, Vasconcelos, A. F. De, Caneca, R. L., & Niyama, J. K. (2013). O Regime de Competência no Setor Público Brasileiro : uma Pesquisa Empírica sobre a Utilidade da Informação Contábil *. *Revista Cont. Fin.*, 24, 219–230.
- Stanforth, C. (2006). Using Actor-Network Theory to Implementation in Developing. *Information Technologies and International Development*, 3(3), 35–60.
<http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2289197>
- STN, S. D. T. N. (2021). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 9ª Edição* (9ª Edição). Ministério da Economia.
- STN, S. D. T. N. (2022). *CTCONF*. Ministério Da Economia. <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/informacoes-e-eventos/ctconf>
- Tonelli, D. F. (2016). Origens e afiliações epistemológicas da Teoria Ator-Rede: implicações para a análise organizacional. *Cadernos EBAPE.BR*, 14(2), 377–390.

<https://doi.org/10.1590/1679-395141596>

Venturini, T., Ricci, D., Mauri, M., Kimbell, L., & Meunier, A. (2015). Designing Controversies and their Publics. *Design Issues, Massachusetts Institute of Technology Press (MIT Press)*, 31(3), 74–87. https://doi.org/10.1162/DESI_a_00340 . hal-01835263

Whittle, A., & Mueller, F. (2010). Strategy, enrolment and accounting: The politics of strategic ideas. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 23(5), 626–646. <https://doi.org/10.1108/09513571011054918>

Anexo 1 - Síntese de Alterações do MCASP 9ª Edição

SÍNTESE DE ALTERAÇÕES

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Em consonância com o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, bem como com o processo de padronização dos registros contábeis com vistas à consolidação nacional das contas públicas, a elaboração da 9ª edição do Manual teve como foco a incorporação de onze Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Públicos (NBC TSP) do Conselho Federal de Contabilidade, as quais foram inseridas na Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais e na Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público e a revisão da Parte III - PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS (PCE)

O cronograma de incorporação das NBC TSP ao MCASP observa o cronograma estabelecido no Plano de Trabalho do Subgrupo de Convergência das NBC TSP às IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*), elaborado pelo Grupo Assessor (GA/NBC TSP), bem como o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), elaborado pelo Tesouro Nacional.

Como resultado deste processo, foram incorporados à 9ª edição do MCASP as seguintes Normas Brasileiras de Contabilidade:

- NBC TSP 15 – Benefícios a Empregados;
- NBC TSP 18 – Investimento em Coligada, Controlada e ECC;
- NBC TSP 19 – Acordos em Conjunto;
- NBC TSP 20 – Divulgação de Participações em Outras Entidades (parcialmente);
- NBC TSP 21 – Combinação de Operações e Entidades;
- NBC TSP 22 – Divulgação de Partes Relacionadas;
- NBC TSP 23 – Políticas Contábeis, Mudanças de Estimativas e Erros;
- NBC TSP 24 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio;
- NBC TSP 25 – Evento Subsequente;
- NBC TSP 26 – Ativo Biológico e Produto Agrícola;
- NBC TSP 27 – Informações por Segmento.

Ressalta-se que os capítulos do MCASP que foram alterados em virtude deste processo foram disponibilizados para consulta pública. Todas as contribuições recebidas foram analisadas pela equipe técnica e aquelas consideradas pertinentes foram incorporadas ao Manual.

Foi incorporado à 9ª edição do MCASP a designação Portaria Conjunta STN/SOF nº 163/2001, em substituição a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001, nos termos da Portaria Conjunta STN/SOF nº 103/2021.

Outra alteração significativa refere-se à revisão do capítulo 4 – RPPS, da parte III – Procedimentos Contábeis Específicos. O processo de revisão decorre de um trabalho realizado entre a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, à Secretaria de Previdência – SPREV e o Grupo de Trabalho – GT 06.

Foram consideradas ainda na revisão do MCASP:

- a) sugestões recebidas por meio de ouvidorias e erros identificados pela área técnica;
- b) alterações na legislação vigente.

A análise das sugestões e erros citados no item (a) resultou na correção de redação de alguns trechos do Manual bem como a inclusão de lançamentos, a fim de elucidar a aplicabilidade dos dispositivos, sem, contudo, resultar na criação de novas regras. As alterações resultantes dos itens (a) e (b) são explicitadas no tópico a seguir.

1.2 ALTERAÇÕES PROMOVIDAS NA 9ª EDIÇÃO DO MCASP

A seguir são explicitadas as alterações efetuadas na 9ª edição do MCASP, segregadas pela Parte do Manual ao qual os ajustes se referem:

PARTE I – PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS ORÇAMENTÁRIOS (PCO)

- Revisão do item 3.2.1 – Classificação da Receita Orçamentária por Natureza.
- Inclusão do item 3.6.7 – Transações Intraorçamentárias e Descentralizações.
- Inclusão de parágrafo no capítulo 4.3 para tratar de transposição, remanejamento e transferência.
- Alteração do capítulo 4.6 – Dúvidas Comuns Referentes à Classificação Orçamentária.
- Inclusão de parágrafo no item 4.6.2.1 – Transferências, para tratar do elemento de despesa 85 – Contrato de Gestão.
- Alteração do quadro referente aos procedimentos para classificação orçamentária das transferências e delegações de execução orçamentária.
- Exclusão do elemento de despesa 05, adequação da descrição dos elementos 01, 03, 08, 11, 30, 34, 59 e 98, e inclusão dos elementos 85, 86.
- Revisão do capítulo 4.7 - Restos a Pagar
- Inclusão de parágrafo (último) no capítulo 4.9 – Suprimento de Fundos.
- Alteração do capítulo 5 – Fonte ou Destinação de Recursos
- Atualização conforme alterações da Portaria Conjunta STN/SOF nº 163/2001.

PARTE II – PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS (PCP)

- Inclusão do capítulo 4 – Caixa e Equivalentes de Caixa;
- Inclusão do capítulo 6 – Ativo Biológico e Produto Agrícola;
- O capítulo referente a Propriedade para Investimento passou do capítulo 14 para capítulo 7;
- Inclusão do capítulo 8 – Investimentos em Coligada e Empreendimento Controlado em Conjunto;
- Inclusão do capítulo 9 – Combinações no Setor Público;
- Inclusão do capítulo 10 – Acordos em Conjunto;

- Inclusão do Capítulo 18 – Apropriação de 13º Salário e Férias;
- Alteração da indicação das contas contábeis do item 11.1.6 – Transferências de Ativos, de D – 3.6.5.X.X.XX.XX – Desincorporação de Ativos para 3.5.1.2.2.XX.XX – Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária – Intra OFSS e de 4.6.3.X.X.XX.XX – Ganhos coms para 4.5.1.2.2.XX.XX – Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária – Intra OFSS;
- Inclusão do capítulo 20 – Efeitos na mudança de câmbio;
- Inclusão do capítulo 21 – Evento Subsequente;
- Inclusão do capítulo 22 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro.

PARTE III – PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS (PCE)

- Revisão do capítulo 1 - FUNDEB
- Revisão do capítulo 3 - Operação de Crédito
- Revisão do capítulo 4 - Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)
- Revisão do capítulo 6 - Precatórios em Regime Especial

PARTE IV – PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO (PCASP)

- Inclusão de parágrafo explicando a utilização do 5º nível na conta contábil para as classes 7 e 8 do PCASP.

PARTE V – DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (DCASP)

- Altera a nomenclatura “Receita Tributária” para “Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria” do Quadro Principal do Balanço Orçamentário para adequar à codificação da receita constante na Portaria Conjunta STN/SOF nº 163/2001.
- Inclusão de parágrafo no item que trata do superavit financeiro de exercícios anteriores do capítulo que trata do Balanço Orçamentário.
- Inclusão dos títulos de “Demais Créditos e Valores a Curto Prazo”, “Ativo Biológico”, “Transferências Fiscais a Curto Prazo” e “Transferências Fiscais a Longo Prazo” no Quadro Principal do Balanço Patrimonial, e “Demandas Judiciais” no Quadro das contas de compensação do Balanço Patrimonial, bem como as respectivas definições.
- Inclusão de subitem relativo a Informações por Segmento;
- Inclusão do capítulo 9 – Divulgação de Participações em Acordos em Conjunto e em Coligadas;
- Inclusão do capítulo 10 – Divulgação sobre Partes Relacionadas.

Anexo 2 – Alterações PCASP de 2020 até 2023

Exercício Financeiro	PCASP ESTENDIDO							
	2020		2021		2022		2023	
Contas de CEC	1.1.1.0.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA	1.1.1.0.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA	1.1.1.0.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA	1.1.1.0.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA
	1.1.1.0.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL	1.1.1.0.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL	1.1.1.0.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL	1.1.1.0.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL
	1.1.1.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL - CONSOLIDAÇÃO	1.1.1.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL - CONSOLIDAÇÃO	1.1.1.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL - CONSOLIDAÇÃO	1.1.1.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL - CONSOLIDAÇÃO
	1.1.1.1.01.00	CAIXA	1.1.1.1.01.00	CAIXA	1.1.1.1.01.00	CAIXA	1.1.1.1.01.00	CAIXA
	1.1.1.1.02.00	CONTA ÚNICA	1.1.1.1.02.00	CONTA ÚNICA	1.1.1.1.02.00	CONTA ÚNICA	1.1.1.1.02.00	CONTA ÚNICA
	1.1.1.1.06.00	CONTA ÚNICA RPPS	1.1.1.1.06.00	CONTA ÚNICA RPPS	1.1.1.1.06.00	CONTA ÚNICA RPPS	1.1.1.1.06.00	CONTA ÚNICA RPPS
	1.1.1.1.06.01	BANCOS CONTA MOVIMENTO - RPPS	1.1.1.1.06.01	BANCOS CONTA MOVIMENTO - RPPS	1.1.1.1.06.01	BANCOS CONTA MOVIMENTO - RPPS	1.1.1.1.06.02	BANCOS CONTA MOVIMENTO - FUNDO EM REPARTIÇÃO
	1.1.1.1.06.02	BANCOS CONTA MOVIMENTO - PLANO FINANCEIRO	1.1.1.1.06.02	BANCOS CONTA MOVIMENTO - PLANO FINANCEIRO	1.1.1.1.06.02	BANCOS CONTA MOVIMENTO - FUNDO EM REPARTIÇÃO	1.1.1.1.06.03	BANCOS CONTA MOVIMENTO - FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO
	1.1.1.1.06.03	BANCOS CONTA MOVIMENTO - PLANO PREVIDENCIÁRIO	1.1.1.1.06.03	BANCOS CONTA MOVIMENTO - PLANO PREVIDENCIÁRIO	1.1.1.1.06.03	BANCOS CONTA MOVIMENTO - FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO	1.1.1.1.06.04	BANCOS CONTA MOVIMENTO - TAXA DE ADMINISTRAÇÃO
	1.1.1.1.06.04	BANCOS CONTA MOVIMENTO - TAXA DE ADMINISTRAÇÃO	1.1.1.1.06.04	BANCOS CONTA MOVIMENTO - TAXA DE ADMINISTRAÇÃO	1.1.1.1.06.04	BANCOS CONTA MOVIMENTO - TAXA DE ADMINISTRAÇÃO	1.1.1.1.19.00	BANCOS CONTA MOVIMENTO - DEMAIS CONTAS
	1.1.1.1.19.00	BANCOS CONTA MOVIMENTO - DEMAIS CONTAS	1.1.1.1.19.00	BANCOS CONTA MOVIMENTO - DEMAIS CONTAS	1.1.1.1.19.00	BANCOS CONTA MOVIMENTO - DEMAIS CONTAS	1.1.1.1.30.00	REDE BANCÁRIA - ARRECAÇÃO
	1.1.1.1.30.00	REDE BANCÁRIA - ARRECAÇÃO	1.1.1.1.30.00	REDE BANCÁRIA - ARRECAÇÃO	1.1.1.1.30.00	REDE BANCÁRIA - ARRECAÇÃO	1.1.1.1.50.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA - USO GERAL
	1.1.1.1.50.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA	1.1.1.1.50.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA	1.1.1.1.50.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA - USO GERAL	1.1.1.1.51.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA - RPPS - FUNDO EM REPARTIÇÃO
	1.1.1.1.50.01	TÍTULOS PÚBLICOS	1.1.1.1.50.01	TÍTULOS PÚBLICOS	1.1.1.1.50.01	TÍTULOS PÚBLICOS	1.1.1.1.52.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA - RPPS - TAXA DE ADMINISTRAÇÃO
	1.1.1.1.50.02	POUPANÇA	1.1.1.1.50.02	POUPANÇA	1.1.1.1.50.02	POUPANÇA	1.1.1.1.53.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA - RPPS - FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO
	1.1.1.1.50.03	FUNDOS DE INVESTIMENTO	1.1.1.1.50.03	FUNDOS DE INVESTIMENTO	1.1.1.1.50.03	FUNDOS DE INVESTIMENTO	1.1.1.2.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL - INTRA OFS
	1.1.1.1.50.04	CDB	1.1.1.1.50.04	CDB	1.1.1.1.50.04	CDB	1.1.1.2.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA
	1.1.1.1.50.99	OUTRAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA	1.1.1.1.50.99	OUTRAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA	1.1.1.1.50.99	OUTRAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA	1.1.1.2.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA - CONSOLIDAÇÃO
	1.1.1.2.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL - INTRA OFS	1.1.1.2.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL - INTRA OFS	1.1.1.1.51.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA - RPPS - FUNDO EM REPARTIÇÃO	1.1.1.2.01.00	CAIXA
	1.1.1.2.06.00	CONTA ÚNICA RPPS	1.1.1.2.06.00	CONTA ÚNICA RPPS	1.1.1.1.52.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA - RPPS - TAXA DE ADMINISTRAÇÃO	1.1.1.2.02.00	BANCOS
	1.1.1.2.06.01	BANCOS CONTA MOVIMENTO - RPPS	1.1.1.2.06.01	BANCOS CONTA MOVIMENTO - RPPS	1.1.1.1.53.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA - RPPS - FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO	1.1.1.2.03.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA
	1.1.1.2.06.02	BANCOS CONTA MOVIMENTO - PLANO FINANCEIRO	1.1.1.2.06.02	BANCOS CONTA MOVIMENTO - PLANO FINANCEIRO	1.1.1.2.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL - INTRA OFS	1.1.1.3.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA - VALORES RESTITUIVÉIS E VINCULADOS
	1.1.1.2.06.03	BANCOS CONTA MOVIMENTO - PLANO PREVIDENCIÁRIO	1.1.1.2.06.03	BANCOS CONTA MOVIMENTO - PLANO PREVIDENCIÁRIO	1.1.1.2.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA	1.1.1.3.1.00.00	DEPÓSITOS RESTITUIVÉIS E VALORES VINCULADOS - CONSOLIDAÇÃO
	1.1.1.2.06.04	BANCOS CONTA MOVIMENTO - TAXA DE ADMINISTRAÇÃO	1.1.1.2.06.04	BANCOS CONTA MOVIMENTO - TAXA DE ADMINISTRAÇÃO	1.1.1.2.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA - CONSOLIDAÇÃO	1.1.1.3.1.01.00	DEPÓSITOS CONSIGNADOS
	1.1.1.2.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA	1.1.1.2.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA	1.1.1.2.1.01.00	CAIXA	1.1.1.3.1.02.00	GARANTIAS
	1.1.1.2.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA - CONSOLIDAÇÃO	1.1.1.2.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA - CONSOLIDAÇÃO	1.1.1.2.1.02.00	BANCOS	1.1.1.3.1.03.00	DEPÓSITOS JUDICIAIS
	1.1.1.2.1.01.00	CAIXA	1.1.1.2.1.01.00	CAIXA	1.1.1.2.1.03.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA	1.1.1.3.1.04.00	DEPÓSITOS NÃO JUDICIAIS
	1.1.1.2.1.02.00	BANCOS	1.1.1.2.1.02.00	BANCOS	1.1.1.3.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA - VALORES RESTITUIVÉIS E VINCULADOS	1.1.1.3.1.05.00	PRECATÓRIOS
	1.1.1.2.1.03.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA	1.1.1.2.1.03.00	APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA	1.1.1.3.1.00.00	DEPÓSITOS RESTITUIVÉIS E VALORES VINCULADOS - CONSOLIDAÇÃO	1.1.1.3.1.06.00	OUTROS VALORES RESTITUIVÉIS
					1.1.1.3.1.01.00	DEPÓSITOS CONSIGNADOS	1.1.1.3.2.00.00	VALORES RESTITUIVÉIS - INTRA OFS
					1.1.1.3.1.02.00	GARANTIAS	1.1.1.3.2.01.00	CONSIGNAÇÕES
					1.1.1.3.1.03.00	DEPÓSITOS JUDICIAIS	1.1.1.3.2.01.01	RPPS - RETENÇÕES SOBRE VENCIMENTOS E VANTAGENS
					1.1.1.3.1.04.00	DEPÓSITOS NÃO JUDICIAIS	1.1.1.3.2.01.02	OUTRAS CONSIGNAÇÕES
				1.1.1.3.1.05.00	PRECATÓRIOS	1.1.1.3.3.00.00	VALORES RESTITUIVÉIS - INTER OFS - UNIÃO	
				1.1.1.3.1.06.00	OUTROS VALORES RESTITUIVÉIS	1.1.1.3.4.00.00	VALORES RESTITUIVÉIS - INTER OFS - ESTADO	
				1.1.1.3.2.00.00	VALORES RESTITUIVÉIS - INTRA OFS	1.1.1.3.5.00.00	VALORES RESTITUIVÉIS - INTER OFS - MUNICÍPIO	
				1.1.1.3.2.01.00	CONSIGNAÇÕES			
				1.1.1.3.2.01.01	RPPS - RETENÇÕES SOBRE VENCIMENTOS E VANTAGENS			
				1.1.1.3.2.01.02	OUTRAS CONSIGNAÇÕES	6.2.1.3.8.00.00	(-) DEDUÇÃO RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA A COMPANHIA	
				1.1.1.3.3.00.00	VALORES RESTITUIVÉIS - INTER OFS - UNIÃO			
				1.1.1.3.4.00.00	VALORES RESTITUIVÉIS - INTER OFS - ESTADO			
				1.1.1.3.5.00.00	VALORES RESTITUIVÉIS - INTER OFS - MUNICÍPIO			

APÊNDICE 1 – Codificação inicial

<i>TOTAL Codificação Inicial</i>		<i>889</i>
Código Inicial		Frequência na codificação inicial
61	STN	110
55	ASPECTO ORÇAMENTÁRIO	50
46	CFC	42
52	ASPECTO PATRIMONIAL	39
84	argumentação orçamentária	31
59	ASPECTO FISCAL	30
85	argumentação patrimonial	29
13	discordância	26
39	Convergência e IPSAS	25
71	CNM	23
16	plano de contas	19
32	RECEITA NEGATIVA	19
51	CONFAZ	19
70	discussão RPPS	19
86	atributos P e F	18
35	indecisão	17
81	opção 3 - tudo orçamentario - receita neg	17
68	CONCEITO CEC	15
10	divisão entre aspectos	14
20	Prazo de Resgate	14
28	risco	14
30	Extraorçamentario	14
54	COMSEFAZ	14
56	SENADO	14
3	lei 4320	13
49	ABRASF	13

65	IRB	13
15	concordância	12
42	Poder baseado em Lei	12
18	Finalidade	11
31	Tudo orçamentario	10
36	Aplicações financeiras de liquidez imediata	10
75	Abstenção	10
48	ATRICON	8
62	SOF	8
76	opção 1 - Extraorçamentaria	8
78	opção 4 - CFC (P e F)	8
9	dificuldade técnica	7
43	COVID 19	7
7	mediador	6
12	decisão	6
14	DESTAQUE STN	6
33	LRF	6
37	Proposta de alteração	6
83	argumentação fiscal	6
2	Discussão MCASP	5
17	exceção	5
29	Fases da despesa pública	5
34	créditos extraordinarios	4
57	TCU - RENATO / DULCE	4
1	NBC TSP 12	3
6	transparência	3
8	frequência	3
45	CGU	3
53	CNMP	3
58	Controvérsia	3

60	Porta-Voz	3
72	Caixa-Preta	3
4	VERMELHO	2
5	saldo (entrada - saída)	2
11	incentivo monetário	2
50	DPU	2
63	alteração de plano de contas	2
64	Portal RECLAME AQUI	2
69	Mobilização (Tradução 4)	2
77	opção 2 - tudo orçamentario - com despesa	2
79	Incrição (Tradução 3)	2
66	Problematização (Tradução 1)	1
67	Interesse (Tradução 2)	1
73	inicio da discussão	1
80	entrada	1
82	saída	1
74	Intermediação	1

APÊNDICE 2 – Codificação focada

<i>TOTAL Codificação Focada</i>	<i>113</i>
Código Inicial	Frequência na codificação inicial
Transparência fiscal	13
Gestão e Controle	14
Lei de Responsabilidade Fiscal e Prestação de Contas	11
Comparabilidade	12
Princípios e Normas contábeis	19
Finalidade, Risco e Prazo de Resgate	19
Lei 4.320	8
Dificuldade técnica para mudanças (Base texto de azevedo)	6
Gestão do fluxo de caixa do governo	11

APÊNDICE 3 – Falas da ABRASF

Falas ABRASF

Falas ABRASF (Sempre apartir do início da discussão)	
1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020	
	Representante: “Queria saber se está possibilitado a dedução na receita arrecadada no total do exercício, porque lendo a nota técnica não foi a impressão que a abrasf teve. Senti uma divergência entre a fala do Rodrigo. Queria que pudesse divergir de meses futuros. Outro ponto: não concordamos com a classificação da “GPA” de considerar como REAVLIAÇÃO DE ATIVO, ACREDITO QUE SE ENQUADRA MAIS NA CONTA DE REMUNERAÇÃO DAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS.”
	Votação
	Primeira votação: Opção 1 (Extraorçamentário)
	Segunda votação: Opção 3 (Dedução de Receita)
	Terceira votação: Opção 1 (Extraorçamentário)
29 CTCONF – 2020	
	Não se manifestou
30 CTCONF – 2021	
0	
1	Representante: “é preocupante trabalhar o conceito de caixa e equivalentes de caixa sem fazer a relação com a disponibilidade, porque pode impactar em alguns indicadores fiscais, alguns bem críticos como por exemplo o artigo 42 da LRF, fora a dívida e outros anexos. Definir um conceito hoje que pode ser um fator restritivo para conceito de disponibilidade de caixa e deixar para avaliar o impacto nos relatórios fiscais depois é muito crítico. Em relação ao que foi apresentado nos aspectos conceituais, se concorda com quase tudo, menos com a proposta de conceito do MCASP, ficando confuso o prazo de 3 dias, porque se pode ter disponibilidade para mais tempo e pode-se resgatar a qualquer hora, afetando muito a gestão de caixa do ente, do município, do estado. Então tirando a parte do conceito proposto no MCASP, concordamos com as colocações, mas tendo a preocupação em ter a avaliação do impacto disso nos relatórios fiscais, porque pode se estar cometendo um grande erro hoje.”
2	Representante: “a votação está imatura, que parece simples só alterar as contas, definir conta do PCASP, mas é preciso avaliar o impacto disso tudo nos relatórios fiscais. Além de adiar, poderiam formar um grupo técnico para analisar na prática o impacto dessas alterações.”
3	Representante: “No dia 27/05 poderia mostrar uma apresentação dos impactos dessas alterações no mapeamento dos demonstrativos fiscais?”
31 CTCONF – 2021	
4	

5	Representante: “reforçando a fala do Conselheiro Celmar e em relação ao caixa único foi feito um estudo há 5 anos atrás, na prefeitura, e o próprio tribunal não teve uma boa aceitação disso, então não tem sequer estudo de utilização do caixa único aqui, porque os sistemas terão que se adaptar para fazer isso”
6	4 EXTRAORDINÁRIA – 2023
7	Votação
8	Abrasf – aprovo
9	32 CTCONF – 2022
0	Representante: “Bom dia a todos, a proposta inicial da ABRASF ela foi feita de um modo um pouco mais descolado da execução orçamentária, mas eu gosto da proposição trazida por vocês que a Gabi trouxe e acho que a gente tem ganhos consideráveis nessa proposição, nessa nova forma de olhar os rendimentos. Primeiro a gente deixa claro que em momento nenhum estamos falando de despesa orçamentaria ficou bastante claro que nem toda saída de caixa se reveste de despesa orçamentaria, são situações e momentos diferentes e eu acho que pensando na CONTABILIDADE PATRIMONIAL, ISSO É um ganho maravilhoso. A gente também deixa claro que a gente NÃO PODE ter uma receita negativa, isso está fora do nosso ordenamento jurídico, acho que a gente teria que mexer em mais coisas para ver se contexto de receita negativa é aceito no nosso dia a dia da contabilidade aplicada ao setor público e acho que a gente precisa passar por uma revisão do nosso próprio processo legislativo que trata do nosso processo orçamentário e nós temos inclusive um problema pratico em relação a isso, embora estivesse no manual pelo menos nos nomes das capitais, nós não conseguiríamos passar isso para os tribunais de contas eles não aceitam isso esse entendimento de da receita negativa, a gente NÃO CONSEGUIRIA de forma pratica E EU GOSTO muito dessa temática da dedução embora diga que mais uma vez a gente vai ser obrigado a descolar mais do mundo da execução orçamentaria como a gente ta falando aí de uma coisa que vai acontecer muito eventualmente porque eu concordo MUITO com o HERIBERTO (STN) em marcar isso que estamos falando de rendimentos de alta liquidez e investimentos de baixo risco, isso vai acontecer muito ocasionalmente, eu não vejo problema em tratarmos isso na classe 6 então em geral acho que é uma proposta que nos traz bastante ganhos em relação a situação atual.”
1	Representante: “é um comentário muito breve, eu até concordo com a patricia que a gente tem tratamento diferentes entre receita e despesa, mas eu acho que esse tratamento diferente ocorre da diferença legal entre a receita e a despesa. Ao tempo que o nosso conceito legal de receita ta estritamente ligado a entrada de caixa, nosso conceito legal de despesa (que nasce o empenho) cria uma obrigação de pagar e nesse caso específico eu não tenho a obrigação de pagar, então eu não consigo enxergar isso como uma despesa orçamentaria, eu acho que a nossa forma, nosso ativo, nos obriga nesse caso um tratamento diferente. Sim tem variação de caixa, mas a gente não tem a obrigação de pagar é por isso que eu entendo que a gente precisa dar um tratamento patrimonial e esse tratamento melhor que achamos no momento é esse de tratamento orçamentário é para reduzir essa diferença e não aumentar essa disparidade.”
2	Votação
3	ABRASF – APROVO

APÊNDICE 4 – Falas da ATRICON

Falas ATRICON

Falas ATRICON (Sempre apartir do início da discussão)	
1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020	
	Representante “Estressaram bastante esse assunto, nos do tribunal fizemos o mesmo. foi no sentido de manter o mesmo tratamento que o ipc 14 tem, ou seja, criando o atributo P, como a patrícia bem mencionou, nós temos caixa e equivalente de caixa que não são propriamente caixa, tanto a patrícia e flavio, mas adequado seria alinhamento o ipc 14, não pode ter duplicidade vejo como perigosa, com relação as perdas seguimos o mesmo alinhamento e mesmo que a gente use a reserva de contingência ao meu ver ainda é preciso te rum item especifico de despesa ou de subfunção que detalhe essa execução, ja ao ponto de impacto aos resultados primários, se a gente parar pra analisar o método acima da linha do método, temos que aplicações financeiras são tratados como Financeiros e não primários, então a minuta diz, eu vou ate citar “reduzindo o meu endividamento líquido e aumentando o resultado nominal” a gente tem que avaliar esse ponto, pois segregando em P e F a gente não pegaria apenas o grupo 1.150 apenas o que esta em F, precisa revisar o impacto dessas avaliações, pois levamos tudo de imediato”
	Votação
	PRIMEIRA VOTAÇÃO opção 4
	SEGUNDA VOTAÇÃO opção 4
	TERCEIRA VOTAÇÃO opção 3
	29 CTCONF 2020
	Não se manifestou
	30 CTCONF 2021
0	
1	Representante “a questão do prazo foi determinado no conceito de 3 dias úteis que se chegou ao consenso por ser o mais praticado, porém isso pode ser uma regra geral e não ser aplicado a algumas entidades que podem ter uma política de gestão de caixa e que aceite um prazo maior de liquidação financeira. Esse crédito, prazo máximo para crédito em conta corrente, basicamente se conhece no mercado como liquidação financeira após a solicitação do resgate. Enquanto essa solicitação do resgate não efetuada, não se terá o valor, de fato, a ser arrecadado. A liquidação financeira seria equivalente a etapa do recolhimento, e quando se tem, principalmente em títulos que são indexados a uma taxa pós fixada, só saberá o valor que será resgatado, de fato, que se terá receita orçamentária por consequência, na liquidação financeira quando tiver o fim, por exemplo, o fundo de investimento é o prazo de cotização, transformar o dinheiro em cota, e cota em dinheiro, se tiver um CDB de 1 ou 2 meses, naquele prazo indexado ao CDB, por exemplo, apenas se saberá quanto se tiver a taxa daquele mês para se calcular o valor, de fato, do rendimento acumulado, estando também dentro do prazo de 3 meses que a própria norma estabelece. Então a própria norma é flexível em relação a isso porque o profissional contábil vai exercer um julgamento acerca da política de gestão de caixa daquela entidade para adequar e evitar essas fórmulas prontas com datas estabelecidas que poderá trazer, por vezes, algum prejuízo. E se uma entidade não adequar para 5/6 dias

úteis de liquidação financeira não poderá colocar em caixa e equivalentes de caixa. Vale a pena rever essa questão também do reconhecimento de receita orçamentária que foi falado. Outro ponto é sobre um conceito na utilização da conta nova 1.1.1.3 - caixa e equivalentes de caixa, com restrição de uso que ficaria dentro do próprio grupo 1.1.1 e que teria como contrapartida o grupo 2.1.8.8 ou 2.2.8.8, e questiono quando a contrapartida do passivo for o 2.1.8.8 a curto prazo, dentro do curto prazo a contrapartida também será o 1.1.1.3, que é a conta nova, e quando for a 2.1.8.8 se terá um caixa de longo prazo. quando se traz a questão do 1.1.3.5 para mudar a perspectiva dela passar a ser da perspectiva de quem detêm o direito daquele depósito e não quem de fato está de posse dos recursos restritos de caixa e equivalentes de caixa, também terá que mudar a conta 1.2.1.2.1.06 do longo prazo, que é equivalente a 1.1.3.5, entram em outro problema, que no grupo 1.1.3.5, e tem que lembrar que está passando do tempo de revisar a questão da IPC 11, justamente para tratar de caixa e equivalentes de caixa, que tem uso restrito. Acho interessante a solução de criar o grupo 1.1.1.3 dentro do caixa e equivalentes de caixa porque a NBC TSP 12, não é o fato de aquele caixa e equivalente de caixa ter restrição que ele não será caixa e equivalente de caixa, ele estará dentro, só que com restrição e terá que ser divulgado em nota explicativa, tendo que se pensar na contrapartida de longo prazo. Outro ponto que destaco é com relação aos conceitos do 1.1.4, de que trazer esses conceitos estáticos com a mudança dos normativos, a dificuldade de manutenção das funções das contas se torne mais difícil. Talvez tirar o trecho da apresentação “mantidas até o vencimento ou deixado para negociação” traga mais flexibilidade para a função da conta. a possibilidade de se utilizar outro ativo financeiro, sob a ótica da norma orçamentária para quitar uma obrigação, em vez de pegar o dinheiro e pagar se pega o ativo financeiro ou o título e se paga a obrigação. Perguntou se quando utilizar isso está se utilizando o caixa e equivalente de caixa. Disse que a NBC TSP 12 não traz a flexibilidade tendo que amadurecer mais isso.”

2	31 CTCNF 2021
3	Representante: “uma questão preliminar que é o amadurecimento das deliberações, ainda que faça inúmeras discussões dessa natureza até chegar em um consenso técnico a respeito da melhor forma de contabilizar essas questões, esgotando todas as questões técnicas envolvidas. a Câmara Técnica é um ambiente democrático de discussão”
4	4 EXTRAORDINARIA
5	Não se manifestou
6	Votação “Aprovo concordando com a Diana”
7	32 CTCNF 2022
8	Votação “APROVO”

APÊNDICE 5 – Falas da CGU

Falas CGU

Falas CGU (Sempre apartir do início da discussão)	
	1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020
	Votação
	PRIMEIRA VOTAÇÃO “abstenção” “não me sinto seguro, não sei os efeitos e preciso debater junto ao órgão”
	SEGUNDA VOTAÇÃO “abstenção”
	TERCEIRA VOTAÇÃO “abstenção”
	29 CTCONF 2020
	Não se manifestou
	30 CTCONF 2021
0	Não se manifestou
1	31 CTCONF 2021
2	Não se manifestou
3	4 EXTRAORDINARIA 2021
4	Votação: “aprovo”
5	32 CTCONF 2022
6	Votação: “aprovo”

APÊNDICE 6 – Falas da CNM

Falas CNM

Falas CNM (Sempre apartir do início da discussão)

1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020

Representante: “e sobre a repercussão do que está sendo discutido aqui nos 2.108 municípios. este é um assunto que o rpps nao tem um alinhamento. Afirma que NÃO existe consenso entre os tribunais de conta sobre o registro das perdas. Conversei com outras pessoas para ver do ponto de vista fiscal. Se o que se discute aqui se aplica à previdência?”

Representante: “: “Troquei ideias com o time da cnm, e a discussão sobre o rpps não estar contemplada na nota técnica e foi uma surpresa para todos, pois para nós o conceito de rpps está dentro do conceito de ente federado pois esta nas mesma regras orçamentarias, contábeis e financeiras, então o rpps esta fora do hall da discussão? Mas além disso tem outras questões que estão chegando pra mim: então é preciso deixar claro aqueles ativos que não serão resgatados no exercício, e o tratamento orçamentário sem resgate amplia o espaço orçamentário sem uma receita efetiva e vai aumentar a receita corrente liquida em todos os limites a ela atrelada, é isso mesmo? Se a gente for por este caminho temos que saber que isso aconteceu nos entes que tem rpps e a gente NAO conseguiu retornar mais. Ampliar a base orçamentaria sem a receita efetiva. Outra coisa se agente não considerar a redução da fonte em razão da baixa de um ativo financeiro isso não cruzaria a linha da LFR e eles podem ajudar a gente para o alerta da discrepância estatística. Para a receita não ficar com saldo invertido, no caso de de variação negativa, pedir uma autorização extra. Conversei com o PH do tesouro e ele me disse que uma saída é que no governo federal a perda seria paga com o valor do principal, ou seja, quando fosse pagar essa perda não seria na fonte da remuneração e sim na fonte do principal”

Representante: “é então gabriela, acho que a questão é justamente isso que o pederiva esta colocando. o grande desafio aqui é fazer a acomodação dos conceitos patrimoniais, orçamentários e fiscais, então na medida que a gente nao sabe exatamente o impacto dessa leitura a gente tem dificuldade de fazer essa interpretação, em um dos slides foi colocado como premissa da discussão que pra fins de aprovação na ctconf deverá gerar não apenas conceitualmente os caixa e equivalentes de caixa, mas tb as aplicações financeiras sujeitas a risco e quando eu falo sobre aplicações financeiras sujeitas a risco eu amplio o conceito, e como a gente colocou essa discussão tem sido feita no rpps a 12 anos e nao é atoa que os tribunais de conta tem se colocado nessa discussão até de forma heterogênea, porque nao há um consenso no fiscal. Quando a gente fala em investimentos de riscos com probabilidade de perda ou ganho, só quando há o resgate. Precisa-se considerar que o rendimento orçamentário seja feito no momento do resgate e eu entendi que qualquer proposta que seja aprovada aqui, pelo que menos pelo que o rodrigo falou, é que de fato vamos considerar o tratamento orçamentário no resgate, se for no resgate, qualquer resgate que a gente discute aqui pode ser um bom caminho, a questão é que a atualização, boa parte dos tribunais hoje, uma parte ao menos, esta considerando atualização como efeito orçamentário, e eé por isso que no rpps deixamos claro que somente no resgate é que poderia dar tratamento orçamentário, as propostas se contrapõem em algumas coisas, e é essa dificuldade que temos que colocar na mesa”

Representante: “esse desconforto do pederiva, tem acontecido a muito tempo, nao é um tema fácil. eu nao estou confortável com nenhuma das 4 opções, mas vamos ter que tomar uma direção. O que não pode acontecer é metade dos tribunais fazem uma interpretação e a outra metade faz outra interpretação perspectiva dos investimentos 100% livres de risco, aqueles que o dinheiro está na conta e a

	medida que for sendo atualizado e colocar aquela separação 100% sem risco x algum risco, pode ser um caminho separar o joio do trigo.”
	Primeira votação – opção 4 (CFC)
	Segunda votação - opção 4 (CFC)
	Terceira Votação – abstenção
0	29 CTCONF – 2020
1	Representante: “Ficamos no impasse do RPPS fazer parte de caixa e equivalente de caixa, mas estudando mais o assunto e conversando com os contadores do município temos algumas preocupações. No momento em que eu coloco parte dessa carteira como caixa e equivalente de caixa eu to dando a possibilidade do ente federado usar a carteira do RPPS para cobrir esse pagamento de um recurso que não pertence ao ente federado. Não sei se é uma preocupação só minha. Como vamos por um marcador, porque eu tenho um nível alto de municípios com alta dessa carteira e colocando, nivelando como caixa e equivalente de caixa esse ente federado vai cobrir de algo que não é do ente federado para pagar. Não tem recursos capitalizados. Eu particularmente não acho que deva ser incluído porque ela não pode ser usada para qualquer outra coisa que não a sua finalidade, outra questão é o cuidado de usarmos termos que envolvem juízo de valor por exemplo, é muito difícil para nós contadores definir o que é risco insignificante. E em terceiro, estão fazendo um tratamento contábil de carteira e mercado como se fossem os mesmos então o tratamento dos que estão sendo feitos na curva é risco quase nenhum, pq é um compromisso de quem comprou o investimento de permanecer com esse investimento até o final, mas no mercado a oscilação ocorre o tempo toda. Se a gente coloca tudo F na estamos naquela linha que eu vou reconhecer as variações independente de resgate, só lembrando que toda vez que eu reconheço orçamentariamente essas variações, eu to ampliando o espaço fiscal com limite de gasto fiscal e limite de gasto pessoal e limite dentro do endividamento”
2	Representante: “Minha fala é pra ajudar a entender o ambiente do RPPS, esses recursos do rpps tem uma características de investimento, investimento ele faz tratando como inversão financeira. no caso do rpps eu aplico e resgato o tempo todo. (...) Ele fica no ativo circulante porque tem e pode ser acessada o tempo inteiro.”
3	30 CTCONF – 2021
4	Representante: “Tenho alguns pontos para colocar a título de contribuição, apesar de ter entrado em audiência pública, a respeito de algumas implicações, que foram discutidas internamente, que é preciso ser considerado e aperfeiçoado na minuta. Sobre a questão dos depósitos judiciais e não uso desses valores, considerando que parte desse dinheiro poderá ser usado temporariamente, são apenas fiéis depositários e que foi orientado aos municípios não utilizarem esse dinheiro. Existe um requerimento de medida cautelar para suspender os artigos 2º a 11 da Lei Complementar nº 151/2015 que permitiu o uso desses valores, que é uma Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5361, ainda em tramitação. Outra questão é dar um tratamento diferenciado com uso patrimonial e fiscal quando se fala do uso desses valores, sendo considerados caixa e equivalentes de caixa na perspectiva patrimonial, mas estariam excluídos na perspectiva fiscal. No mundo ideal aproximar os mundos orçamentários, fiscal e patrimonial, e quando se traz a excepcionalidade pode gerar muita confusão tendo que haver muito detalhamento. Em relação aos recursos do RPPS concordo com a posição do CFC e na última CTCONF considerou-se a atualização da carteira, ainda que não haja realização orçamentária como F. Me preocupação e os especialistas do RPPS é ficar claro o que diz o artigo 16 da Portaria MPS nº 402, quanto a autonomia do patrimônio do RPPS, sendo

um fundo especial , e quando se leva ele para uma disponibilidade de caixa, corre o risco de se passar uma falsa impressão, por exemplo se se calcular um indicador financeiro do balanço, passará uma falsa impressão de positividade, quando esses recursos não são do ente federado, Como lidamos com isso? Quando foi feito a norma e deliberado com a área da previdência, foi feita a classificação do 1.1.4, e o que se deixa no 1.1.1 se corre o risco desse alcance.”

5 Representante: “Também não estou madura para irmos a votação”

6 31 CTCONF – 2021

7 Representante: “em relação a Caixa e Equivalente de Caixa que o ponto mais complexo é colocar junto a discussão do RPPS, sendo o grande gargalo quando se fala de CEC. Quando se fala de oscilação de carteira de investimento está falando de 500 bilhões de reais que estão no mercado financeiro, a União não vê isso claramente porque não tem dinheiro capitalizado, não tem caixa, trabalhando basicamente com repartição, cobrindo a folha da previdência, funcionando tudo como se fosse um fluxo de caixa do Tesouro, não acontecendo com os estados e nem com os 2.108 municípios, todos com regimes próprios. Deliberando os investimentos de curto prazo do RPPS em CEC entra na discussão dessa oscilação da carteira, afetando todos os resultados dos estados e municípios, principalmente do ponto de vista fiscal. não faz sentido empenhar a perda da carteira, mas o fato é que do ponto de vista da disponibilidade de caixa houve uma redução, afetando a apuração do resultado primário porque tem menos caixa de um ano em relação a outro ano de uma perda real, efetiva. E ainda que coloque o RPPS dentro de CEC, ele subiria para uma conta de nível de consolidação que aparecesse na DCASP, hoje do jeito que ele está não aparece, por ser subconta de subconta. E tem que ser considerado que os estados e municípios não trabalham com conta única. Sobre o limite da diferença da dedução a ser empenhada é estranha porque a perda é até a dedução da receita e depois a perda patrimonial vai afetar o caixa, e que a questão fiscal interfere. Acho que podemos criar um mecanismo na apuração do resultado fiscal que mostre uma conta redutora que não, necessariamente, seja orçamentária.”

8 4 EXTRAORÇAMENTARIA – 2021

9 Representante: “Não pude participar da última reunião e tenho 3 pontos. Que estão muito claras para mim como as mais problemáticas. Uma delas era em relação ao prazo de circulação na conta corrente, eu entendi que isso esta superado e que não é isso que será considerado, outra questão é sobre a disponibilidade financeira para fins de limite da LRF para que haja manipulação aí né dos cálculos que venham a ser efetuados. Se isso tiver sido superado, se não é algo que devemos debater. E a terceira questão que me preocupa ainda mais é o fato de vocês terem excluído a conta do rpps da carteira de disponibilidades, pois entendo que vocês estão excluindo não só a conta, mas a conta inteira. Vamos lá, eu sempre defendi que a carteira de investimento do rpps que gira em torno de 300 bilhões de reais.”

0 Representante: “no meu entendimento, a nível de consolidação eu entendo como especialista em rpps, que no livro de consolidação, porque assim se você exclui no livro de consolidação não aparece o desdobramento. Vamos lá, eu só quero entender na publicação do balanço, primeiro ponto eu nao defendo a ideia de que recursos da carteira de investimento da dependência disponibilidade de caixa do ente federado. O rpps, apesar de fazer parte da estrutura, ele deveria estar fora, ele só esta dentro por uma questão de legislação, do ponto de vista técnico operacional e pratico, nos estamos falando de um patrimônio que nao é dinheiro do governo. E dependendo da carteira de investimento ela vai inverter todos os indicadores que eu tiver e vai mostrar uma situação, inclusive por ranking lá de qualidade fiscal vai mostrar uma situação financeira que aquele ente NAO possui mas que esta alicerçada em uma carteira de investimento cujo patrimônio é do servidor, então assim a gente tenta evitar falar de rpps mas assim ela contamina toda decisão que a gente tomar, como eu falei, temos 300 bilhões de reais no mercado que não é do governo nem do ente federado, mas que se entrar em um único em consolidação de caixa e equivalente

de caixa ela deturpa os indicadores que eu calcular e eu corro o risco de passar a impressão para esse ordenador de despesa que eu tenho um dinheiro que esta ao alcance dele, que nao esta. É como se eu tivesse legitimando. a gente esta cometendo um problema muito grande que depois como ja aconteceu antes na CTCONF e depois voltou atras e o problema ficou, ficou ficou.. Esse ponto para mim é fundamental, dinheiro do rpps não tem que estar na disponibilidade, ainda que você tenha a conta desdobrada, você esta contaminando os indicadores daquele ente federado.”

1 Representante: “eu nao estou defendendo o antes, nao estou dizendo que o antes estava mais certo que o agora, o que eu estou dizendo é que estamos tentando arruma uma situação e ta tentando arrumar as contas uma questão que é maior, que é tirar esse dinheiro da conta que é chamada de disponibilidade de caixa, a gente tem a oportunidade de ouro de nao só colocar uma conta que fica mais claro o conceito de disponibilidade daquele dinheiro que é do rpps, veja bem, quando eu calculo indicadores de liquidez financeira, eu não saio pegando tudo em conta é um grupo cheio, CEC, quando eu calculo indicadores fiscais eu pego o valor cheio, quando eu pego pra cobrir restos a pagar eutb pego o indicador cheio, o que eu to dizendo é que a gente precisa enfrentar e esse é o momento, dinheiro de rpps, aquela carteira de investimento não é caixa e equivalente de caixa, eu falo isso a 10 anos. a união não tem isso pq nao tem uma conta de previdência da união, e acaba qe o pagamento dos beneficios é feito na conta do tesouro.”

2 Representante: “me desculpe, mas a gente esta num fórum de discussão aberto. Por favor, eu estou aqui pra colaborar e eu tenho certeza que essa não é uma preocupação da diana, nós temos várias pessoas aqui que ACABAM FICANDO CALADAS, porque ah o momento passou, agora é o momento. Hoje não passou. É a última vez que vou falar disso, se todo mundo falar vai ser caixa e equivalente de caixa, aí foi. Você pode ter certeza que não vou te interromper e não vou fazer essa colocação, mas hoje acho que é o momento. Me desculpe”

3 Votação

4 CNM – NÃO aprovo

5 32 CTCONF – 2022

6 Votação

7 CNM – Abstenção

APÊNDICE 7 – Falas da CNMP**Falas CNMP**

Falas CNMP (Sempre apartir do início da discussão)	
	1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020
	Votação
	PRIMEIRA VOTAÇÃO “opção 1”
	SEGUNDA VOTAÇÃO “opção 4”
	TERCEIRA VOTAÇÃO “opção 1”
	29 CTCONF 2020
	Não se manifestou
	30 CTCONF 2021
0	Não se manifestou
1	31 CTCONF 2021
2	Não se manifestou
3	4 EXTRAORDINARIA 2021
4	Votação: “aprovo”
5	32 CTCONF 2022
6	Votação: “aprovo”

APÊNDICE 8 – Falas do CONFAZ

Falas CONFAZ

Falas CONFAZ (Sempre apartir do início da discussão)	
1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020	
da SOF	Representante: “Eu concordo e as minhas considerações seriam no sentido do Marcelo
4.320. e acho	colocou, a nossa preocupação é que a execução de uma despesa pode ensejar a lei
gente não	que cabe um destaque que a ocorrência da perda tem que ser de caráter excepcional, a
DISCORDAR	pode tratar isso como uma regra, como se sempre fosse ocorrer perda. E me permite
prever	com a opinião da Patrícia, eu vejo que se vc faz uma previsão de alta risco e ve que vai
assumir isso, alto	perca de dinheiro público, melhor não investir. A administração pública não pode
poderia prever	risco. Estamos falando de dinheiro público. E Volta a questão da pandemia quem
0 porque prever	uma pandemia? E a contabilidade precisa evidenciar esse fato como algo excepcional
1 Não dá pra	que essas perdas continuarão, o gestor precisa revisar esse investimento e migração.
2 por exemplo	deixar um investimento aí para ver se vai recuperar nos anos, e pode abrir precedentes
3 opinião pela	imagina no final de governo. Então aqui falando pela minha representatividade nossa
4 é opcional”	opção 3 pelo caráter que tem que ser excepcional, vai ter a dedução de receita, mas ela
5	votação:

6	Primeira Votação: opção 3
7	Segunda votação: opção 3
8	Terceira votação: opção 3
9	29 CTCONF – 2020
0	NÃO SE MANIFESTOU
1	30 CTCONT – 2021
2	Representante: “Fico preocupado em relação as questões fiscais, tendo um impacto tanto no Anexo 5, quanto no Anexo 2 do RGF que está tratando tanto da dívida consolidada como das obrigações financeiras, e tem que tomar cuidado em relação à CAPAG também, porque tem uma afetação sobre o indicador de liquidez, sendo que essa análise de avaliar os impactos fiscais porque deve-se ter consequências em mudar o rente de muitos entes em cima da própria CAPAG. E a outra questão é uma discussão maior sobre o regime de conta única, que não estava na pauta.”
3	Representante: “Eu gostaria de saber como seria tirar da conta única o que se refere ao RPPS ou abrir uma nova conta bancária para ser conta única. Falou que quando se fala em conta única entende-se que será uma conta compartilhada com mais de uma UG, perguntou se nesse caso específico a conta do RPPS teria mais de uma UG.”
4	Representante: “acredito que o processo está muito imaturo para se tomar uma decisão nesse momento da discussão ainda”
5	Representante: “Nós não somos contra mudanças, o que se entende é que se tem que avaliar melhor, e que não adianta tentar resolver um problema que de fato existe para depois causar outro. O novo formato conseguiu dar dinamismo para nossas discussões, podendo se fazer uma extraordinária para discutir isso em tempo, entendendo que se precisa discutir mais. A minha sugestão é a prorrogação da votação”
6	31 CTCONF – 2021
7	Representante: “Não estou confortável com tanta divergência com a forma de contabilizar e que quanto menos contas tiver para controlar melhor, desde que se tenha um controle contábil efetivo. Quanto à unidade de caixa, a lei é bem clara, se tomar um recurso do banco, vai gerar um encargo sobre isso, isso é uma operação de crédito. O que está se falando é que a situação em que não uso o recurso do banco e sim a conta do próprio estado que está espalhado em algumas contas, e quem está se devendo a quem. Acho que podemos criar grupos de trabalho específicos para trabalhar esses pontos ao longo de 2022.”
8	4 EXTRAORDINÁRIA - 2021
9	Representante: “Preocupação do impacto nos estados, importante, atualização das IPCs, visto que nós precisamos ter tempo hábil para implementar essas mudanças, não só no plano de contas, mas também no mapeamento dos relatórios, isso é uma demanda que leva um tempo. Inclusive não

só. Vai ter a alteração no MCASP E AFETA AS IPCS, e a avaliação dos relatórios fiscais. Pedido em relação de tempestividade. Por conta da TI, tem que ser o mais rápido possível”

Votação: Aprovo

0

32 CTCONF – 2022

1

2 Representante: “acho que o Felipe resumiu bastante, nossa grande preocupação é também essa questão operacional, nós entendemos, eu acho que a gente está tratando um fato que ele tem que ser uma exceção completa a regra, porque isso ensinaria a gente dizer que rendimentos negativos seria uma prática e ele não pode de jeito algum ser. E então a gente entende que está sujeito aos humores da economia mas como todos aqui já falaram e a gente entende isso né, as aplicações financeiras de liquidez imediata tem uma característica muito diferente daquelas aplicações em investimentos e fundos outras que tem características aí de um humor de mercado. Então até o impacto de um rendimento negativo no montante normalmente que nós temos em caixa e aí até que a gente pensando em sistemática de conta única eu fortaleço o argumento do Felipe que nós temos uma conta única toda automatizada né então a gente tem que pensar em como nós vamos tratar essa metodologia apresentada. Porque se fosse um processo de encerramento de exercício, talvez seria um procedimento mais fácil de ser adotado, mas com a rotina mensal cria umas questões operacionais, outra coisa que eu me preocupo é não tratar isso específico em fonte, lembrando que nós temos o CEC marcado em fontes então esse controle também é necessário, então eu firmo o argumento apresentado em nota técnica.”

Votação: NÃO aprovo

3

APÊNDICE 9 – Falas do COMSEFAZ

Falas CONSEFAZ

Falas CONSEFAZ (Sempre apartir do início da discussão)	
1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020	
	<p>Representante: “é um ponto polemico. Tem foco na visão orçamentaria. Entende que no momento que o rendimento é positivo deve-se incorporar esse rendimento em todas as bases de cálculo. Observa que isso nunca havia sido problema até o ano de 2020 em que os rendimentos negativos “viram regra”. Vamos buscar no mcasp, para não estamos em desacordo com o mcasp pois o mesmo nao prevê essa situação. A diferença orçamentária é empenho. É um fato de receita negativa e não uma despesa, porque é essa a essência da transação. Nenhuma entidade vai prever rendimentos negativos no orçamento e o que preocupa mais nessas versões é querer registrar extraorçariamente, e impactar nas análises fiscais e dificulta a análise histórica. Caso nao tenha uma recuperação o que os cidadãos vao enxergar vai ser o resultado negativo. Mas ao contrário, caso existe uma recuperação, aparecerá um valor positivo menor porém real e devemos nos preocupar em mostrar aquilo que esta acontecendo. Pode gerar um precedente ruim de empenho. Toda despesa precisa ser empenhada, liquidada e paga então a justificativa de não ter dotação nao deveria ser aceita e nesse caso não temos uma despesa, e sim uma receita negativa e é ISSO que precisamos evidenciar. E assim acredita que a dedução de receita se justifica melhor do que o empenho”</p>
	<p>Representante: “complementando o que falei antes, essa receita é uma receita continua. Muito boa a discussão, caos excluída a hipótese de registrar dedução de receita, inclusive quando o saldo de receita foi inferior, apenas no final do exercício projeção final. Alinhado com a frase do INALDO .Não analise mês a mês, apenas ao final do ano. Orçamentariamente em todos os casos, extraorçamentário apenas em excessos, e no final do ano o resultado seja orçamentário apenas”</p>
	Primeira votação – opção 3 (Receita negativa)
	Segunda votação – opção 3
	Terceira votação – opção 3
	29 CTCONF - 2020
	Não se pronunciou
	30 CTCONF – 2021
0	
1	<p>Representante: “em relação à conta única, gera preocupação no sentido de que pessoas que não tenham muito conhecimento sobre gestão, podem pegar o saldo da conta única e não considerar os recursos vinculados, considerando como recursos com destinação específica, jogando essas informações como se o estado tivesse um saldo positivo. Quem olha um balancete e não tem esse discernimento acaba absorvendo essa informação como um todo, sabendo-se que o instituto de previdência tem toda sua gestão apartada, seus objetivos de longo prazo. O segundo ponto é o esclarecimento para efeito de apuração do superávit financeiro, tendo a seguinte situação, havendo a aplicação financeira de curto prazo - poupança, e havendo um CDB que vencerá com 6 meses, aplicou em setembro e vencerá em março. Nesse desenho que foi apresentado, esse CDB que é disponibilidade que está aplicada e que servirá de base para uma abertura</p>

	de um crédito adicional conforme o artigo 41 da Lei nº 4.320/64, e, considerando o artigo 43 que fala da apuração do superávit financeiro se deduz do ativo financeiro, nesse sentido isso sofreria alguma alteração conforme foi apresentado?”
2	Representante: “Não estou confortável para votação por mais que a fala de todos tenham sido coerentes. O meu receio é que a mudança no PCASP acabe interferindo no entendimento dos conceitos nas corretas aplicações, e que muitos estados não tiveram condições de analisar o material sendo um dos motivos para estar desconfortável para a votação porque foi na época da elaboração do demonstrativo. Melhor adiar a pauta deliberativa”
3	31 CTCONF – 2021
4	Representante: “Quero separar a discussão no que se refere aos rendimentos negativos, vendo duas situações: uma delas é quando os rendimentos ficam variando mensalmente, positivo num mês, negativo no outro e no final do ano ele termina positivo, sendo uma situação que tem que ser tratada primeiro porque será mais fácil; uma segunda situação é quando essa variação no final do ano resulta num rendimento negativo, encerrando o exercício as deduções superariam as receitas, sendo uma discussão mais complexa em como tratar essas diferenças. Com a proposta do Tesouro de só registrar uma dedução quando tiver uma receita que suporte. A respeito de caixa único pareceu que o foco foi sobre conta bancária ficar com saldo negativo não sendo a situação mais complexa nos Estados que utilizam o caixa único. E quando falo em caixa único não fica, necessariamente, visualizando as contas bancárias negativas e sim a sistemática de controle por fontes que não está totalmente casado com o fluxo financeiro, fluxo de caixa.”
5	4 EXTRAORÇAMENTÁRIA – 2021
6	Votação – Não falou
7	Abstenção
8	32 CTCONF – 2022
9	Representante: “bom dia a todos. Antes eu queria tirar uma dúvida com a Gabriela, antes de seguir meu raciocínio, aquela parte final lá dos lançamentos contábeis que é da classe 6, que é outras receitas, ou outras deduções de receita né. Na prática seria um registro de uma dedução de receita e ela estaria relacionada a qual classificação de receita original, eu tive dificuldade de enxergar isso num balanço orçamentário.”
0	Representante: ““isso é o último lançamento lá, que tem um saldo a compensar de 40 se não me engano”
1	Representante: ““então a nomenclatura talvez esteja equivocada porque quando eu li ali outras realizações de receitas eu imaginei um registro de dedução de receita uma classificação que você chamaria a outra sessão de receita, é isso?”
2	Representante: “então na prática, esses menos 40 NUNCA seriam registrados como dedução de receita e nem seriam compensados no exercício seguinte também”
3	Representante: ““sim é que na prática, ela, essa sistemática contraria o que nos dos estados aqui defendemos que tem que ter o impacto fiscal essa dedução de receita, mas a base de cálculo do

PASEP, a receita corrente líquida, enfim na prática se a gente fizer dessa forma, esses menos 40 não vão impactar essas bases de cálculo e até estava conversando com meus colegas aqui dos estados que são membros e suplentes e assessores e a gente parece que fica voltando sempre a origem, até para explicar a todos que nos acompanham os estados aqui, o Confaz e o Comsefaz nos elaboramos uma nota técnica dizendo que inicialmente a gente ainda defende o entendimento atual né que é o que tá na nota técnica da STN, que foi votado nas reuniões da CTCONF LA em 2020 mas estamos cientes que isso causa uma série de desconfortos né, pela STN, PELA ABRASF e por diversas pessoas então a gente está disposto a conversar, e a discutir e tudo mais então a partir da nossa reunião técnica interna que ocorreu agora em ABRIL, nós estávamos pensando em fazer um tratamento extraorçamentário para perdas acima da receita e desde que nosso argumento é que em algum momento isso fosse compensado e refletisse nos indicadores né, então eu pensava aqui que poderia ir ao final do exercício, resultando em um valor negativo, por exemplo menos 40 que esse menos 40 fossem diminuídos de uma receita de 100 de janeiro do ano seguinte né.. que houvesse compensação e que no final das contas fosse dado um tratamento orçamentário. Mas é claro que a parte teórica da apresentação tava muito boa, tanto quanto os argumentos da ABRASF quanto da STN, todos muito coerentes, a parte da contabilização também, ficou muito interessante, embora eu acho que operacionalmente seria muito difícil de implementar esse controle mensal e eu aqui pensando no estado do Rio Grande do Sul, fico imaginado que isso vai demandar um projeto de TI grande porque ele contraria a sistemática atual de contabilização automática da classe 6, ficaria difícil, mas deixando de lado as questões operacionais que isso não deve ir embora, seja um ponto muito importante que não deve ser um norteador né. Ele é um ponto que tem que ser levado em consideração sempre, mas como na prática essa proposta que vcs apresentaram ela retira o aspecto orçamentário do rendimento negativo em relação ao final do exercício a gente infelizmente não é a favor. Defendemos a nossa proposta original que foi aprovada na CTCONF LA EM 2020, em que pese ao final do exercício, resulte um valor negativo mas como bem ressaltado por todo mundo aqui, isso vai ser muito residual e por ser residual eu não consigo ver problema nisso e até porque nos aspectos operacionais é o que é mais tranquilo, e está mais impregnado na rotina. Então parece para nós mais viável continuar como está do que fazer toda essa alteração vai demandar muito operacionalmente e descascar os impactos fiscais e orçamentários da dedução desses rendimentos negativos no final do ano.”

- 4 Representante: “boa tarde a todos, nos no Gefin fizemos uma discussão muito ampla e aí buscou uma melhor forma de evidenciar o registro, justamente para trazer a essência sobre a forma. Ratifico aí as palavras tanto do Ricardo quanto do Felipe, que são representantes nosso dentro do GT, e a gente entendeu aí que seria a forma mais clara de evidenciar o fato apesar dessa discussão já tá vindo de longa data e a gente não tendo marco regulatório com relação ao rendimento negativo e corroboro com a nota do Gefin”

5 Votação

6 COMSEFAZ – NÃO APROVO

APÊNDICE 10 – Falas do DPU**Falas DPU**

Falas DPU (Sempre apartir do início da discussão)	
	1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020
	Votação
	PRIMEIRA VOTAÇÃO “opção 2”
	SEGUNDA VOTAÇÃO “opção 3”
	TERCEIRA VOTAÇÃO “opção 3”
	29 CTCONF 2020
	Não se manifestou
	30 CTCONF 2021
0	Não se manifestou
1	31 CTCONF 2021
2	Não se manifestou
3	4 EXTRAORDINARIA 2021
4	Votação: “aprovo”
5	32 CTCONF 2022
6	Votação: “não temos representante”

APÊNDICE 11 – Falas do IRB

Falas IRB

Falas IRB (Sempre apartir do início da discussão)	
1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020	
Representante: “Sobre o ipc 14, qual é o tratamento?”	
<p>Representante: “Estou impressionado com a qualidade técnica dessa reunião e agradeço a aprendizagem. Mas vou tentar alinhar e a proposta do meu grupo é inicialmente era a manutenção da ipc 14 com a ressalva que a receita só fosse registrada e a perca. Precisamos OUVIR AQUELES QUE SABEM E AQUELES QUE FAZEM. A lei é muito clara, o orçamento é exercício financeiro. As receitas arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas. Nesse momento da lei, não tinha essa possibilidade de aplicação financeira e você perder como está tendo hoje e isso precisa ser refletido tanto no patrimônio quando no aspecto orçamentário. A receita deve ser reconhecida, se não estou empurrando. É uma perca é uma despesa do orçamento. Se eu ganhei, receita, se ultrapassar vira despesa. Ah, mas não tenho dotação, usar a reserva de contingencia... Não posso gastar se eu não tiver o recurso, é a LRF”</p>	
<p>Representante: “O pessoal, nossos amigos do tribunal debatemos muito essa questão e ainda que não seja minha opinião pessoal, eu vou ficar com a opinião do grupo, que a democracia é isso. O consenso dos especialistas é que vocês não se esqueçam o que é disponibilidade imediata, liquidez de caixa, o artigo 35 da 4320 e o que o professor Francisco sempre dizia “se não existe restos a pagar, não pode existir restos a receber?”. A arrecadação é o momento que o dinheiro ENTRA no caixa público, a partir desse momento pertence ao estado e deve ser reconhecido sim”</p>	
palavras da	Acessor Tecnico “uma coisa importante é que a gente nao pode e ai quero fazer das
colocou. Eu não	GABRIELA as minhas, fugir da essência contábil, assim como o conselheiro Inaldo
da	consigo ver a justificativa da falta de prospecção orçamentaria da despesa no momento
final do	elaboração do orçamento uma justificativa para que nós não apuremos como despesa no
0 especialmente se	ciclo, então é vou colocar meu ponto de vista. a despesa orçamentaria é factível
1 da receita	você tiver rendimentos negativos que transcendam a própria receita. Se tiver a redução
2 orçamento	do que a própria receita arrecadada, eu de fato tenho um curso financeiro que tipifica o

3	a gente	e conseqüentemente eu tenho despesa. Então discutir depois o modelo orçamentário que
4	contingência que	vai executar já é uma outra questão, já foi colocado inclusive a própria reserva de
5	frustração de uma	é para atender passivos contingentes e ativos contingentes e quando eu tenho uma
6	estabelece	determinada aplicação aí realmente eu tenho um risco inerente ao negócio e pela LRF já
7	tem lá outros	o anexo de riscos fiscais, então a gente pode enquadrar nas situações de riscos fiscais,
8	subcategoria que	encargos especiais e a o próprio ministério do planejamento pode colocar uma
9	extraorçamentário	revelasse esse evento. Eu pontuo antes da proposta que falar de desembolso
0	tendo em vista	que conceitualmente esta lá no MCASP, também não vejo como um bom caminho
1	fluxo de	apresentar um descompasso entre o fluxo de ingresso. Então se é despesa, houve um
2	tenho um	despesa conseqüentemente uma despesa orçamentaria deve ser executada, agora eu
3	foram esse	funcionamento que é então no mes a mes nós teríamos uma relação das receitas que
4		rendimento positivo, tenho a VPA que entendo que seja efetivamente a receita, mas no
5	vpa e	rendimento negativo eu tenho as deduções dessa, por exemplo a dedução da receita e da
6	E uma coisa	depois no momento seguinte, no final do exercício que nós teríamos uma efetiva perda.
7	mes a mes	que eu sempre pontuo e que a gente não pode confundir é apenas na rentabilidade do
8	mercado e das	de um eventual prejuízo da aplicação, então o fato de eu ter as variações típicas de

9	frustração daquela	diversas aplicações que o gestor pode fazer não significa que ao final exista uma
0	superavitário. FAÇO DAS	aplicação. A ideia é deixar ao final desse ciclo, deixar claro que o fluxo foi
1	caixa e equivalente de	PALAVRAS DA PATRICIA AS MINHAS. E antes de discutirmos a classificação de
2	nos não	caixa, fazer uma avaliação do tipo de investimento e com base nisso contabilizar. o que
3	disponibilidade.	podemos é a importância de fazer o casamento entre controle orçamentário e a
4	eu preciso fazer	Meu encaminhamento é que nos deixemos muito claro a essência contábil sem colocar
5	participar. então	de autorização legislativa. e na percepção da transparência o parlamento precisa
6		que ao final do ciclo. depois a gente discute”
7		Votação
8		PRIMEIRA VOTAÇÃO: opção 3
9		Representante: “cinco votos para orçamentária”
0		SEGUNDA VOTAÇÃO: opção 3
1		TERCEIRA VOTAÇÃO: opção 3
2		29 CTCONF – 2020
3		Representante “A preocupação com o artigo 42 (restos a pagar) temos a sistemática de fonte de recursos, então me parece que nós conseguiríamos lidar com a união das fontes já que os recursos dos regimes próprios de previdência têm q ter e uma coisa que me chamou atenção no discurso da diana e que os recursos do FGTS sejam escriturados de forma APARTADA, aí ela está corretíssima. Existe um espaço, para gente trabalhar isso”
4		30 CTCONF – 2020
5		Não se manifestou

6	31 CTCNF – 2021
7	Não se manifestou
8	4 EXTRAORDINÁRIA – 2021
9	Votação: APROVO
0	32 CTCNF – 2022
1	Votação: “Seguindo a Atricon APROVO”

APÊNDICE 12 – Falas do CFC

Falas Representantes do CFC

Falas Representantes do CFC

1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020

Representante: “Voltando ao assunto da diferença entre caixa e equivalente de caixa, a diferença em que eu reconheço no momento patrimonial e orçamentário, com foco no orçamentário, o rodrigo demonstrou que são itens disponíveis para resgate, mas disponível para resgate é diferente de dinheiro disponível e quando eu to falando de orçamento, estou falando de ingresso de DINHEIRO. O problema é que na perspectiva patrimonial, os caixas e equivalente de caixa são avaliados por valor justo, por ser avaliado por valor justo e ter essa característica patrimonial e orçamentaria, justifica-se usar o atributo P, também para as contas referentes a esse grupo. Em relação as outras duas propostas eu acho que tem uma incoerência maior porque: receita orçamentaria é ingresso de dinheiro, como eu posso ter ingresso de dinheiro NEGATIVO? É desembolso, e se é desembolso é despesa. E considerar como extraorçamentária, eu tenho na verdade uma decisão de gestor de entrega do dinheiro, então a recomendação do CFC é que se adote o atributo P considerando a diferença de momentos e também nos percebemos que o conceito de caixa e equivalente de caixa não foi tratado em todas as suas características, em particular, sobre valor conversível e inconversível de valores de caixa e ficante risco de mudança de valor. Será que as dúvidas do ente não estão relacionado a algo que está sendo classificado e não deveria ser classificado como C&EC.”

Suplente: “A patricia colocou muito bem as discussões que tivemos aqui no grupo cfc, eu quero só fazer uma consideração, essas dificuldades fazem parte da transição de modelo de contabilidade do setor público, e eu acho que as opções colocadas seriam muito simplistas. Eu particularmente, opto pela 2, mas dizer que está no mundo patrimonial e no mundo orçamentário não é simples assim, tem interfaces, e a questão de caixa e equivalente de caixa é a mais emblemática, disponibilidade, de ser disponível, de ter liquidez. Para mim, só se deve reconhecer receita no momento da sua realização do seu reconhecimento orçamentário. Inclusive tenho feito críticas sempre que a gente discute. Temos que discutir a questão do conceitual, O equivalente de caixa isso é muito novo no setor público, não trabalhávamos com isso historicamente por força da lei orçamentaria 4.320 que é chamada receita financeira, eu tenho disponibilidade de receita orçamentaria se eu tenho disponibilidade financeira de caixa. Já faz 10 anos que estamos discutindo essa questão relacionada a aplicação. Não é só agora essa questão da perda não, quando reconhecer? sempre tivemos essas questões. A dúvida é reconhecer na aplicação ou no momento do resgate? Precisamos aprofundar isso. Vai ter rpps diferente dos demais? Eu acho que não, nao deveria. Eu falaria a 2, mas incomodada, temos questões mais profunda para avançar na maturidade do modelo contábil que estamos implementando.”

Acessor: “tive o privilegio de participar de duas reuniões sobre esse tema, uma com o gefin, e ontem com o CFC com patricia e equipe. Em todas as discussões vinha na cabeça “estamos falando de caixa e equivalente de caixa?” A nota técnica entende que é 1.1.1. Então todas aquelas coisas na 1.1.1 são caixa e equivalente de caixa? Sim, então beleza. vamos pro tratamento. Nós estamos criando um cenário novo de caixa marcado pelo valor do mercado, oscilações de mercado, ou seja ganhos não realizados, será que esses ganhos devem passar por registro orçamentário? Na reunião do gefin, surgiu o termo receita negativa, que causou espanto. mas se pensar no exercício financeiro fechado realmente espanta, vai terminar o ano assim? A lei 4320 é clara, o ano civil de janeiro a dezembro. Mas nos temos indicadores que não obedecem o ano civil, são 12 meses e impacta nos indicadores então tem que pensar se isso de receita negativa. Hoje eu defendo a posição do CFC e não do gefin,

A partir do momento em que criamos caixa e equivalente de caixa valorados a valor de mercado, ou seja que tem impacto pelo valor de mercado, estamos criando ganhos que não são orçamentários, pelo menos enquanto não forem realizados financeiramente. A lei 4320 é prudente em relação as receitas, ela precisa estar disponível, como Patrícia falou, está disponível para uso, está disponível para resgate, ou seja, então não se tem uma receita orçamentaria, esse é o entendimento do CFC. Gostaria que colocasse a proposta do CFC como opção de votação mesmo. Cita NBC TSP 11 E 12 e Caixa e Equivalente de caixa para a 4.320. O plano de contas é contábil e não orçamentário. Vai passar pelo orçamento? atributo F. Não vai passar? Atributo P. Acredito que a proposta do CFC deve ser colocado e se for decidido o reconhecimento orçamentário é indispensável que tenha dedução maior que a receita em todos os períodos até o final do ano.”

Representante: “Um minuto, mas com fazendo despesa orçamentaria como reconhecimento de perda, se essa perda for maior que do que as receitas orçamentarias reconhecidas anteriormente, controlada por fonte e natureza”

Acessor: “não, não.. é dedução. A parte orçamentaria é só quando realiza, perda orçamentaria quase ultrapassar”

Representante: “isso rodrigo, é a 2, mas com a consideração de reconhecimento P e F reconhecer tanto ganho quanto perda só pela realização ou resgate”

Representante: ““eu ia falar de outro argumento, mas vou dar continuidade ao argumento do Marcelo. O orçamento, e execução do orçamento também é mecanismo para realizar a responsabilização do gestor, existem decisões que são realizadas em termos de como o gestor faz a administração dos recursos financeiros e quais riscos que ele assume ao fazer a aplicação a, b ou c. Então parte-se do pressuposto que nao tem que ter dotação orçamentaria para isso, na verdade, deve ter dotação orçamentaria para isso considerando que nas decisões sobre gestão financeira pode ocorrer perda, então ele deve fazer uma estimativa, assim como faz uma estimativa para todas as outras despesas. Não é na hora que aconteceu a perda que eu saio correndo para ver o que aconteceu e possibilitar a abertura de um crédito para realizar essa despesa. E realizar ou não a despesa depende de uma decisão dele de fazer o resgate e aí logico está relacionado com outras decisões referentes ao próprio orçamento. Então a nossa visão é quando você não reconhece essa perda como despesa orçamentaria é menos transparente e tem menor responsabilidade em responsabilizar o gestor. Então não vejo incoerência nesse sentido e das argumentação apresentadas me parece que a conjunção entre dois grupos né? O que é caixa e equivalente de caixa e o que são aplicações temporárias, você limita muito o que será classificado como caixa e equivalente de caixa, porque se eu for deixar como C&EC somente o que tiver atributo F, significa que eu preciso ter dinheiro disponível para ser usado. O atributo F significa isso. E então todo resto será reclassificado e se vai todo o resto reclassificado, em termos operacionais, não reduz, não vai reduzir o tamanho do trabalho, porque aí várias operações e vários instrumentos que estavam classificados incorretamente deverão ser reclassificados e vai ter que dar o tratamento adequado. Então em termos operacionais não vejo tanto diferença. E também tem alguns argumentos por exemplo: risco insignificante é diferente da não existência de risco e pra mim, para ser atributo F é não existência de risco, ou seja, o dinheiro já está lá. Precisa ponderar essas questões aí.”

Representante: ““Eu acho que nos estamos falando da mesma coisa Ricardo. E reforço o que o pederiva disse, que o gestor observe melhor as decisões que irá tomar. Então a gente não dar transparência para as perdas realizadas, pode provocar um comportamento no gestor que não é adequado. E se é um caso de exceção é fácil justificar a abertura de crédito adicional. A questão é se eu coloco como F e F e só dinheiro disponível, eu me afasto do conceito de caixa e equivalente de caixa e de acordo com o que a diana disse. se a gente usar só o que é F, podemos estar usando um conceito diferente das normas, o que que vocês levantaram como opção mais robusta do manual e é opção atual que seria operacionalmente viável? Qual mais viável e qual mais robusta?”

<p>Representante: “tem uma diferença bem básica, mesmo na perspectiva orçamentária. Nós estamos falando de momentos diferentes. Na 2, estamos falando quando dos rendimentos e na opção 4 na opção quando do resgate. Temos diferença de tratamento e momento de quando reconhece a receita orçamentaria e a despesa orçamentaria.”</p>
<p>Suplente: “Tem uma confusão ainda, que se excluir a quarta e manter a segunda que fala que tudo é orçamentário então precisa esclarecer, então tudo orçamentário pressupõe reconhecer a receita orçamentaria na aplicação ou no resgate? se for no resgate aí ok, mas se mantiver o entendimento o reconhecimento da receita é na aplicação independente do resgate, acho que isso continua, mesmo que nos resolvermos e tratarmos posteriormente. Eu particularmente entendo que não é simplesmente excluir a 4 não.”</p>
<p>Primeira votação do dia: Opção 4</p>
<p>Segunda votação do dia: Opção 4</p>
<p>Terceira votação do dia: Abstenção</p>
<p>Representante: “é uma abstenção com justificativa, além dos problemas conceituais a opção de não registrar o resgate tem implicações bastante significativas em termos de gestão e transparência.”</p>
<p>29 CTCNF - 2021 – Primeiro dia</p>
<p>Representante: “Já apresentamos nossa visão na reunião anterior, em que F somente na realização se houvesse resgate. Acho que já trouxe bastante na reunião anterior e eu queria colocar outro ponto, que estávamos discutindo com o grupo que é se devemos ter caixa e equivalente de caixa no balanço patrimonial e na DFC com os mesmos valores, e essa discussão se baseia em particular, porque temos os itens de depósitos vinculados. Não temos um direcionamento único, mas temos alguns pontos que deveríamos considerar. Do ponto de vista de transparência e mesmo de coerência o caixa e equivalente de caixa deveria ser o mesmo tanto no Balanço Patrimonial quando na DFC, mostrando a conciliação, o que fez com os saldos modificados. E olhando na NBC TSP 12 diz que é preciso saber de onde veio o dinheiro e como foi aplicado nas atividades da entidade pública. Então se eu não posso utilizar, eu poderia utilizar como caixa e equivalente de caixa? Eu gostaria de ouvir.”</p>
<p>Suplente: “Desde que a gente fez a proposta de mudar o atributo pra ele, eu fico assim, pensando né por que no primeiro momento parece esdrúxulo que eu posso ter caixa e equivalente de caixa que tem uma natureza financeira para tratar disponibilidades bancárias de caixa e aplicações conversíveis imediatamente, será que não seria estranho considerar P? Mas será que continuar considerando essas situações como de caixa e equivalente F seria uma força de barra e de transparência, no sentido que de fato elas tem características de P então não fica disponível ou tem risco né. Se é ruim tratar como P, então temos que TIRAR de lá, o conceito de caixa, por outro lado eu fico pensando a gente vai dar um tratamento diferenciado para RPPS por exemplo? Que traz um volume grande desse tipo de aplicação com risco de perda? E outra questão, a gente tem Caixa e equivalente de caixa com uma segregação então a questão de destinação. Além da questão de fonte, nós podemos também fazer marcação de vínculo no sentido de comprometimento, então seria um disponível que eu não posso usar..”</p>

Representante: “Se a gente for olhar o item 5 da NBC TSP 12, diz que caixa da entidade vai auxiliar usuários e prever futuras necessidades de caixa e sua capacidade de causar mudanças na natureza das atividades. Então na verdade, o que a gente precisa saber e até fazendo gancho com a fala do ERIBERTO, é saber de onde vem esse caixa para poder realizar os pagamentos em relação ao atributo P e F, o que nós destacamos na reunião anterior é que até antes disso se agente olhar o conceito de caixa e equivalente de caixa, as demonstrações elaboradas com base em regime de competência, ela está dentro, inclusive DFC, e se pensar que foram criadas com base nas IFRS, que não tem esse marcador de tempo nas demonstrações contábeis de empresas, a gente vai ver que na verdade isso é uma questão que nós precisamos resolver do ponto de vista orçamentário. Mesmo que eu tenho alterações de valores do que eu CONSIDEREI como C&EC desde que tenha itens de curto prazo, alta liquidez, conversível em valor conhecido em um insignificante risco de mudança de valor se eu reconhecer por competência e ainda não tenho o atributo F, a gente não teria grandes alterações nem os problemas que deram origem a questão da nossa reunião extraordinária, então a gente não teria né.. esse problema de rendimentos negativos, uma hora tenho rendimentos negativos. me parece que a aquela discussão foi muito mais provocada por uma dificuldade. A questão do F é considerar ou não RECEITA ORÇAMENTARIA então o que NÓS DEFENDEMOS É QUE A RECEITA NAO PODE SER RECONHECIDA SE NÃO TIVER UM RESGATE. Então é isso aí que estamos dizendo, do ponto de vista patrimonial quando a gente tem essa elaboração, estou falando desses itens de curto prazo, alta liquidez, conversível em valor conhecido em um insignificante risco de mudança de valor então a gente não tem tanto trauma se fizer a qualificação corretamente. E eu vou reconhecer por reconhecer de acordo com as variações, a marcação de mercado, o F a gente entra na gestão orçamentaria. Como posso falar que posso financiar se não tenho o atributo F. Então a gente só precisa pensar se o melhor critério é deixar como C&EC só o que está com atributo F, mas as mudanças caso sejam feitas corretamente não vejo como tão significativas assim. Em relação ao que o Eriberto acabou de falar, que eu posso ter CAIXA negativo, e isso não é muito legal exatamente precisamos pensar como esse dinheiro que entra é utilizado nas operações. Tanto nas atividade operacionais, de financiamento e de investimento. Mas não é possível dizer que eu tenho valor em caixa e equivalente de caixa se eu não mostro a origem, e a origem são 3, ou é atividade operacional, ou de investimento, ou de financiamento, O conceito tem implicações. Então o que eu defino como escopo de C&EC vai ter implicações em que eu evidencie a atividades.”

30 CTCNF - 2021 – Primeiro dia

Suplente: “Ressalto que de acordo com o esperado de uma câmara técnica, dessa vez considerando o contexto da possibilidade de reuniões remotas, se teve a oportunidade de discutir o assunto com a STN e o CFC, sendo uma questão complexa, nova, num novo pressuposto de contas e principalmente porque estamos num período de transição. A transição do modelo e a referência do pressuposto financeiro da Lei nº 4.320/64, com o novo pressuposto de ativo financeiro decorre da norma, da nova estrutura de patrimônio. Considerando as normas, não necessariamente as normas de instrumentos financeiros, mas logicamente elas vão reforçar mais ainda uma questão principal em relação à discussão do caixa e equivalentes de caixa, que são os conceitos. Se confunde ativo financeiro com atributo financeiro, conta com atributo F. Então, o atributo com pressuposto F, que é chamado ativo financeiro na visão orçamentária, da Lei 4.320. Ela tem o pressuposto do ingresso de recurso financeiro, se classificando como receita orçamentária e por tabela se classifica um ativo com atributo F. Complementou dizendo que a discussão fundamental é, em que medida que compõe a conta caixa e equivalentes de caixa apenas aquilo que é considerado atributo F, conseqüentemente uma receita orçamentária, e/ou, outras situações em que se tem componentes da conta caixa e equivalentes de caixa, não tendo necessariamente receita orçamentária atribuída. Então, quando se tiver as normas de instrumento financeiro, essa confusão vai se agravar, porque terá instrumentos que são considerados ativo financeiro e não tem característica de atributo F e nem se considera receita orçamentária. E isso será natural e com mais ênfase no RPPS, mas em geral, as entidades têm recursos disponíveis aplicados com resgate automático para fazer face ao fluxo de caixa, e nem sempre tem resgate tendo receita orçamentária efetiva. Então, nesse caso, proponho tratar como atributo P aquilo que não configurasse receita orçamentária, pelo fato de não haver resgate da aplicação, do ganho, ou do seja P. Tem que tratar como componente de caixa e equivalentes de caixa alguma situação que configurasse atributo P. Que essa foi uma das principais proposta feita e que aparentemente não tem aceitação pelo Tesouro. Ressalto que existe essa confusão em ativo financeiro e atributo F e que nem sempre será a mesma coisa, e que terá situações em

que haverá resgate, que trata de receita mesmo não tendo sido configurado resgate, então na verdade essa disponibilidade não existe de fato e não há o que se falar de receita orçamentária quando não houver ingressos, sendo uma questão de discussão e interpretação da 105 da Lei 4.320. e se tem recebíveis, tem outros recebíveis de curto prazo que hoje não são considerados com disponibilidade para diversos fins. Mas a questão principal é o conceito de ativo financeiro e atributo F, a questão de reconhecer a receita e mesmo quando não há ingresso, que é o caso dos resgates de aplicação financeira. Além dos instrumentos financeiros e sobre as normas que entrarão, onde vão estar classificados os títulos que estão para negociação, com o próprio título ou conversão em espécie, ou para quitar alguma coisa com o título. E as disponibilidades vinculadas como sendo perfeito para se dar transparência, já que grande parte dos entes usam os recursos extras como fluxo de caixa, e quando tem que devolver, devolvem, e o reconhecimento do passivo em face da utilização como fluxo de caixa. Eu concordo com a forma proposta do tratamento do vinculado, pois fica interessante e dá transparência.”

Representante: “Na última reunião eu abordei o tema de caixa e equivalentes de caixa foi decidido sobre rendimentos negativos, sobre caixa e equivalentes de caixa e não havia decidido sobre o que é caixa e equivalentes a caixa, e essa discussão ficou para um momento seguinte, então acredito que esse seria o momento seguinte. Não vejo que há relação direta entre critérios de avaliação pelas normas de mensuração versus critérios para considerar caixa e equivalentes a caixa. Existem situações que o item poderia ser avaliado a valor justo, mas ele é avaliado pela curva porque ele não pode ter o descasamento contábil. E tem algumas situações em que se pode ter um título mantido até o vencimento, e esse título é de caixa e equivalentes a caixa. Nessa situação em particular me parece que tem algo confuso na história de 3 meses e 3 dias, sendo que o argumento dos 3 meses pode-se considerar títulos que são mantidos até o vencimento como caixa e equivalentes a caixa. É muito restritivo esse conceito de caixa e equivalentes a caixa, não tá claro. E tem outra questão que é que há uma variação de risco insignificante de valor, mas o risco pode mudar, se isso acontecesse mudaria a classificação daquele investimento? Em cada momento precisa avaliar se há um risco insignificante de valor, qual a periodicidade, sendo essa definidas nas políticas contábeis, mas o risco pode ser alterado. Por isso o argumento do CFC é que não se deve considerar os rendimentos antes do resgate como atributo F e sim como atributo P, então pela Lei 4320 a receita deve ser arrecadada para ser atributo F e o rendimento não arrecadado. Vai se considerar valores não resgatados como F? Se a gente sabe que haverá diferença entre o valor reconhecido dos investimentos por competência e o valor do resgate, e qual é a justificativa pra isso?”

Acessor: “preocupa-me o caso dos depósitos judiciais no conceito de caixa e equivalentes de caixa, quer seja de terceiros, quer seja do Estado e que estão na administração do Tribunal de Justiça. Acho perigoso considerar isso caixa e equivalentes de caixa, primeiro porque estão totalmente fora do regime de conta única, em que o TJ é mero administrador desse recurso. Considerar 100% desse valor caixa e equivalentes de caixa, teria a limitação da Emenda Constitucional, que nem todo esse valor poderia ser utilizado para financiar uma despesa pública. Nem todo o valor o será reconhecido como receita orçamentária quando for utilizada, seria caixa e equivalentes de caixa, somente uma parte dele, o resto é só sob guarda do TJ. E parte desse valor vai ser executado por município, que é uma esfera diferente da esfera do TJ. Não existe a figura de Depósito judicial no setor privado que vai administrar um recurso que não é dele. Então considerar depósitos judiciais como caixa e equivalentes de caixa pode trazer um problema na contabilidade chamado de assimetria da informação, são poucos os entes que fazem boas e claras notas explicativas e que explicuem mais ainda o entendimento.”

Suplente: “Também acho a questão imatura para já termos uma votação”

31 CTCNF – 2021

Representante: “Eu tenho umas considerações pra fazer sobre a apresentação... a primeira é em relação à questão do valor da perda na proposta de tratar como extra, os representantes do CFC não concordam porque o entendimento é que deverá ser tratado como despesa, até por coerência, porque uma perda tem caráter de

despesa orçamentária e não de movimentação extraorçamentária e a segunda questão é sobre a realidade dos municípios, que a maioria deles não tem uma conta única, não tendo instrumento que obrigue, não sendo cultura de gestão dos pequenos e médios municípios e até mesmo de algumas capitais, a maioria tem inúmeras contas, principalmente no modelo que a União tem e em relação à questão do uso de recurso de banco acho que é muito delicado, porque pra mim, entende-se por operação de crédito”

Suplente: “Esse é um assunto bastante complexo principalmente pensando nas questões orçamentárias, sendo muito bom saber dessa abertura para discussão pela busca de um entendimento técnico e, também, que seja prático, factível para as entidades. Já teve uma decisão firme sobre como tratar atributos P e F dos rendimentos? Digo isso porque o texto do manual diz que o caixa e equivalente está intrinsicamente vinculado à disponibilidade dos recursos que são marcados com essa classificação, assim como as aplicações financeiras enquadráveis como equivalentes de caixa que tem as mesmas características do caixa, alta liquidez, prontamente conversíveis, estarem sujeitos a um risco de mudança de valor. Pelo texto discutido na última reunião e que foi para minuta, foi realmente deliberado o saldo da aplicação ou se a deliberação foi só do saldo e rendimentos, porque a depender do que é a decisão tem diferentes caminhos para pensar sobre essa questão de como tratar os rendimentos.”

Suplente: “a partir dessa decisão de que os rendimentos estão classificados também como F, traz uma complicação maior no sentido de fazer a gestão orçamentária dessas variações de rendimentos, como foi exemplificado pelo Felipe como podendo ter resultados diferentes a depender de como as variações acontecem ao longo do exercício está relacionada com esta decisão de que os rendimentos tem que ter atributo F, se não fosse essa decisão, o reconhecimento de uma receita ou de uma despesa orçamentária estaria vinculada à decisão do gestor de fazer o resgate, ou seja, de efetivamente realizar. O CFC defendeu que não poderia ser atributo F, mas que essa é uma decisão colegiada e agora temos que enfrentar as consequências dessa decisão. O que eu percebo é que dada essa decisão de que tem que ser atributo F, realmente traz uma complexidade para a gestão orçamentária, porque é fácil reconhecer a receita, mas quando vai reconhecer a despesa exigirá mais do gestor. Por outro lado, não tem justificativa para reconhecer como extraorçamentário, isso trará falta de transparência e uma dificuldade enorme de entendimento porque que uma coisa que tem a mesma natureza, uma reconhece como receita, mas a outra reconhece como despesa, então, não vou conseguir entender porque não consigo ver fundamentação legal ou mesmo técnica para fazer o reconhecimento dessa maneira diferente. Não dá para tratar as duas coisas como sendo um de orçamentário e outro como extra e essa justificativa de que o gestor não tem dotação inicial não se sustenta, porque tem aplicações financeiras, se tem que fazer a gestão delas e se tem a probabilidade de ter rendimento financeiro, tem que colocar isso em um planejamento, não se sustentando. Existe uma situação excepcional, já foi feito algum estudo para esses tipos de aplicações específicas para saber se isso é realmente é excepcional? Isso pode ser um caminho também para poder fundamentar mais a decisão aqui. E mesmo se é excepcional, os rendimentos negativos, existem mecanismos de alteração do orçamento que o gestor vai ter que usar esses mecanismos de alteração, então não justificativa legal nem técnica para que o rendimento negativo seja tratado diferentemente de como se trata o rendimento positivo ou o rendimento que não tem o lastro de rendimento positivo para poder compensar, sendo uma consequência do atributo F. Eu sugiro, até pra fundamentar essa discussão, o olhar do quanto que isso é excepcional e o quanto impacta. Sobre a pergunta formulada anteriormente, acho que se deve empenhar para quem foi definido o F, sendo para a instituição que foi feita a aplicação financeira. Também quero saber se quando se fala natureza ou fonte, será natureza, fonte a combinação dessas classificações, obrigada”

Suplente: “Acho que deveria trazer o conceito de passivo financeiro que por consequência fundamenta tratar isso extraorçamentariamente para essa discussão”

<p>Suplente: “Confirmação: Todos os investimentos de renda fixa que são mantidos até o vencimento inclusive poupança, não são classificados como CEC. Se é esse o entendimento, acho que uma das implicações que ainda não foi discutida é questão da complexidade que isso pode trazer para a consolidação nos balanços as empresas que são controladas tanto pela união quanto pelos estados, elas utilizam um entendimento de equivalente de caixa diferente então se vocês entrarem na Petrobrás, na Sabesp, elas consideram investimentos, aplicações financeiras mantidas até o vencimento que são avaliadas pelo custo amortizado como equivalente de caixa, se vocês já pensaram em como resolver essa divergência de política contábil quando das exigências de consolidação. Gostaria que as propostas enviadas fossem incluídas também no site da ctconf, e de quais pontos foram tratados para chegar a essa proposta.”</p>
<p>VOTAÇÃO</p>
<p>CFC: absteção (por restrições técnicas principalmente em relação a aceitação de um atributo P, e falar que nao vai entrar no mérito dos tipos de aplicação é muito estranho)</p>
<p>32 CTCNF – 2022</p>
<p>Representante: “Prazer em revê-los, em relação a essa questão, eu gostaria de ressaltar a posição do cfc desde o início em relação ao tratamento ainda dos rendimentos de aplicações, porque a gente entente né.. foi uma discussão vencida né.. nós PERDEMOS no voto mas a gente queria ressaltar que o nosso entendimento ainda é no sentido de que NÃO se deveria reconhecer essa receita na aplicação em sendo CEC nós entendemos e pelo aspecto de Caixa da receita orçamentaria, que só deveria ser reconhecida no RESGATE, então porque DESPESA ?porque entendeu que se reconheceria como receita na aplicação, antecipando os ganhos e a gente entende no caráter da conta de CEC ser um aspecto de caixa financeira, então nós defendemos sempre que levar para o caixa e equivalente de caixa para receita orçamentaria o rendimento que ainda não aconteceu né.. então sempre defendeu esse entendimento. Mas né... foi superado. O grupo votou a favor do reconhecimento então a gente entra na questão do reconhecimento da aplicação e posteriormente da verificação da perda né? e ai discute-se para ta como dedução da receita. EU ATÉ CONCORDO com a dedução respeitado o limite do lastro da arrecadação e principalmente na FONTE. Porque senão nós vamos começar a distorcer, reconhecer e a perda independente da fonte origem do ganho, eu acho que NÃO é razoável; Então acho que tem que relevar a questão da fonte de recurso, então deduzir o valor total, mesmo não tendo lastro. Naquela fonte da do rendimento e ainda na fonte originaria do recurso eu entendo que não seria razoável e traria para quem faz o controle efetivo da fonte de recurso. E eu acho que seria problema né. E iria contra TUDO que a gente vem defendendo em termos do controle de fonte de recursos. Então nesse sentido, a proposta da compensação, ressalto que a gente não CONCORDA com o tratamento inicial, mas já foi votado. E em principio eu acho a proposta da compensação razoável, eu tenho dúvidas.. Eu tenho duas dúvidas Gabriela.. eu sei que você falou, mas mesmo assim eu tenho dúvidas, como seria o fluxo desse controle para o resultado patrimonial e pro resultado orçamentário, então do ponto de vista do reconhecimento da perda ou ganho, se tratando de compensação (VPA ou VPD). A VPA e VPD seria feita no ato gerador evidentemente do controle da compensação. Segundo no caso do aspecto orçamentário, eu faria aquele controle na conta de compensação em contraponto a conta de dedução lá na receita arrecadada, executada e ao final do exercício eu faria a compensação de forma que o impacto orçamentário da perda ou ganho iria para dentro dedução ou não em relação ao saldo da compensação, é isso? Eu fiquei confusa no caso do resultado patrimonial, qual que é o impacto de VPA E VPD em face de controle.”</p>
<p>Representante: “ e as de controle também né? Então a questão da fonte de recurso seria respeitada”</p>

Representante: “ok ok, da minha parte”

Representante: ““só encerraria”

Suplente: ““Bom dia a todos, primeiramente gostaria de cumprimentar todos os membros, eu só vou reforçar que pelas características do que foi definido como caixa e equivalente de caixa, mantemos o entendimento que o registro orçamentário deveria acontecer pelo resgate e não pelo reconhecimento de variações por competência. Mas considerando essa proposta, eu vejo também um problema porque o que eu faço com o saldo negativo? Ele simplesmente desaparece no final do exercício? Eu acho que não resolve a questão que está sendo posta em discussão, porque a decisão foi você deduz mesmo que não tenha receita, esse é o principal ponto, você deduz mesmo que não tenha receita e fica mais uma receita negativa e agora agente está trocando pela proposta você deduz até o saldo da receita e este valor esse saldo que continua negativo, ele desaparece no final do exercício, e como que eu vou fazer para conciliar um saldo de caixa, lembrando que nesse caso eu to considerando que o saldo de caixa seria os valores da aplicação e dos rendimentos mesmo que eles não sejam realizados ou seja, mesmo que eles não sejam objeto de resgate, então assim, entre as duas opções, ou seja o que está vigente e essa proposta que eu sumo com esse saldo negativo, eu acho que a proposta anterior ainda favorece um pouco mais a transparência, mesmo não estando adequadamente do ponto de vista conceitual pelo menos eu não sumo com o saldo, a não ser que eu tenha entendido incorretamente né, como que vai ser feito esse registro, alinhado com outras e outros procedimentos orçamentários como por exemplo a questão de restituição de receita, o correto, ou o mais apropriado considerando que a gente vai realmente considerar fora do resgate seria deduzir até o montante que eu tenho e depois reconhecer despesa, porque a restituição da receita é tratada dessa maneira no mcasp eu vou restituir até o saldo que eu tenho de receita mas aí se eu tiver que restituir a mais essa despesa. Enfim, em resumo, eu continuo defendendo que deveria ser no resgate, mas não retomando esse ponto na discussão e se for reconhecido não tem resgate, eu entendo que se houver um saldo negativo no final do exercício isso tem que ser dado uma despesa.”

Suplente: “porque esse tratamento assimétrico? Porque eu reconheço a receita e não a despesa, se a minha premissa é aquele Caixa e equivalente de caixa mesmo não tendo sido resgatado, eu posso considerar que aqueles valores são os valores que eu estou e tenho a disposição. Então se eu considero que esses valores estão a minha disposição (volto a dizer, eu não concordo eu acho que tem que ser no resgate), mas partindo dessa ideia e partindo do pressuposto que aqueles valores que estão registrados no caixa e equivalente de caixa é considerando o reconhecimento das variações por competência é o que eu tenho de saldo, porque eu ajusto na perspectiva orçamentaria quando ele aumenta, mas eu não ajusto quando ele reduz? Porque no exemplo se eu só tivesse rendimento positivo eu ia reconhecer toda a receita e aí o meu saldo seria exatamente o saldo do ponto de vista de disponibilidade financeira na perspectiva orçamentaria seria o mesmo saldo que estaria ali registrado na perspectiva patrimonial e o que ta sendo colocado aqui como proposta é que quando isso caminha positivamente eu consigo olhar o mesmo saldo, mas quando eu tenho uma perda, não. Então eu não consigo entender, porque eu uso premissas diferentes para reconhecer variações positivas e variações negativas né, então assim eu acho que ta trazendo uma complexidade para a contabilização que isso em última análise vai interferir na transparência destes valores, a gente vai continuar tendo valores que são diferentes, quando eu pego perspectiva que o caixa é competência né e se o caixa tem regime orçamentário e que vai ser difícil de conciliar, pensando na perspectiva do usuário, vai ser difícil dele entender, então quando a gente tem um argumento que a gente fala ‘olha é por isso que ta assim’ e esse argumento é valido pra duas direções eu acho que fica mais fácil de entender, agora quando não eu acho mais complicado e assim Gabriela, eu entendo que no final do exercício a gente tem que encerrar as contas orçamentarias mas antes disso você faz todos os lançamentos que são necessários, para registrar as transações, então aqui a decisão é ter um registro anterior, antes de encerrar, que seria o registro da despesa. Obrigada”

Votação: NÃO APROVO

APÊNDICE 13 – Falas do SENADO

Falas SENADO

Falas SENADO (Sempre apartir do início da discussão)	
1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020	
ligado ao	Representante: “2 dúvidas: primeira dúvida: a respeito do indicador fiscal que está
que seriam	saldo junto ao financeiro, em algum momento foi deliberado que o fruto desse capital,
tese	os juros. enfim, mas em tese eles alteram o endividamento líquido então teriam que em
A outra	dentro desse fundamento deveria ser resultado primário, seria um resultado financeiro?
extraordinários?”	dúvida: quais seriam as dificuldades operacionais para lidar com créditos
	Representante: “Diferença entre P e F”
financeira, qual	Representante: “são receitas financeiras ou receitas primárias? E se fosse uma receita
0 orçamentário de	seria a justificativa técnica para isso? Outro ponto: Deva haver um registro
1 legislativo é	aplicação de recursos e uma aplicação de recursos é uma despesa e passar pelo
2 respaldo	importante, a escolha de aplicação é do gestor público (podendo ser responsabilizado)
3	jurídico.”
4 respondidas?”	Representante: “Devemos esperar então e cancelar a votação até as perguntas serem
5	Representante: “caso seja um gasto orçamentário, como no caso da receita o
	tratamento é primário ou financeiro? E parabéns sobre os equivalentes”
6	Representante: “O brasil continua sendo um país do futuro né? A LRF tem 20 anos e o
	que é uma gestão fiscal responsável? É justamente para evitar onde estamos agora, então alguma coisa não

	funcionou. Então precisamos pensar um pouquinho sobre isso. E como é que a contabilidade está a serviço de uma gestão fiscal responsável ou irresponsável? Se o gestor escolhe uma aplicação de risco e deteriora o patrimônio público isso afeta as opções que são dadas para a comunidade, o gestor está apenas cuidando do dinheiro alheio. Tem que ter interesse da comunidade. E outro, o orçamento é o instrumento mais claro de transparência para essas decisões, se o patrimônio público foi diminuído, por uma decisão boa ou ruim do gestor, corrigir desvios e prevenir riscos. Se eu tenho diversas formas de contabilização, por que eu escolheria uma que facilita a vida de um gestor irresponsável? E nesse sentido acho que temos que decidir, não significa que só porque foi feito assim até agora que esteja correto. Não pode ser feito o que for conveniente a cada momento, porque senão, causa desconforto. Pra que se discute uma lei? Se não for pra levar para um estágio de melhor equilíbrio? O que essa decisão vai impactar no HOJE?”
7	Votação
8	PRIMEIRA VOTAÇÃO “opção 2”
9	SEGUNDA VOTAÇÃO “opção 3”
0	TERCEIRA VOTAÇÃO “opção 3”
1	29 CTCONF 2020
2	<p>Representante: “é uma discussão complicada por várias implicações que isso vai ter. mas pensando no ponto de vista da fidelidade de representação né. Acho que começando por princípios vai nos permitir avançar. O caixa é uma aplicação de recurso e esse é um dos conceitos mais difíceis de entender de quem está começando na contabilidade. Caixa não é caixa é uma aplicação de recurso então pensando na gestão, no conservadorismo, no espaço regulatório da política contábil que vai guiar essa contabilização essa representação fiel. Fiquei pensando na discussão sintática e pragmática, principalmente aqui na semântica da contabilidade. Existem pelo menos dois critérios muito claros: os recursos estão disponíveis para liquidez desses recursos e o segundo esses recursos são afetados, podem estar no banco, mas podem estar afetados. Será que na contabilidade aplicada ao setor público conseguimos compatibilizar essa percepção de um investimento com saldo negativo que não desqualifique o restante da escrituração A partir da propriedade daquele recurso (a posse já existe, mas a propriedade) é uma contingência ativa e não um ativo no sentido da palavra embora a disponibilidade esteja sob gestão da mesma pessoa E do ponto de vista orçamentário a questão desloca-se da patrimonial, porque na patrimonial nós temos que ter a questão sintática ao que surge de resolução e problemas, mas do ponto de vista pragmático o que interessa pro sujeito que está olhando, é “quando é que eu posso gastar HOJE?” e o balanço patrimonial deve ser a representação de um momento, então o que de fato está disponível ? Essa é a questão principal, se pensar que precisa da autorização legislativa para a gestão a forma de contabilizar vai alterar isso. Então pra fins patrimoniais faz sentido verificar a liquidez e afetação, se pensarmos só em um podemos estar errando. Representação fiel do que está disponível. a contabilidade tem que ser uma representação fiel do que está disponível.”</p>
3	30 CTCONF 2021
4	Não se manifestou
5	31 CTCONF 2021

6 Representante: “e a questão é com relação ao depósito da disponibilidade de caixa e da Unidade de Tesouraria dos entes da federação, União, Estados, DF e Municípios que tem uma regra, para a União fica o Banco Central e para os demais entes da federação, as instituições oficiais. E ainda há um terceiro conjunto que é dos órgãos e entidades controlados pelo Poder Público, que entende não ser dos entes e sim de qualquer Poder Público, quando fala poder público já não é federal, estadual ou municipal, seria qualquer poder público. A regra geral prevista na Constituição para uma Fundação, Autarquia, um Fundo, uma Empresa Estatal dependente da União, onde é depositado, seria em instituição financeira oficial, ressalvados os casos previstos em lei. Pelas normas federais, todo esse conjunto as disponibilidades devem ser depositadas no Banco Central, mas decorre dessa ressalva da Constituição. Quanto à unidade de tesouraria, de acordo com a Lei 4320/64 não abrange os fundos, autarquias, empresas dos entes, ou seja, a unidade de tesouraria se aplica a cada pessoa jurídica, seja, de direito público ou privado.”

7 4 EXTRAORDINARIA 2021

8 Votação: “alinhado com a Diana, abstenção”

9 32 CTCONF 2022

0 Votação: “não temos representante”

APÊNDICE 14 – Falas do SOF

Falas SOF

Falas SOF (Sempre apartir do início da discussão)	
1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020	
proposta 2	Representante: “nós estamos a um passo atras aqui, a nossa posição é que tanto a
constituição federal,	quanto a proposta 4, elas têm um potencial vicio, tanto pela lei 4320 quanto pela
uma	cita a constituição federal. Nesse caso, temos que pensar que o orçamento público é
sérias, por	autorização legislativa prévia para fazer uma despesa. Pode ter implicações muito
despesa vai	exemplo, vamos considerar um crédito adicional e se não for aprovado? Ou seja, a
isso uma	continuar existindo a despeito de você não ter o crédito adicional. A gente enxerga com
é muito	dificuldade muito forte, não se pode ter despesa sem prévio empenho e a nossa posição
0 Ou seja, eu	clara quanto isso. Eu me pergunto pra onde foi essa nota de empenho, a contra quem?
1	já tenho uma despesa pronta, eu vou começar todo o processo de empenho, liquidação e
2 gestores. Então a	pagamento de uma vez só, isso é muito estranho para a SOF, com implicações de
3 riscos de	discussão da proposta 2 ou proposta 4, elas são muito complicadas elas incorrem em
4 é paga,	responsabilidade fiscal do gestor. Por ora, se a despesa pública não tem recurso, ela não
5 caso, as	exemplo se nao tivesse recurso para pagar servidor, o servidor não seria pago. Nesse

6	despesa ocorreria sem tem recurso para aquela despesa”
7	Representante: “Eu volto ao ponto, e gente nao entende como isso pode passar pelo orçamento em ferir a constituição. Se houvesse essa dotação anterior e no fim a gente pudesse resgatar como despesa ou receita no fim, nesse caso nao parece a solução, solução com muito risco, vários riscos associados, a despesa nao pode acontecer a despeito de qualquer coisa. Correndo pra resolver. A secretaria do orçamento federal. Eu até entendo o ponto da patrícia, mas não concordo seria uma solução se fosse dado antes.”
8	Representante: “é uma situação de exceção”
9	PRIMEIRA VOTAÇÃO “opção 1”
0	SEGUNDA VOTAÇÃO “opção 3”
1	TERCEIRA VOTAÇÃO “opção 1”
2	29 CTCONF 2020
3	Não se manifestou
4	30 CTCONF 2021
5	Não se manifestou
6	31 CTCONF 2021
7	Não se manifestou
8	4 EXTRAORDINARIA 2021
9	Votação: “aprovo”
0	32 CTCONF 2022
1	Votação: “aprovo”

APÊNDICE 15 – Falas do TCU

Falas TCU

Falas TCU (Sempre apartir do início da discussão)	
	1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020
	Votação
	PRIMEIRA VOTAÇÃO “Abstenção”
	SEGUNDA VOTAÇÃO “Abstenção”
	TERCEIRA VOTAÇÃO “Abstenção”
	29 CTCONF 2020
	Não se manifestou
	30 CTCONF 2021
0	Não se manifestou
1	31 CTCONF 2021
2	Não se manifestou
3	4 EXTRAORDINARIA 2021
4	Votação: “abstenção”
5	32 CTCONF 2022
6	Votação: “abstenção”

APÊNDICE 16 – Falas da STN

Falas STN

Falas STN (Sempre apartir do início da discussão)	
1 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020	
Dia 1	
Equipe Técnica em resposta: “Na nota era um modelo em que se excedesse poderíamos realizar um lançamento contábil em uma execução orçamentaria, foco no sem impacto orçamentário. O que está em discussão é se vamos adotar algo diferente da nota (as duas seguintes NÃO estão na nota) e esta como correção para a conta de remuneração das aplicações financeiras.”	
Representante: “O futuro não é um valor reconhecido”	
Equipe técnica: “perda é registrada toda como extra orçamentaria e a receita é orçamentaria, registrada no momento de resgate”	
Representante: “Felipe entendo que você esta fazendo a defesa da nota. Mas você extrapolou do tempo, e nos gostaríamos de dar a oportunidade aos outros. Nos entendemos o seu posicionamento e vou te colocar na fila novamente. Gabriela quer posicionar algo?”	
Equipe Técnica: “só gostaria de falar que essa ideia do extraorçamentário é parecido com o que a gente fazia com o rpps e que lá é diferente, toda a perda é extraorçamentária. Nós optamos por deduzir o ganho até o montante e o restante como extraorçamentário. Foi uma decisão mista”	
Equipe Técnica: ““A gente colocou as três alternativas, pois entende-se que são alternativas factíveis, mas que é muito importante a gente pensar na essência da operação, o que que é de fato. É claro que existem consequências fiscais e do ponto de vista da gestão financeira, mas acho que aqui nós estamos em um fórum que irá desencadear uma alteração no mcasp. Até porque uma nota técnica é o entendimento do tesouro, é muito mais que um IPC, isso vai ser levado para a próxima edição do mcasp. Pensar na natureza de uma receita negativa. Temos hoje três opções de dedução da receita orçamentaria e nenhuma delas haveria dedução acima do montante da receita. Sem querer defender, mas já defendendo. Queria que nós pessoas da área das finanças públicas pensássemos no que é a receita pública de fato e se seria possível dentro dos fundamentos da contabilidade e da teoria contábil essa receita negativa só algo para refletir.”	
0	Equipe Técnica: “Entendimento adequado, tanto que é uma das possibilidades que apresentamos, só destaque para a mensuração, o caso de caixa e equivalente de caixa afetar a execução orçamentaria no mesmo período, no mesmo momento concomitante, porque a gente está falando de ativos financeiros. A variação do ativo financeiros ela exige o impacto orçamentário. A partir do momento em que você coloca os títulos públicos disponíveis para venda ele está como caixa e equivalente de caixa, aumentou o valor dele tem que registrar uma receita orçamentaria”

1	Equipe Técnica: “primeira dúvida: estávamos tratando do indicador de resultado financeiro permanente, que são indicadores contábeis, não resultado financeiros (econômicos). Conceitual contábil da 4.320”
2	Equipe Técnica: “o ativo de caixa e equivalente de caixa como indicador (F) todo financeiro e a variação desses itens afeta diretamente o balanço financeiro e o balanço orçamentário”
3	Equipe Técnica: “RPPS, volto a dizer que fugir do escopo, não foi por ser ou não ser ente da federação mais pelo próprio escopo objetivo e apresentado pela nota técnica que são tratados da conta caixa e equivalente de caixa e não há naquelas contas a possibilidade de ligação pelo rpps (e que que apenas a
4	114 e não a caixa e equivalente de caixa). Sobre fazer uma contabilização fora lembrando que caixa e equivalente de caixa, ela possui indicador de superavit financeiro em F, e não poderia, em entendimento nossos, ser classificado em P. Ou seja, já há uma discussão que são recursos para resgate imediato, pela própria função da conta.”
5	Equipe Técnica: “estamos tratando de aplicações de liquidez imediatas”
6	Equipe Técnica: “Quando eu comentei sobre nos pensarmos na essência das operações, acho que isso vale para absolutamente tudo, porque temos que determinar tecnicamente a melhor solução e não definir algo em virtude da consequência. Não queremos contaminar o mundo patrimonial com o orçamentário, nem o inverso. Essa não é a ideia, a ideia é realmente buscar uma alternativa que evidencie na essência o que ocorreu. Receita é <i>stricto sensu</i> . Em ser patrimonial nem orçamentaria. Seria ok, você deduzir ALÉM do montante que você tem gerando uma RECEITA NEGATIVA. Estou aqui para mudar de idéia, em um debate muito rico. Tenho dúvidas sobre isso.”
7	Equipe Técnica: “Falar que desembolso tem nexos direto com despesa, não é uma boa comparação, porque a vários momentos que gente registra deduções de receitas que representam desembolsos na federação. E falar que ingresso de dinheiro é receita orçamentaria também não está correto.”
8	Equipe Técnica: “considero tecnicamente viável as opções da patricia, ela trouxe algo novo que não havíamos considerado, concordei quase que imediato mas é preciso ver com calma”
9	Equipe Técnica: “então pederiva, talvez não tenha sido muito clara, mas assim, não entramos nesse mérito na nota técnica, não trouxe essas questões, podemos tratar isso com a genop, mas não nos debruçamos sobre isso”
0	Representante: “ainda estamos debatendo, agora vimos que temos uma quarta alternativa apresentada pela Patricia, que o próprio Felipe já começou a concordar mais com a ideia do orçamentário ao final do exercício, é um assunto extremamente interessante, novo e estamos com quebra de paradigmas aqui, quando eu entrei para o debate eu tinha uma opinião e já mudei 2 vezes de opinião, NEM ESTOU PASSANDO A MINHA OPINIÃO PARA NAO DIRECIONAR OU CRIAR UM FALSO DIRECIONAMENTO, MAS ESTA SENDO UMA DISCUSSÃO VALIOSISSIMA”
1	Representante: “Estamos no cerne dessas diferente orçamentaria e patrimonial”

2	Representante: “quero que você fique tranquilo, assim como os outros participantes que nos ja inserimos a quarta do CFC alternativa ta?”
3	Equipe Técnica: “a quarta alternativa é algo parecido com o que temos nas rpps, onde a gente teria além da 114 la na 111, teríamos conta com os atributos F e P e a gente controlaria a variação pelo P e aí no resgate F, sem afetar a ddr. Lembrando que aí aprovaríamos uma quarta alternativa que se aplica plenamente hoje aos rpps nos seus investimentos e nem se falaria sobre mudança na IPC 114.”
4	Equipe Técnica: “eu só vou fazer um comentário que esse controle no rpps deverá ser discutido, pois essa retirada de caixa e equivalet de caixa é diária, ele é tratado como caixa, o cara aplica, dois dias, três dias, ele recolhe.. aí que ta.. se ele recolheu com perda, eu vou lançar como despesa orçamentaria? Ou eu posso eu posso deduzir”
5	Equipe Técnica: “aí seria algo que apresentamos no 2, que aí seria só no final do exercício e também somente agregaria ao resgate, é uma situação semelhante a 2 mas somente pelo resgate”
6	Representante: “obrigada, vi cabecinhas fazendo que sim. Nosso encaminhamento será pela Não votação hoje.”
7	Representante: ““Queríamos propor a nossa reunião hoje não encerra agora e levaríamos ao próximo dia 13 de agosto a continuação dessa reunião, onde nós teríamos dessas 4 propostas e entraríamos em regime de votação.”
8	Dia 2
9	Equipe técnica: “Terminamos a reunião anterior falando sobre as propostas, onde a primeira diz que parte da perda fara uma execução extraorçamentária, que está de acordo com a nota técnica. A segunda opção trata que o ganho e perda, tanto será tratado orçamentariamente só que aquela perda que excede a receita será uma receita arrecadada, aceitando uma dedução temporária até o recebimento do crédito, para que faça o ajuste. Bom, uma terceira opção, além do valor arrecadado faz se dedução da receita e não se fala sobre despesa orçamentaria. A quarta opção com tratamento da variação como extraorçamentária, você fará a variação orçamentaria somente no resgate e isso exige que a gente faça lançamentos em caixa e equivalentes de caixa com atributos P ou F, indicadores financeiros P ou F, e no resgate faria esse impacto orçamentário, seria idêntico ao 2, o que muda é tempo de receita e dedução, mas se exceder você poderia ter ali uma dedução até o final do exercício. Ao invés de considerar o impacto com valor de mercado, quando é caixa e equivalente de caixa ele considera como marcação no resgate, não sei, a receita ou dedução no momento do resgate.”
0	Equipe Técnica: “A STN fez várias reuniões para criar essas premissas. Foi sinalizado pelo covid? Não, vimos que em muitos casos o risco não era insignificante de mudança, o que aconteceu é que a perda foi superior. Temos que entender que aqueles ativos não são caixa e equivalente de caixa. Que é algo parecido com o que está solicitando o item 4 na verdade, é um tratamento exclusivo da 114 em que a gente deveria reclassificar alguns itens que estão em caixa e equivalentes de caixa que por sua natureza e risco nao se encaixam.”
1	Equipe Técnica: “o que estamos deliberando aqui é o que vai vigorar até dezembro de 2021, ou seja, a NT oriunda for editada ela vai vigorar até 2021, pois a partir de janeiro de 2022 será editada a nova edição do MCASP, então teremos tempo para construir melhor. Em 2021, escolher a opção menos impactante e mais viável, pra gente pensar melhor na construção do mcasp”

2	Equipe Técnica: “é gasto e despesa financeira, afeta o endividamento”
3	Equipe Técnica: “isso não é escopo da nota técnica, gostaria de pedir para tratarmos isso diferente, seria financeiro..”
4	Equipe Técnica: ““queria pontuar sobre a dúvida do pederiva, impacto fiscal, se observarmos o que temos hoje, são receitas financeiras e não tem impacto tendo a definição iremos tratar”
5	Coordenadores: “Reduzir o impacto hoje, mas não impede que a gente construa algo mais elaborado. Em primeira análise, o que a gente tinha chegado em conclusão era que a nota técnica que emitimos geraria menos impacto, mas fica pendente a discussão da ctconf.”
6	Equipe Técnica: “O que esta em caixa e equivalente de caixa esta na pauta da CTCONF ordinária”
7	Equipe Técnica: “antes de começar a votação, esclarecimento de um ponto que pode estar gerando confusão; a respeito do momento de registro dos ganhos e das perdas. Nesse primeiro momento em caixa e equivalente de caixa apenas aquelas aplicações que tem impacto imediato no caixa. As demais que tem o risco de oscilação, estamos considerando que devemos colocar na conta 114 como ativos de curto prazo. E isso não é muito pacífico, mas esta pautada para a ctconf de outubro.”
8	Coordenadores: “apenas as 3 primeiras irão pra votação”
9	Coordenadores: “Alinhamento conceitual do que vai estar, o grande cerne é a questão orçamentaria. No patrimonial está em consenso (VPA E VPD), e no fiscal também.”
0	Coordenadores: “A gente esta colocando que essas que dependem do ato de resgate pra realizar, agora se tem Caixa e equivalente de caixa que são diferentes vai pra CTCONF de outubro sobre o próprio conceito. Hoje nós só temos ativos com atributos F, então estamos tratando que essas variações, essas flutuações elas devem ser tratadas apenas na parte patrimonial. O tratamento orçamentário apenas no resgate. E como vamos tratar isso? A proposta 2 é que seja despesa orçamentaria e a do cfc (4) é que também seja Orçamentaria”
1	Coordenadores: “Na proposta 2 nós entendemos que haverá receita orçamentaria apenas no RESGATE, VPA E VPD na marcação ao mercado que é diferente da ótica orçamentaria”
2	Coordenadores: “Vamos pra votação com as 4 alternativas. A 2 e 4 elas tem algumas situações similares, mas tem alguns diferenciais que foi DEFENDIDO pelo CFC, eu sei que a equipe técnica esta preocupada porque a discussão de outubro irá se pautar justamente da definição deste ponto em especifico, mas como nós consideramos as 4 propostas, eu não tenho como alterar agora sem que haja concordância de todos os membros e os membros querem a 4 proposta. Então vou colocar em votação as quatro propostas e gostaria de ver o que os membros entendam que será feito em dois turnos. Todos concordam?”
3	Primeira votação: Opção 1
4	Segunda votação: Opção 3

5	Terceira votação: Opção 1
6	Coordenadores: “6 votos pra opção 3 que foi a vencedora na votação em relação a aplicações financeiras de aplicação imediata. Será feita uma nova nota técnica e assim que finalizar será validada e depois ampla divulgação. Lembrando que a NT é uma interpretação do MCASP dada pela CTCONF. E a ideia é ser aplicada A TODOS OS ENTES e para a 9 edição a gente deve trazer esse assunto a tona novamente. A NT vale até o final do exercício de 2021.”
7	29 CTCONF – 20/10/2020
8	Coordenadora: “Gostaria de fazer o registro que a Claudia Magalhães é a nossa nova coordenadora da cconf, o renato agora é coordenador geral da cconf e dar boas vindas a ana karolina que passa a ser agora nossa gerente da área genop de normas aplicadas a procedimentos fiscais”
9	Equipe técnica faz a apresentação de conteúdo
0	Equipe técnica: “Voltando na dúvida da Diana, mas acho que o Jorge já falou dessa parte de recurso por FONTE. E acho que é uma discussão se parte dos recursos deve realmente ser levada para caixa e equivalente e ainda que esteja lá, teria que ser usada apenas com essa finalidade. RPPS não poderia se dispor livremente desse recurso para pagamento de outras despesas. E a outra questão voltando nas questões da reunião encalorada das notas técnicas é que muito se colocou do atributo P e F. E acho que ficamos muito apegados a definição do PRAZO e na NBC TSP 12, ela traz o prazo de 90 dias de resgate e só pra ressaltar aqui que na minha visão o PRAZO é só MAIS UMA das CARACTERISTICAS, e na norma ela traz TRÊS CARACTERISTICAS. Então PRIMEIRO que eu acho MAIS IMPORTANTE É A FINALIDADE daquele recurso estar investido na aplicação independente do prazo, mas a finalidade é de INVESTIMENTO não deveria ser caixa e equivalente de caixa. Então primeiro requisito é a finalidade, o segundo é o prazo de até 90 dias e o terceiro é que tem que ter um risco INSIGNIFICANTE ali de alteração de valor. E assim são conceitos totalmente diferentes, quando falamos de P e F são conceitos orçamentários. Temos que separar muito bem o mundo patrimonial do mundo orçamentário. P e F em caixa e atributos de caixa, faz sentido? E fala sobre RPPS, parte sim faz parte de Caixa e Equivalente de Caixa, mas não tudo.”
1	Equipe Técnica: “Só pra organizar as ideias: a gente apresentou e falamos de alguns problemas que eu espero que ao final dessa reunião a gente tenha alguma luz. Acho que alguns dos pontos que a gente pode começar é: Desrespeito, vamos separar a ótica patrimonial e ótica orçamentaria. Do ponto de vista patrimonial, o que a gente tem? A gente tem as contas do plano de contas e elas não refletem totalmente, porque fazemos um penduricalho de ficar somando valores de terceiros. Então o que vamos colocar lá no 1.1.1 de fato, aquilo que é curto prazo em até 3 meses, do risco insignificante, quantias conhecidas de valor, o que que de fato deveria estar nessa conta? E outro ponto, trazendo o que a patrícia comentou, os recursos de terceiros são caixa? Temos 3 fontes advindas dos fluxos de caixa (investimentos, financiamentos e operacionais) se isso vai ter um impacto fiscal, na essência constitui caixa? Temos além do 1.1.1 o 1.13 e 1.1.4. Eu não gosto de falar que erramos, mas erramos no plano de contas e por isso teve a reunião extraordinária e não tem problema, mas precisamos entender que estamos no processo de convergência as normas internacionais afinal de contas.. nos manter muito atentos ao aspecto patrimonial. Temos que separar as ideias em um primeiro momento em o que seria caixa e no segundo momento ja organizar as ideias nesse sentido do tratamento orçamentário, não apenas no que diz respeito a caixa. Separar as finalidades e recursos”
2	30 CTCONF – 20/10/2020

Equipe técnica apresenta o conteúdo

3

4

Equipe técnica: “primeiro ponto que se tenta vencer diz respeito à adequada classificação sobre o aspecto patrimonial do que se enquadra como equivalente de caixa e para isso se utiliza os parâmetros que a NBC TSP 12 traz, “que os valores sejam prontamente conversíveis em quantia conhecida de caixa e os valores sejam utilizados precipuamente para a gestão do caixa e não investir e outros fins, e aplicações que tenham vencimento no máximo em 3 meses”. Então, os pressupostos dizem respeito à liquidez, previsibilidade, e conversibilidade em quantia conhecida de caixa, separando essas aplicações financeiras em dois grandes grupos: para gestão do caixa, e para investimento. Para gestão do caixa está utilizando a conta 1.1.1. Para as aplicações financeiras de liquidez imediata está usando a conta 1.1.1.1.1.5X, em geral, e está sugerindo o 51, 52, 53 para as aplicações financeiras de liquidez imediata do RPPS, que enquadrariam como equivalentes de caixa. Já as aplicações para investimentos de curto prazo, seriam classificadas no 1.1.4, sendo elas do RPPS ou não, e no 1.2.1 o longo prazo. Disse que vencendo primeiro esse aspecto conceitual, patrimonialmente falando, tem que entender o tratamento orçamentário. Não está utilizando o conceito de ativo financeiro da Lei nº 4.320/64 da mesma forma que o conceito de ativo financeiro das normas internacionais. Está se mostrando a forma que se entende que o atributo de superavit financeiro, P e F, permanente ou financeiro, devem ser aplicados para essas aplicações financeiras que, desde que enquadráveis, classificáveis em todos esses requisitos: de alta liquidez, de alta conversibilidade e insignificante risco de mudança de valor, esses valores deveriam ser tratados dentro do caixa. Falou que em função disso, se fez uma separação, sendo que para atender os requisitos da norma seriam, justamente as aplicações disponíveis para negociação cuja intenção do gestor seja, de fato, usar esses montantes na sua gestão do caixa. Em relação aos itens que foram colocados, aplicações financeiras que são mantidas até o vencimento, embora elas possam ser utilizadas para liquidar um passivo, mas se a intenção precípua, não atende os requisitos da NBC TSP 12, não podemos classificá-las como caixa. O fato de um investimento ser utilizado para liquidar uma obrigação, não o caracteriza como equivalente de caixa. Disse que o universo do que seria equivalente de caixa é um universo bastante restrito no entendimento do Tesouro. Dentro do escopo do que seria de fato, caixa e equivalentes de caixa, só caberia o que é ativo financeiro, tendo em vista a própria restrição do que diz a Lei nº 4.320/64 de que são créditos e valores realizáveis, independente de autorização orçamentária, e, os valores numerários que são os valores disponíveis que a qualquer momento podem ser utilizados na gestão do caixa, sendo, esses valores, prontamente conversíveis. Então, excepcionalmente, para os casos de aplicações financeiras de liquidez imediata, classificáveis, atendidos os requisitos da norma, entende que dentro do caixa só caberia atributo F, inclusive estando em consonância com a Lei nº 4.320/64 e não por causa disso, não atrelando uma coisa à outra. Porque os conceitos se aproximam e se entende que não faria sentido ter um ativo permanente dentro do caixa, tendo em vista as restrições do que isso significa, ser um ativo permanente, valores que dependam de autorização legislativa, que não estão disponíveis para uso do gestor. Em relação aos depósitos judiciais comentou que a ideia não é dar títulos de contas específicos para que os entes classifiquem, isso será uma avaliação do contador e do gestor, conjunta, tendo essa prerrogativa, citando os instrumentos, a base normativa, justamente por isto, está sendo proposto retirar do PCASP os detalhamentos que possam induzir o gestor e o contador a fazer o registro apenas pelo tipo de aplicação, ele terá que fazer uma análise conceitual, fundamentada do que é aquela aplicação, e, se ela de fato se enquadra, ou no grupo 1.1.4 ou no grupo 1.1.1. Falou que estão antenados com as mudanças legislativas, com alterações em relação à ADI, procura se adequar o PCASP para isso, mas não se pode deixar de tratar os temas, tem que se procurar dar subsídios para que os registros sejam feitos com fidedignidade.”

5

Coordenadores: “para o Anexo 5 do RGF que trata da disponibilidade de caixa não terá tratamento diferente. Informou que após as definições sobre caixa e equivalente de caixa, os mapeamentos serão revistos, no que diz respeito às contas contábeis, e não ao entendimento atual. Ressalto que não terá tratamento especial diferenciado, que se trabalha com as informações da contabilidade das formas que são feitos os registros na contabilidade para se indicar como se considera isso para efeito dos demonstrativos da LRF”

- 6 Coordenadores: “a ideia não é deixar para discutir depois a questão de conceito, que já está definido, o que não tinha muito claro é a utilização das contas. Para elaborar o demonstrativo da Disponibilidade de Caixa, não são considerados esses valores, por exemplo. Reforço que o que não estava muito claro era onde esses valores deveriam estar classificados no PCASP. E para efeito fiscal, os recursos de terceiros estando no caixa ou não, não devem ser considerados como disponibilidade para fins fiscais porque eles não são recursos do ente. A equipe que trabalha com a CAPAG também está aguardando isso para terem essas informações, seja no balanço, na Matriz de Saldos Contábeis, para gerar essa informação. Respondeu ao membro sobre os haveres financeiros como sendo discussões diferentes em relação aos efeitos da dívida consolidada líquida e disponibilidade de caixa para efeito do Anexo 5 do RGF. Disse que para a dívida consolidada líquida tem os haveres financeiros, que estão fora do caixa e equivalentes, tendo entendimentos a esse respeito, sendo que para efeito do Anexo 5 só deve-se considerar caixa e equivalentes de caixa.”
- 7 Equipe Técnica: “Complementando a fala da Cláudia, em relação aos itens como depósitos restituíveis, valores vinculados que podem estar compondo o caixa do depositário, isso está como espelho nas contas 2.1.8.8, então já seria deduzido por conta do próprio passivo. E em relação ao conceito que foi trabalhado com a área dos estados e municípios e com a área que emite os títulos do Tesouro, que não tem que ter os 3 dias úteis para crédito em conta, que o prazo máximo para crédito em conta não poderá ser superior a 3 dias úteis, isso não se confunde com o prazo de vencimento da aplicação financeira que poderá ser maior. Mas, quando do resgate desses valores para convertê-los em caixa, sendo o critério de conversibilidade em quantia conhecida que está se tentando objetivar com esse prazo. Esses 3 dias úteis, é um prazo máximo que inclusive, dada a expertise da área que emite títulos, seria um prazo bastante razoável para se considerar um título sendo líquido, de alta liquidez. Quer dizer que se for inferior, 1 dia útil, 2 dias úteis, melhor ainda, pois mais líquido será este investimento, essa aplicação. Mas o que se quer é estabelecer um limite para que se considere “altíssima liquidez” que é aquilo que está se colocando no grupo 1.1.1 que são aplicações financeiras de liquidez imediata. A respeito do tratamento da conta única, respondeu que havendo tempo, na reunião do dia, teriam essa possível discussão para iniciar”
- 8 Equipe Técnica: “Então o que está sendo proposto, não é que todos os ativos financeiros fiquem na conta caixa e equivalentes, mas sim que as aplicações financeiras enquadráveis como equivalentes de caixa tenham atributo F, mas isso não significa que as demais contas do plano de contas, inclusive do grupo 1.1.4 de investimentos temporários de curto prazo, também poderão existir ativos com atributo F. Então, nessa situação do CDB deverá ser avaliado com os critérios: pronta conversibilidade, risco insignificante de mudança de valor, alta liquidez, se será utilizado para gestão do caixa. Se não, isso não seria equivalente de caixa, se o objetivo é remunerar o capital investido, isso poderia ser classificado numa conta de curto prazo. O fato é que se tem que avaliar o modelo de negócios e a intenção do gestor, e essa questão do atributo P e F viria num segundo momento. Então esse CDB, em relação ao atributo F, poderia ter o atributo F, o que talvez ele poderia não ter dado o prazo de 6 meses, porque a norma fala em vencimento de por exemplo 3 meses, ele talvez não atenderia esse requisito, e se ele não for utilizado para a gestão do caixa, ele não seria um equivalente, poderia ser um investimento de curto prazo, mas não deixaria de ter o atributo F por exemplo.”
- 9 Coordenadores: “A discussão da conta única e do mecanismo de gestão da conta única foi recebida como sugestão de item de pauta no limite do prazo estabelecido, mas não sendo incluída para debate da reunião. Acho muito pertinente, ficou evidente que isso não é padronizado e tem dificultado a própria gestão de caixa pelos entes. Essa discussão não seria vencida neste momento, ficando o compromisso de retomar esse ponto no momento oportuno. Em relação à estrutura do PCASP no que diz respeito ao RPPS, foi alterado somente a nomenclatura, sendo que a estrutura das contas já existia, como pedido da Secretaria de Previdência. Lembrando que NÃO está sendo alterada a estrutura ou a lógica de utilização dessas contas, mas sim a nomenclatura e promovendo a exclusão da conta genérica.”

- 0 Equipe Técnica: “lembrando que não se confunde o que está se tratando de caixa e equivalentes com a conta única que está inserida dentro do conceito de caixa, mas que esses itens que estavam sendo detalhados no PCASP já existiam e estar-se adequando a nomenclatura e entende-se que dada a operacionalidade dos RPPS esses montantes devem ser separados os valores e especificados por tipo, recebendo fontes próprias, mas tendo que estar nos registros contábeis. essa a solicitação e só foi alterada a nomenclatura e os códigos permanecem os mesmos.”
- 1 Equipe Técnica: “sobre a contrapartida 2.1.8.8, 2.2.8.8, não se tem a ideia de caixa de longo prazo, sendo o caixa líquido e certo, com valores prontamente conversíveis em quantia conhecida, de acordo com os critérios. Se observar o que está no 1.1.1.3, novo grupo proposto dentro do caixa, ele é espelho do que está na 2.1.8.8, que é espelho da 2.2.8.8, são depósitos de valores em que o ente é fiel depositário, e se tiver que devolver por mais de 12 meses ou se não tiver nenhuma expectativa de prazo para devolver, poderiam compor um longo prazo. Entende-se então que são situações que talvez seja uma exceção, que a regra provavelmente será na 2.1.8.8 mesmo, por isso se colocou o “ou”. Sobre o prazo para crédito em conta respondeu que é justamente conversibilidade em caixa, não querendo dizer que uma aplicação financeira que possua o vencimento de 1 ou 2 meses não possa estar dentro do caixa, ela pode. Mantido para vencimento não é o fato de ter vencimento, ela pode ter vencimento e estar disponível para negociação, pode se ter títulos do Tesouro dentro da carteira, tendo vencimento de 1 ou 2 meses e mantê-los para negociação imediata e esses valores serem utilizados para finalidade de pagamento na gestão do caixa. Explicou a questão do vencimento da aplicação financeira e do prazo para resgate, sendo este último conversado com área que trata dos títulos, com o entendimento de que altíssima liquidez pressupõe, praticamente sem carência para que se possa liquidá-lo e transformá-lo em caixa, porque o critério que a NBC TSP traz é exatamente a conversibilidade em caixa. Então é interessante o posicionamento de se poder utilizar realmente uma aplicação financeira para quitar uma obrigação, só que dentro dos critérios que a norma traz, se enquadrando dentro do conceito de equivalentes.”
- 2 Coordenadores: “Lembrando que o regimento estabeleceu questões relacionadas à votação. Em relação ao conceito em si não acredito que não exista tanta divergência, mas talvez em relação a algumas consequências, como foram colocadas pelos membros. Isso não impactaria na visão do conceito de caixa e equivalentes de caixa em si, e principalmente do que está se tentando trazer que é promover a alteração das contas do PCASP. O principal objetivo da reunião é aprovar a alteração no PCASP, primeiro pra dar mais transparência em relação a todas essas questões que vem sendo discutidas, os problemas que foram mencionados desde a última reunião, e não entrar em outras questões que estão ligadas, sendo um tema bastante profundo envolvendo uma questão da própria gestão do caixa, acreditando que pode ser trazido em uma outra oportunidade e aprofundar melhor essas outras questões como impacto nos demonstrativos. Essa definição é um aspecto muito importante para evoluir no assunto”
- 3 Coordenadores: “Gabriela pode colocar na tela o que seria efetivamente o objeto da votação e lembrar o que estava sendo proposto.”
- 4 Equipe Técnica: “a votação seria a adequação do grupo 1.1.1, adequação do 1.1.4 e a criação de um grupo dentro do caixa e equivalentes para aqueles itens que tem como contrapartida o 2.1.8.8, que um é espelho do outro. Falou que a fundamentação foi feita durante a apresentação, mas a ideia é que se possa melhorar a função da conta da 1.1.4 para propiciar o registro, não vincular a questão da marcação a mercado, a marcação na curva, mas como isso estava no plano de contas e estava restringindo, porque estava colocando justamente apenas um desses grupos, os títulos mantidos para negociação estavam no limbo, acabava que os entes estavam classificando dentro do caixa, no 1.1.1, não porque elas atendiam aos requisitos de caixa, mas porque dentro do 114 existia essa restrição. Então resolvendo isso, se trataria o tema caixa e equivalentes de caixa de maneira que dentro do caixa ficasse o que é realmente equivalente do ponto de vista teórico, fundamental, expurgando esses montantes que estariam classificados em outros grupos

como no 1.1.4. Tem os detalhes mostrados dos tipos de investimentos, excluindo os tipos de investimentos para que não haja essa vinculação aos tipos de investimentos serem classificados ou não, dependendo dos aspectos conceituais, e adequando as contas relativas ao RPPS que foi uma solicitação da SPREV e do GT 6. isso também estará na IPC 14, fazendo parte da revisão, com questões muito pontuais, ajustes finos, apenas de nomenclaturas, não sendo incluídas novas contas, apenas detalhando as aplicações, separando a do RPPS e as demais.”

5 Equipe Técnica: “hoje a forma que as contas estão postas está causando a falta de fidedignidade das informações, o registro não está de acordo. No grupo 1.1.3.5 tem-se tanto depositantes como depositários registrando nesse grupo, quer dizer, valores que são caixa, fora do caixa; valores de aplicações financeiras que não são aplicações financeiras consideradas equivalentes de caixa registradas no grupo 1.1.1. Então hoje se tem uma distorção, e, lógico que se é a favor do debate, fez-se questão de elaborar minuta, compartilhar com os membros, conversar com colegas, justamente para que se tivesse tempo para poder tratar desse assunto, assunto esse que está causando um impacto bastante negativo na qualidade das informações e se tem o prazo do PCASP até final de junho para publicação para vigor para o ano que vem. Complementou dizendo que se essas alterações não fossem votadas hoje e quiserem postergar para discutir mais, não seriam válidas para o ano que vem, sendo mais dois anos de execução 2021/2022 sem adequação das contas do plano de contas, não sendo também incluído no manual de contabilidade que sairá em setembro.”

6 Coordenadores: “ouvido todos os membros titulares chegou-se à seguinte consideração, não tem como colocar em votação por haver ainda uma insegurança, sendo definida uma data da reunião extraordinária da CTCONF a ocorrer até o final do mês Maio”

7 Coordenadores: “antes até de poder entrar na questão da data, do planejamento realizado, e da dificuldade em organizar toda a CTCONF observando todo o impacto das votações, dos prazos em consulta pública, reflexos no PCASP e nos profissionais que atuam com a gestão dos sistemas, que precisam dessas informações em tempo de promoverem todos os ajustes. Foi concedido um prazo maior a pedido dos membros, e que mesmo assim não foi recebida nenhuma proposta consistente, concreta. A opção pela não votação hoje teria reflexo na divulgação do PCASP, da MSC e todas as outras questões que também são cobradas pelos membros. Mas se for concedido um prazo maior, que os membros pudessem se reunir, apresentando insumos concretos para que se possa evoluir com o tema, porque até então não se tem nenhum tipo de discussão nesse sentido. Pediu aos membros que se debruçam sobre esse assunto façam propostas concretas de melhoria para evoluir com o tema.”

8 Coordenadores Subsecretario: “falou que sabe das dificuldades, mas não senti que houve um consenso para que se colocasse o tema em votação. Não teve nenhuma alternativa para que se pudesse colocar a proposta que está sendo levada. Pode ser no dia 27/05 para a reunião técnica com o objetivo de os membros apresentarem as contribuições, e no dia 02/06 para a 4ª Reunião Extraordinária da CTCONF com tema único e somente para votação.”

9 Equipe Técnica: “será feita uma reunião técnica dia 27/05 seria fundamental que os membros mandassem as propostas para que o Tesouro possa estudar e discutir melhor no dia 27, porque o Tesouro não está fechado, se espera que a proposta que os membros entendem que seja adequada com todo o embasamento da mesma forma que a CCONF fez aqui, com toda fundamentação, como os membros entendem como se deve fazer a classificação dentro de equivalentes e ajustar as demais aplicações financeiras incluindo também esses aspectos de depósitos restituíveis. Peço para que, se possível, os membros encaminhassem com antecedência para se prepararem também e pensar no modelo que os membros propõem.”

0	4 Reunião EXTRAORDINÁRIA – 2020
1	Equipe Técnica faz a apresentação
2	Equipe Técnica: “a conta nao foi excluída, só os detalhamentos. É uma questão de organização das contas do PCASP.”
3	Coordenadores: “obrigada diana, até como consequência de você não ter participado da reunião do dia 27, isso tenha ficado um pouco confuso na sua cabeça em relação a alteração que está sendo proposta em relação ao pcasp. Na verdade, o que temos HOJE é um INCOERENCIA, pois você tem no mesmo nível e um detalhamento de uma conta que você teoricamente você confundiria a aplicação e a utilização dessas contas por parte dos municípios ou gestores, porque ela seria uma conta agregadora assim como as demais então o que a gente esta fazendo, propondo, não é excluir nenhum tipo de informação no nível de consolidação mas sim deixando mais claro, já que existe essa necessidade de diferenciamento das contas no nível de consolidação, a gente não tenha uma conta agregadora no mesmo nível das demais que já estão no nível de consolidação. Então isso a gente levou pra discussão, acho que ficou claro, não sei se os colegas que participaram pela cnm conseguiram te passar isso, mas essa é a ideia, não estamos excluindo nenhuma informação que é relevante a nível de rpps no nível de consolidação, a gente só esta acertando, ajustando o PCASP para que isso não gere confusão.”
4	Coordenadores: “vamos ser mais objetivos. O momento de discussão já passou”
5	Coordenadores: “você não precisa pedir desculpas, é só um acordo que a gente fez, a gente não esta cessando nenhum tipo de comentário ou de observação, a gente só está dizendo que esse não é o momento de deliberação, pois já tivemos dois momentos desses para levantar um ponto que não foi discutido.”
6	Coordenadores: “Diana, eu to entendendo o que você está falando, a preocupação sua é no impacto da disponibilidade de caixa do rpps nas análises fiscais que fazemos. Então, é isso, nós sabemos disso e nessa parte fiscal, nós estamos em algumas situações. Já excluindo se você pensar a gente ja tem no cálculo do resultado primário já não consideramos o rpps, sabe tem algumas discussões desses impactos fiscais que a gente ja está fazendo dessa forma, a disponibilidade de caixa é feita por vinculação de recursos no anexo 5 do final do exercício. Então cada vez mais a gente está mostrando e o que a gente nao pode deixar de fora é que o rpps faz parte do ente e a disponibilidade de caixa do rpps está dentro, então assim, é disponibilidade de caixa do rpps e na legislação. Contabilmente a gente não consegue separar isso porque isso está. Agora para as análises fiscais, isso é possível retirar, porque você tem um órgão rpps então é possível, agora na conta contábil, eu não posso dizer que o caixa do rpps não é caixa. Ele é caixa, ele é caixa do rpps. O que nos estamos definindo hoje não quer dizer que não será atendido, é preciso ter contas para registrar o caixa do rpps, tudo tem que estar no plano de contas do ente, não pode estar separado. Aí se vai separar teríamos um novo momento de discussão mas mesmo estando dentro nos conseguimos separar. Então depois a gente pode até conversar para avaliar todos esses impactos, porque tem várias e várias questões. Não estamos misturando, concordo com você, o que podemos fazer pra separar isso, destacar? Mas eu penso que não é na conta, não é tirando do caixa, porque isso é caixa.”
7	Coordenadores: “Peço desculpas, não queremos cessar. o objetivo é votar e deliberar senão ficamos nas mesmas discussões”
8	Coordenadores: “nós recebemos uma proposta da abrasf, uma do irb, uma do gefin né do confaz e uma do CFC.”

	Votação – Aprova
9	
0	Coordenadores: “Foi aprovado com 9 votos e 3 abstenções e uma não aprovação, então foi aprovado nos termos da proposta apresetada”
1	Coordenadores: “A discussão do item do ativo foi muito relevante e permite as entidades funcionarem, e é uma discussão de operações pontuais e com avanço importante. Agradeço a todos pela participação.”
2	32 CTCONF – 2022
3	Coordenadores: “Queria agradecer a todos os parceiros estratégicos e gostaria de nominá-los (Secretaria de Orçamento Federal – SOF, a Secretaria de Previdência, que antes estava no ministério da economia e agora passou para ministério da previdência, é muito importante nossa parceria entre tesouro e secretaria da previdência, tanto em termos normativos, quanto em termos da própria contabilidade da união, então é muito importante contar com essa parceria da secretaria da previdência. A controladoria geral da união, o tribunal de contas da união, com quem mantemos diálogos constantes, principalmente sobre vários temas com os quais nos deparamos no dia a dia em que nós queremos sempre seguir a melhor legislação então nós mantemos o contato com os órgãos públicos de controle aqui da união sobre os temas aqui que temos que implementar de maneira a termos a melhor adequação da legislação, então esse contato com a CGU é muito importante para nós. O CFC, nós aqui no tesouro apoiamos o comitê permanente de contabilidade aplicada ao setor público e temos realizado eventos juntos também.. como o seminário brasileiro de contabilidade aplicada ao setor publico. O CONSEFAZ, O CONFAZ E O GEFIN nós temos também muito contato e essa rede é muito importante para nos então muito obrigada pela parceria, também a CNM e ABRASF e é muito importante pois temos uma preocupação no âmbito municipal. Os tribunais de contas estaduais também e continua com agradecimentos e por fim realizada a chamada dos participantes.”
4	Coordenadores: “Hoje temos 9 itens de pauta de deliberação ou informação, hoje a gente inicia com aspectos de caixa e equivalente de caixa em relação a questão dos rendimentos negativos nas aplicações financeiras dentro do caixa e equivalente de caixa. Esse é um item que já trouxemos algumas vezes e hoje ele está como item de deliberação e o único item de pauta técnica nesse nosso primeiro dia. Explica os outros dias (...) . Antes de iniciar o item dois, vou compartilhar rapidamente com vocês. Alguns informes gerais e algum tempo atras tínhamos alguns itens de pauta. Mas nossa reunião ficou mais enxuta por conta da videograções.
5	São 4 pontos, o primeiro o feedback sobre o act, segundo o projeto de fortalecimento das ipsas no brasil com apoio do banco mundial, trazer o estágio do processo de convergência liderado PELO CFC e pelo STN. E por fim um pouco das consultas públicas que estão encerradas e que estão em andamento. Então iniciando com o primeiro item dessa apresentação, o ACT é uma ideia que trouxemos que houve uma reunião do comitê do próprio act foi pactuado que dado o tempo que se teria né até o prazo final da CT que é fevereiro de 2023, nós teríamos que direcionar, ou melhor, redirecionar nossos esforços quanto de secretaria do tesouro nacional (...), observamos que a maioria dos grupos teve uma evolução tanto no sentido de ver discussão em relação a discussões da pandemia, que ficaram de lado por conta da pandemia, e evolução nos relatórios finais, e a act ao final como um todo, é a ideia que tenha um relatório final de prestação de contas daquilo que tem sido feito, mas que possa subsidiar algumas melhorias que porventura sejam necessárias nesse processo.
6	Por outro lado tivemos que alguns grupo não conseguiram evoluir. Esta difícil para o tesouro liderar 8 grupos. OUTRO PONTO TEM EM RELAÇÃO AO PROJETO QUE TEM SIDO APOIADO PELO BANCO MUNDIAL, QUE É O FORTALECIMENTO DAS IPSAS DO BRASIL. O Branco mundial, e aí que fica mais claro essa fala tanto pra estados quanto para os colegas dos municípios, o

bando mundial possui diversos projetos em várias áreas e tem projetos na área de consolidação fiscal e efetividade do governo, investimento do setor privado e crescimento na produtividade e desenvolvimento sustentável e inclusivo e o acompanhamento desses projetos e da utilização desses recursos repassados pelo banco mundial é em grande parte feita com base nas informações orçamentárias e contábeis financeiras e aí temos como PRINCIPAIS bases, as IPSAS, O MCASP, e o msf e além de outros tipos de dados exercidos pelo banco mundial. Visando aumentar, contribuir com a transparência e comparabilidade. O banco mundial decidiu que seria importante aplicar no fortalecimento da aplicação dessas normas em especial as IPSAS nesse contexto das normas brasileiras, nesse sentido para que todo mundo seja um grande beneficiado com esse projeto. Esse projeto foi dividido em 3 fases, em 3 grandes objetivos, é. o primeiro é avaliar o atual estágio das normas brasileiras, das NBC TSP, publicadas e emitidas pelo cfc e sejam mais aderentes a ipsas, em segundo apoiar iniciativas conjuntas em andamento no âmbito do act 01/2018, e o terceiro de aumentar iniciativas de capacitação de implementação de normas de contabilidade e auditoria. Tanto no âmbito dos tribunais, quanto também no âmbito dos entes da federação, nos municípios, estados e na própria união. E podemos citar alguns projetos que já foram iniciados como é o caso do diagnóstico da ACT, que é no início de 2021 alguns de vocês já conseguiram contribuir para participar respondendo um questionário e esse diagnóstico serviu para que pudesse ter a repactuação. O segundo ponto é o aprimoramento do MCASP, está dentro de um contexto que não tem relação só com o fortalecimento das IPSAS mas tb no âmbito do próprio ACT, nós temos um grupo focado na harmonização de procedimentos contábeis, ipcasp, ipcsp então e esse item de aprimoramento foi feito em duas partes, primeira fase foi concluída que foi um diagnóstico da percepção dos usuários do mcasp quanto a compreensibilidade e uso e a utilidade e os consultores ainda estão trabalhando, está na fase que é a elaboração de propostas de melhorias dos capítulos do manual, então de acordo com os principais pontos levantados, então perceba que a ideia sempre é coletar informações, de quem executa, de quem consome o normativo, o próprio manual, a ideia é que a gente possa ter um mcasp mais aderente e que ele possa ser compreensível a luz dos usuários. E temos mais dois projetos que estão inseridos no âmbito do act. “(NBC TSP 30, 31, 32, 33, 34) e sobre consultas públicas e finaliza aos informes gerais.”

7 Equipe Técnica: “obrigada Heriberto, vou compartilhar a apresentação, que será breve para que possamos ter tempo para o debate. Só um minutinho. Então pessoal estamos aqui na 32 ctconf e este assunto é um assunto que estamos tratando já tem um tempo, acho que desde 2020 para ser mais precisa, mas hoje o objetivo é que a GENTE POSSA, após ter amadurecido é.. as discussões a respeito do assunto, hoje a gente possa deliberar a respeito do tratamento das perdas nos investimentos classificáveis como caixa e equivalente de caixa, após a recente definição dos aspectos conceituais no MCASP 9 edição e ajustes nas contas do PCASP 2022. Ou seja, no PCASP 2022 que a gente já está utilizando, a gente fez uma série de ajustes já de acordo com as discussões que aconteceram em relação a este assunto, é no passado e em 2021. E ainda em discussões e amadurecimento desse tópico nós levamos um capítulo do manual, nós levamos o tratamento para o mcasp, o mcasp foi publicado em novembro de 2021 e já está válido a partir de 2022, então a gente observa que esse assunto teve um amadurecimento importante desde a nota técnica 45093/2020/ME que foi a nota técnica que publicamos em 2020, em agosto. Essa nota técnica estabelece a regra a respeito, né, das perdas em aplicações financeiras de liquidez imediata e então estabelece que a regra geral é a dedução da receita orçamentária, mesmo que essas perdas superem os possíveis ganhos auferidos reconhecidos como receita orçamentária no exercício financeiro, então foi esse o entendimento que ficou vigente a partir dessa nota técnica, mas aí a gente lembra como nós definimos as aplicações financeiras em âmbito de caixa e equivalente de caixa e isso ficou bem CLARO, nas últimas reuniões e principalmente naquilo que foi colocado no mcasp, trazendo ali a NBC TSP 12 em relação ao que se encaixaria como caixa e equivalente de caixa, que são os investimentos cuja a finalidade seja atender aos compromissos de caixa de curto prazo e não para investimentos e outros fins e são recursos né prontamente conversíveis em quantia conhecida de caixa no curto prazo e que estejam sujeitos a risco insignificantes de valor, então esses são os parâmetros para que uma aplicação financeira possa de fato ser considerada equivalente de caixa. Os rendimentos dessas aplicações financeiras classificáveis como CEC acompanham o principal e devem ser registrados de forma a agregar o saldo disponíveis ou seja no grupo também de caixa e equivalente de caixa, então isso é pra entender uma das razões, o porque estamos trazendo novamente esse assunto para definição, o tema foi discutido nessa nota técnica que citei agora pouco, ela foi publicada em agosto de 2020 em razão as reuniões extraordinárias, em razão do que estava acontecendo do ponto de vista econômico, ou seja, a

gente tava ali em meio a pandemia e é tivemos ali a ocorrência de oscilações no mercado financeiro que ocasionaram muitas perdas nas aplicações financeiras dos entes, em especial aqueles que tinham uma carteira significativa né, entes que operam que tem regimes próprios que tem esse negócio da aplicação financeira mais latente. Então foi discutido em relação a demanda dos entes no sentido como devemos tratar, como devemos evidenciar essas transações. então a discussão na ctconf foi um tanto dispersa, a gente não teve ali uma votação concentrada em razão justamente desse pouco tempo de discussão de maturação. Então o que ficou definido foi: quando o assunto for tratado de maneira mais contundente, de maneira mais profunda, inclusive quando for levado ao MCASP porque na época ainda estava na 8 edição. Então nós discutimos novamente e levamos para a 9 edição do manual e isso agora está muito claro que para essas aplicações financeiras sejam de fato classificadas como CEC eles são bem claro em relação ao baixo risco, alta liquidez. e que o objetivo seja justamente cobrir os compromissos do caixa. Entendemos que esse assunto ele tem um impacto na IPC 14 em relação ao RPPS, que está em momento de discussão e que agora na segunda edição da ctconf levamos novamente o assunto e ficamos com o dever de casa de tratar em reuniões mais informais com os membros a respeito desse tema para que hoje pudéssemos deliberar de fato. Então tivemos algumas reuniões técnicas no início desse ano, amadurecemos a discussão, coletamos as impressões de algumas entidades representativas, e depois vamos passar a palavra para cada um deles explicar inclusive os seus pontos, mas hoje já trouxe nessa apresentação um pouquinho do que até o momento foi colocado pelos colegas e membros. Em relação a dedução da receita orçamentaria. Esse é talvez o PONTO CRUCIAL desse assunto, o mcasp trata das deduções da receita orçamentaria mas ele não entra exatamente nesse ponto, na verdade a gente não fala de dedução da receita em relação a rendimentos negativos né. rendimentos de aplicações então esse é um ponto que consideramos relevante pois pode gerar algum tipo de duvida então a ideia é que a gente amadureça o assunto e se for o caso até possa em edições futuras trazer isso de maneira mais clara também pro manual porque hoje a dedução da receita orçamentaria, as situações permitidas pelo manual são três: a restituição de tributos recebidos a maior ou indevidamente, os recursos que o ente tenha a competência de arrecadar, mas que pertencem a outro ente. E a renúncia de receita. Dedução para fins das perdas é no sentido que é dado a dedução da receita orçamentaria, é mas no caso de valores que ou estão ou se referem a, e cedem ao montante arrecadado ou se referem a exercícios passados né. Isso é dado de fato despesa orçamentaria. Temos uma regra que a dedução é dada até o limite da receita e que o excedente é no caso dos tributos ou é dado como despesa orçamentaria por conta de ter excedido. Em relação a dedução por razões de perdas auferidas em investimento também é algo que estamos definindo esse entendimento. A ABRASF deu uma sugestão, nos encaminhou previamente, eles levantaram alguns pontos bastante interessantes e estou replicando aqui; “Gabriela da um exemplo de um investimento (que afirma que é exagerada) de 100.000 com a sugestão de impactos negativos em saldo a deduzir (=).” E assim a sugestão do STN é esse SALDO A REDUZIR NO FUTURO, no bolo não ter a dedução maior e criar uma conta de dedução que é uma conta transitória de fim 8, porém transitória e abate por um tempo.”

8 Equipe Técnica: “Vou comentar rapidinho pois foi um ponto de esclarecimento para a Lucy é que aqui a gente está tentando separar os mundos digamos assim, no patrimonial ele segue, a gente entende que os lançamentos patrimoniais eles tem que o é certa forma o extraorçamentário que seguem, independente dessa decisão de utilizar a perda da receita auferida então o VPA E VPD vai existir por competência já o lançamento na conta de compensação que é a novidade, digamos assim que eu trouxe, foi no intuito da gente ter o lançamento em conta de natureza orçamentaria na classe 6, para poder casar com o lançamento da DDR, para a DDR não ficar solta e a gente ter um mecanismo de controlar também esses valores, nesses valores que eu não to conseguindo compensar e que eu to aguardando ali o rendimento no decorrer do exercício para ver a compensação e aí a ideia é que isso se restringe logico ao exercício tendo em vista que essas contas de natureza orçamentaria são encerradas ao final do exercício.”

9 Equipe Técnica: “da fonte e da natureza de receita”

0 Representante: “então a gente teria duas verificações aí né, diminuir para deduzir né e natureza de receita que é fonte”

1	Representate: ““obrigada Luciana, Felipe”
2	Equipe Técnica: “você está comentando dos lançamentos de compensação ali do controle da compensação?”
3	Equipe Técnica: “A ta, do encerramento. Aquele último lançamento foi justamente para mostrar digamos que é o ponto que a gente não consegue conciliar em relação ao da dedução além do limite que é, se eu cheguei em uma situação de ter ao final do exercício realmente depois de feitas todas as compensações ali né, de ter feito todos aqueles registros ali né de compensação, de guardar ali na conta e compensar e jogar para cota de fato de dedução e bater da conta de receitas a realizar e cheguei no meu limite de ter um menos 40 esse valor seria um revertido contra o outro. Seria uma espécie de lançamento de estorno porque eu não posso dar o efeito na receita. Então não poderia dar dedução. E aí esse valor ficaria realmente encerrado um contra o outro, eu não teria como deduzir além do que de fato seria ao longo do exercício. Essa digamos é a diferença entre o modelo que está posto na nota técnica.”
4	Equipe Técnica: “não, é porque já é a nomenclatura da conta atualmente é essa, da 6.3.1.9 né? E eu só repeti eu não.. da conta geral, da geral que a gente esta criando é aquela 6.3.1.8 se não me engano.”
5	Equipe Técnica: “Do ponto de vista orçamentário a gente não teria como fazer isso porque as contas são de fato encerradas ao final do exercício, né? Então o efeito pratico é que ela não seria encerrada contra receita a realizar, ou seja, na pratica ela não reduz a receita realizada no balanço orçamentário se é isso que você quer chegar né, ela não teria reflexo no sentido de diminuir a receita realizada porque aí eu teria essa situação de ter que diminuir de uma outra natureza de receita ou de outra fonte porque eu não teria fonte para deduzir”
6	Representante: ““obrigada felipe, Ricardo?”
7	Representante: “obrigada ricardo, Marcelo?”
8	Representante: “obrigada Marcelo, inaldo”
9	Representante: “como o conselheiro inaldo não se manifestou vou passar para as inscrições dos suplentes.”
00	Equipe Técnica: “Bom, em relação ao comentário da patricia é até um pouco também do que a Lucy comentou, é.. independente também não vamos voltar a essa discussão do caixa e da receita ali né auferidas em relação as aplicações do caixa né porque a gente já venceu esse ponto. Mas independente disso havendo perdas nesses valores classificados como, independente de ser a receita auferida apenas no resgate do investimento total, imaginemos que você vai fazer o resgate em algum momento e que aquele resgate pode ser inferior ao valor que eu apliquei, o cerne aqui que a gente ta querendo tratar é esse momento quando eu tenho uma perda superior ao, ao.. ou seja, eu consumi minha aplicação financeira e aí como ta esse consumo desse investimento. E aí em relação ao questionamento da Patrícia, ao final do exercício, os saldos das contas orçamentarias eles automaticamente encerram justamente por causa da anualidade do orçamento, essas contas tem essa característica ao passo que essas contas patrimoniais elas permanecem com o efeito, enfim são contas ali de estoque então a gente obviamente vai ter o reflexo nas contas patrimoniais. O efeito pratico que eu comentei ate pro felipe, é no sentido de realmente você ter ali uma conta redutora maior que a conta de receita realizada no ponto de vista da natureza da receita e da fonte de recursos você da a dedução além do limite porquê de fato você vai estar abrindo né os lançamentos no balanço orçamentários da receita realizada e é isso que eu vou estar fazendo, eu vou estar, se eu permanecer com esse entendimento de deduzir além da do rendimento auferido né então e aí quando eu falo sim, seria

uma opção pra que eu não tivesse essa opção reversão do saldo, seria encerrar uma conta contra outra mas os reflexos disso no ponto de vista patrimonial vai estar mapeado nas contas de controle também, na conta de DDR, isso vai estar claro e é logico que isso tem um efeito, é logico que a solução não é perfeita não é isso que a gente esta tratando aqui, é uma forma paliativa da gente não ficar com essa inconsistência da reversão do saldo na receita realizada por fonte de recursos e na natureza. Então seriam só essas as minhas considerações.”

01 Representante: “por incrível que pareça a gente não tem solução perfeita nesse caso né, porque estamos falando de algo muito excepcional a regra que a gente tem boas soluções já encaminhadas para exceção realmente teremos que escolher entre as duas alternativas para ver a que gera o melhor resultado. (trade-off)”

02 ABRE VOTAÇÃO

03 Representante: “Aprovação ou não aprovação da proposta apresentada pela gabriela, em que continua com o mecanismo de dedução de receita na rentabilidade negativa até o limite da natureza de receita da fonte do respectivo. Caso ultrapasso, os efeitos são apenas patrimoniais.”

04 STN aprova.