

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

BRUNA CRISTINA SILVÉRIO DINIZ

**CORRUPÇÃO PERCEBIDA, IPSAS E REGIME DE COMPETÊNCIA: UM ESTUDO
*CROSS-COUNTRY***

UBERLÂNDIA-MG

2022

BRUNA CRISTINA SILVÉRIO DINIZ

**CORRUPÇÃO PERCEBIDA, IPSAS E REGIME DE COMPETÊNCIA: UM ESTUDO
*CROSS-COUNTRY***

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade Financeira

Orientador: Prof.^a Dr.^a Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade

UBERLÂNDIA - MG

2022



ATA DE DEFESA - PÓS-GRADUAÇÃO

Programa de Pós-Graduação em:	Ciências Contábeis			
Defesa de:	Dissertação de Mestrado Acadêmico, número 107 - PPGCC			
Data:	24 de fevereiro de 2022	Hora de início: 9:00	Hora de encerramento:	11:00
Matrícula do Discente:	12012CCT001			
Nome do Discente:	Bruna Cristina Silvério Diniz			
Título do Trabalho:	Corrupção Percebida, IPSAS e Regime de Competência: um Estudo Cross Country			
Área de concentração:	Contabilidade e Controladoria			
Linha de pesquisa:	Contabilidade Financeira			
Projeto de Pesquisa de vinculação:	PPGCC01: Contabilidade e Gestão Aplicada ao Setor Público			

Reuniu-se virtualmente, a Banca Examinadora, designada pelo Colegiado do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, assim composta: Professores Doutores Reiner Alves Botinha (UFU), Robson Zuccollotto (UFES) e Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade (UFU), orientadora da candidata.

Iniciando os trabalhos a presidente da mesa, Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade, apresentou a Comissão Examinadora e a candidata, agradeceu a presença do público, e concedeu à discente a palavra para a exposição do seu trabalho. A duração da apresentação da discente e o tempo de arguição e resposta foram conforme as normas do Programa.

A seguir o presidente concedeu a palavra, pela ordem sucessivamente, aos examinadores, que passaram a arguir a candidata. Ultimada a arguição, que se desenvolveu dentro dos termos regimentais, a Banca, em sessão secreta, atribuiu o resultado final, considerando a candidata:

APROVADA

Esta defesa faz parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre.

O competente diploma será expedido após cumprimento dos demais requisitos, conforme as normas do Programa, a legislação pertinente e a regulamentação interna da UFU.

Nada mais havendo a tratar foram encerrados os trabalhos. Foi lavrada a presente ata que após lida e achada conforme foi assinada pela Banca Examinadora.



Documento assinado eletronicamente por **Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade, Professor(a) do Magistério Superior**, em 24/02/2022, às 11:04, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Reiner Alves Botinha, Professor(a) do Magistério Superior**, em 24/02/2022, às 11:09, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Robson Zuccolotto, Usuário Externo**, em 24/02/2022, às 15:51, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://www.sei.ufu.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **3354003** e o código CRC **C09CD214**.

Referência: Processo nº 23117.007438/2022-21

SEI nº 3354003

Ficha Catalográfica Online do Sistema de Bibliotecas da UFU
com dados informados pelo(a) próprio(a) autor(a).

D585 Diniz, Bruna Cristina Silverio, 1996-
2022 Corrupção Percebida, IPSAS e Regime de Competência
[recurso eletrônico] : um estudo Cross-Country / Bruna
Cristina Silverio Diniz. - 2022.

Orientadora: Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade.
Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de
Uberlândia, Pós-graduação em Ciências Contábeis.
Modo de acesso: Internet.
Disponível em: <http://doi.org/10.14393/ufu.di.2022.171>
Inclui bibliografia.

1. Contabilidade. I. Andrade, Maria Elisabeth Moreira
Carvalho ,1968-, (Orient.). II. Universidade Federal de
Uberlândia. Pós-graduação em Ciências Contábeis. III.
Título.

CDU: 657

Aos meus pais que, em nenhum momento, me desampararam nessa etapa tão importante da minha vida e, também, à minha orientadora por todo o suporte para a realização deste trabalho.

AGRADECIMENTOS

Sou grata, primeiramente, a Deus por me dar saúde e estar comigo em todos os momentos, dando-me forças diante de cada adversidade e conquista. Tenho a certeza de que cada encontro que tive e cada pessoa que conheci ou que me auxiliou foram obra d'Ele. E diante de cada obstáculo que apareceu no caminho, foi Ele que me fez prosseguir e chegar ao destino final: a tão sonhada obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Uberlândia.

Aos meus pais, Aparecida e Josafat, por toda a paciência e por me ajudarem nessa caminhada tão árdua, seja com suas palavras de amor e apoio, seja com atitudes que me fazem sentir enorme gratidão por tê-los ao meu lado. Obrigada por tanto!

À minha orientadora Maria Elisabeth que foi meu alicerce e me ajudou a concluir este trabalho, apoiando-me e dando-me todo suporte de que precisei, trazendo leveza e calma para os meus dias de escrita.

À minha irmã, Fernanda, exemplo de mulher guerreira, que foi minha fonte de inspiração nos dias em que me encontrava desanimada.

Aos meus amigos: Hugo, que sempre me disse que iria conseguir e acreditou no meu potencial; Lizandra, que foi o meu suporte quando mais precisei durante as minhas apresentações de Qualificação e Defesa da Dissertação; e Gabriel, sempre com uma palavra amiga que me fazia abrir sorrisos em meio a tantos obstáculos.

À professora Dra. Sabrina, que nunca me desamparou quando pedi conselhos e ajuda, fazendo-me ver que há seres humanos nesta Terra que merecem o mundo.

Ao melhor chefe de todos, Leonardo, que me ajudou a conciliar o trabalho com os estudos do Mestrado.

À Aninha, uma das pessoas mais humildes e maravilhosas que já conheci na minha vida.

Ao Wyngler, por sua gentileza de sempre estar disposto a me ouvir e por todos os conselhos sábios que me fizeram prosseguir com o Mestrado.

Ao Thiago que, em todos os momentos de que precisei, me deu forças para prosseguir, dizendo que iria dar tudo certo, acreditando em mim e na minha capacidade.

A todos os professores do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia e, em especial, aos professores, Prof. Dr. Reiner Botinha, Profa. Dra. Neirlaine Almeida, Prof. Dr. Marcelo Tavares e Profa. Dra. Patricia Costa.

A todos os meus familiares que, de alguma forma, contribuíram para essa conquista. Aos meus colegas de pós-graduação, especialmente, àqueles que trouxeram mais leveza,

auxiliando nas atividades e oferecendo todo o apoio, sendo eles: Izaqueline, Geovane, Guilherme e Henrique.

Aproveito a oportunidade para agradecer a todos que estiveram comigo ou passaram pela minha vida durante esse tempo de construção para me tornar uma profissional contábil melhor e enfatizar que meu coração está imerso em uma palavra que reflete tudo o que aconteceu nesse período: GRATIDÃO!

“Pessoas precisam de pessoas” (JOEL JOTA, 2022).

RESUMO

Este estudo teve por objetivo investigar a relação entre a adoção das IPSAS e o regime de competência em relação ao nível de corrupção percebida nos países da América Latina. A amostra da pesquisa foi composta por 18 países latino-americanos. Foram verificadas as práticas contábeis adotadas nos anos de 2018 a 2020, levando em conta dois indicadores de percepção da corrupção, o ICP e o COR. A partir dos resultados obtidos, verificou-se que as variáveis liberdade de imprensa (PRESS-F) e eficácia do governo (GE) influenciam significativamente no grau de corrupção percebida. Observou-se ainda uma alta correlação entre as variáveis controle de corrupção (COR), produto interno bruto (PIB) e eficácia do governo (GE) com o nível de corrupção percebida. A variável tamanho de um país (POP), por apresentar correlação fraca, parece não estar associada com a percepção de corrupção. Logo, infere-se que o controle da corrupção pode estar associado com o desenvolvimento econômico de um país e com a eficácia do governo, no entanto, o tamanho de um país pode ter pouca influência no grau de corrupção percebida. No presente estudo, por meio da análise de regressão, nem a adoção das IPSAS nem do regime contábil apresentaram significância no modelo de regressão testado, entretanto, verificou-se uma redução da percepção da corrupção com a adoção das IPSAS, o que não foi encontrado em relação ao regime contábil. Por outro lado, ao realizar o teste de comparação de medianas (teste de Mann-Withney), constatou-se diferença significativa. Diante dos achados, espera-se que a pesquisa contribua com a literatura ao propor o exame da relação da corrupção com as IPSAS e o regime contábil em países que têm um alto grau de corrupção percebida, além de evidenciar como a adoção de padrões contábeis de qualidade pode auxiliar para diminuir os casos de corrupção dentro do setor público. Destarte, constata-se que, mesmo que a adoção das IPSAS e do regime contábil não exerçam influência significativa no nível de corrupção percebida, a percepção quanto à corrupção dos países adotantes/adotantes parciais difere da percepção em relação aos não adotantes.

Palavras-chave: IPSAS, corrupção, regime contábil, regime de competência, setor público.

ABSTRACT

This study aimed to investigate the relationship between the adoption of IPSAS and the accrual regime regarding the level of perceived corruption in Latin American countries. The research sample consisted of 18 Latin American countries. The accounting practices adopted in the years 2018 to 2020 were collected, regarding two indicators of perception of corruption, the ICP and the COR. From the results obtained, it was found that the variables press-freedom (PRESS-F) and government effectiveness (GE) significantly influence the degree of perceived corruption. A high correlation observed between the variables control of corruption (COR), gross domestic product (GDP) and government effectiveness (GE) with the level of perceived corruption. The variable size of a country (POP) for presenting a weak correlation seems not to be associated with the perception of corruption. Therefore, it inferred that the control of corruption can be associated with the economic development of a country and with the effectiveness of the government, however, the size of a country can have little influence on the degree of perceived corruption. In the present study, through regression analysis, neither the adoption of IPSAS nor the accounting regime showed significance in the regression model tested, however, there was a reduction in the perception of corruption with the adoption of IPSAS, which was not found with accounting regime. On the other hand, when performing the median comparison test (Mann-Withney test), a significant difference was observed. In view of the findings, it is expected that the research will contribute to the literature, by proposing to examine the relationship between corruption and the IPSAS and the accounting regime in countries that have a high degree of perceived corruption and how the adoption of quality accounting standards can help to reduce cases of corruption within the public sector. Thus, it appears that even if the adoption of IPSAS and the accounting regime do not exert a significant influence on the level of perceived corruption, the perception of corruption in adopting/partial adopting countries differs from that of non-adopters.

KEYWORDS: IPSAS, corruption, accounting regime, accrual accounting, public sector.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Vertentes da Teoria Institucional	6
Figura 2 – Desenho de Pesquisa	22

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Práticas Contábeis.....	14
Quadro 2 – Países Latino-americanos	17
Quadro 3 – Variáveis da Regressão	20
Quadro 4 – Interpretação das Variáveis em Relação ao ICP.....	22
Quadro 5 – Hipóteses do Estudo	30

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Análise Descritiva dos Países sobre a Adoção das IPSAS e das Práticas Contábeis	23
Tabela 2 – Estatística Descritiva das Variáveis do Estudo	24
Tabela 3 – Teste de Normalidade dos Resíduos pelo Teste de Shapiro-wilk para as Variáveis Dependentes	25
Tabela 4 – Teste de Heterocedasticidade pelo Teste de Goldfeld-pagan para Regressão, considerando as Variáveis Dependentes	26
Tabela 5 – Matriz de Correlação das Variáveis Quantitativas	26
Tabela 6 – Modelo de Regressão com Base no Coeficiente ICP	27
Tabela 7 – Modelo de Regressão com Base no Coeficiente COR	28
Tabela 8 – Teste de Mann-Withney comparando ICP e Adoção das IPSAS	29
Tabela 9 – Teste de Mann-Withney comparando ICP e Regime contábil	29
Tabela 10 – Teste de Mann-Withney comparando COR e Adoção das IPSAS	29
Tabela 11 – Teste de Mann-Withney comparando COR e Regime Contábil	29

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BM	Banco Mundial
CCC	Capacidade de Combate a Corrupção
CGU	Controladoria Geral da União
COR	<i>Control of Corruption</i>
FMI	Fundo Monetário Internacional
GE	Eficácia Governamental
IASB	<i>International Accounting Standard Board</i>
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICP	<i>Corruption Perception Index</i>
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
IFRS	<i>International Financial Reporting Standard</i>
IPSAS	<i>International Public Sector Accounting Standards</i>
LE	Liberdade Econômica
NBCASP	Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público
NIE	<i>New International Economics</i>
NIS	<i>New Institutional Sociology</i>
OCDE	Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico
OIE	<i>Old Institutional Economics</i>
PIB	Produto Interno Bruto
POP	Tamanho de um País
PRESS-F	Liberdade de Imprensa
REG	Regime Contábil
TI	<i>Transparency International</i>

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	1
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	5
2.1 Teoria Institucional.....	5
2.2 A corrupção e o Setor Público	8
2.2.1 Indicadores de Corrupção	9
2.2.2 Corrupção e IPSAS	11
2.2.2.1 <i>Práticas Contábeis</i>	14
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	16
3.1 Caracterização do Estudo	16
3.2 Amostra.....	17
3.3 Modelo Econométrico e Variáveis de Estudo.....	18
3.4 Desenho de Pesquisa	22
4 RESULTADOS	23
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	30
REFERÊNCIAS	34

1 INTRODUÇÃO

A corrupção está presente no Brasil e no mundo, sendo esse um assunto que tem se tornado recorrente nas últimas décadas. A literatura sugere que, a partir da adoção de um conjunto de padrões contábeis, tem-se um aprimoramento dos procedimentos relacionados à contabilidade e aos relatórios governamentais que podem auxiliar no controle da corrupção (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; TAWIAH, 2021). Logo, há tentativas em monitorar a corrupção a partir da classificação em *rankings* dos países (LUCIANO; WIEDENHÖFT; CALLEGARO, 2019), o que contribui para a criação de medidas anticorrupção.

Segundo Lyrio, Lunkes e Talliani (2018), ainda não existe um único conceito de corrupção no setor público, pois ela pode ocorrer de diferentes maneiras. Nesse sentido, este estudo é baseado na definição feita pelo site do transparência internacional (*Transparency International*), que é: “Em termos gerais, a corrupção é o abuso de poder confiado a alguém para obtenção de ganho privado”. Diante disso, tem-se o foco no setor público, no qual a ocorrência da corrupção se dá pela utilização de cargos públicos para benefícios particulares, ficando o agente público, muitas vezes, incumbido de executar alguma tarefa com má-fé (SOUZA; SILVA; GOMES, 2019).

Pesquisadores têm buscado fatores determinantes para a adoção das normas internacionais aplicadas ao setor público (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*), as quais podem estar relacionadas com a melhoria nas pontuações de percepção da corrupção, isomorfismo e *enforcement* (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; NDALU; IGWE; MICAH, 2021, RICÓN-SOTO; GÓMEZ-VILLEGAS, 2020). Em consonância, Cuadrado-Ballesteros e Bisogno (2020) constataram que houve redução no nível de corrupção dos países da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE a partir da adoção das IPSAS. Essas normas foram produzidas para serem utilizadas por entes públicos e têm como base as Normas Internacionais de Contabilidade (*International Financial Reporting Standard – IFRS*) (NEVES; VILLEGAS, 2020), as quais se aplicam ao setor privado.

Um dos fatores que contribuem para o aprimoramento do ambiente contábil dos países é a adoção das IFRS (BOTINHA; LEMES, 2019). Segundo a PwC (2013), uma das principais vantagens ao aderir as IPSAS está na maior transparência e na prestação de contas, além da produção de informações mais adequadas para a tomada de decisão, que auxiliam o governo a comprovar aos usuários a utilização dos fundos públicos. Nessa perspectiva, é sugerido que o

aprimoramento da prestação de contas está negativamente associado com a corrupção (LEDERMAN *et al.*, 2005; MONFARDINI, 2010), ou seja, a prestação de contas de qualidade diminui a corrupção.

Pesquisas como a de Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaïdi (2021) e Tawiah (2021) averiguaram o impacto da adoção das IPSAS no grau de corrupção percebida dos países em desenvolvimento. Em seus achados, é observado que os países que as adotaram aprimoraram seus sistemas e relatórios da administração pública (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021) e que houve uma redução quanto às ações corruptas (TAWIAH, 2021).

Sobre a adoção das IPSAS nos países latino-americanos, Neves e Villegas (2020) analisaram dois países da América Latina, Brasil e Colômbia. Mesmo não havendo a investigação sobre a relação entre a corrupção percebida e as IPSAS, constatou-se que, apesar do crescimento da adoção dessas normas, existem desafios para o atingimento dos escopos previstos (NEVES; VILLEGRAS, 2020).

Com relação as IPSAS, essas normas têm como intuito aprimorar a qualidade dos relatórios financeiros de propósito geral elaborados por entidades da administração pública com elevação da transparência e *accountability*, além de aperfeiçoar a comparabilidade dos demonstrativos financeiros em nível global (IPSASB, 2020). Essas normas estão fundamentadas no regime de competência que é um dos mais utilizados para registrar os fatos contábeis (RODRIGUES, 2018).

Destaca-se que ainda existem o regime de caixa, o regime de caixa modificado e o regime de competência modificado (PwC, 2013), sendo, neste estudo, os dois últimos denominados como “regime misto” (*partial accrual*). É importante salientar que o *International Federation of Accountants* (IFAC) recomenda ao país adotar o regime de competência, no entanto, mesmo utilizando o regime de caixa, é possível aderir às IPSAS, sendo esse regime considerado um passo para a adoção do regime de competência (IFAC, 2017).

Como pode ser observado, há muitos estudos com o intuito de averiguar a relação da adoção das IPSAS com a corrupção (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; SEIYAIBO, 2020; TAWIAH, 2021), contudo, a maioria deles se concentra somente em averiguar se a adesão aos padrões contábeis diminuiu o nível de corrupção percebida. Ademais, não se percebeu uma abordagem quanto às práticas contábeis nos países da América Latina, isto é, não se examinou a relação entre a adoção das IPSAS e do regime contábil com o nível de corrupção percebida. Ressalta-se que o estudo considera como práticas contábeis o regime contábil pelo qual o país reporta suas demonstrações contábeis.

Além disso, estudos como o de Tawiah (2021) apontam que um dos obstáculos em adotar as IPSAS é a complexidade em definir a conjuntura dessa adoção, visto que os países adotantes utilizaram distintos tratamentos quanto à implementação dessas normas. Adiciona-se a esses contextos a necessidade de uma investigação minuciosa a respeito da percepção da corrupção, das IPSAS e do regime de competência, pois, ao entender a relação entre esses elementos, pode ser possível uma intervenção dos países nas práticas ilegais. Isso se explica uma vez que, ao adotar o regime de competência com base nas IPSAS, as informações fornecidas a respeito da estrutura financeira das instituições públicas seriam mais completas (RODRIGUES, 2018).

Goméz-Villegas, Brusca e Bergmann (2020) argumentam que a adesão às IPSAS e ao regime de competência reflete na imagem de um país quanto à negociação com possíveis investidores. Ademais, os países adotam essas normas para assegurar legitimidade, funcionando como um ceremonialismo, uma vez que o governo declara que as utiliza como uma alternativa em casos particulares que não estão estabelecidos no seu regulamento (GOMÉZ-VILLEGAS; BRUSCA; BERGMANN, 2020).

Assim, como forma de justificar a relação entre a adoção das IPSAS, o regime de competência e a corrupção percebida dos países, as discussões estão apoiadas na Teoria Institucional, a qual leva em conta que a entidade necessita se adequar às normas da comunidade com vistas a atender certos níveis de eficiência. Destarte, é esperado que, a partir dessa Teoria, as entidades, ao procurar atender às pressões do meio externo e assegurar a sua legitimização a partir da adesão às IPSAS, conforme assevera Nurunnabi (2015), consigam direcionar as ações ao que é considerado “certo” e baseado na formalidade.

Diante do exposto, esta pesquisa está fundamentada na Teoria Institucional e busca responder a seguinte pergunta: Qual a relação da adoção das IPSAS e do regime de competência com o nível de corrupção percebida dos países latino-americanos? Logo, o objetivo geral deste estudo é investigar a associação da adoção das IPSAS e do regime de competência com o nível de corrupção percebida dos países da América Latina. Como objetivos específicos, buscou-se: (i) identificar e comparar as diferenças existentes em relação ao índice de percepção da corrupção entre os países latino-americanos que adotaram as IPSAS em relação aos que não aderiram e aos que aderiram de forma parcial; e (ii) averiguar se os países adotantes de IPSAS com base no regime de competência difere dos que adotam IPSAS e outros regimes contábeis quanto ao nível de corrupção percebida.

Assim, este trabalho limitou-se em investigar as práticas contábeis adotadas nos anos de 2018, 2019 e 2020, levando em conta dois indicadores de percepção da corrupção: o ICP e o

COR. Justifica-se a escolha dos países latino-americanos a partir da implementação ou não das IPSAS, visto que, segundo o site do Transparência Internacional Brasil (2020), a média regional de corrupção percebida para a América Latina e Caribe é de 41, sendo esse considerado um alto grau de percepção da corrupção. Consoante, tem-se que a corrupção é maior em países em desenvolvimento do que nos países desenvolvidos (FACCIO, 2006; OLKEN; PANDE, 2012; TAWIAH, 2021), o que faz da América Latina um caso singular quanto à corrupção percebida e à adoção das IPSAS. Há, com isso, uma motivação para o desenvolvimento de pesquisas sobre esse cenário, as quais podem fornecer contribuição importante para a literatura.

Além do mais, as IPSAS exigem competências e um grau de progresso que não existem na maioria dos países da América Latina, especialmente, de forma institucional, no setor público (GÓMEZ-VILLEGAS; BRUSCA; BERGMANN, 2020). Destaca-se que há evidências de que houve a implementação das IPSAS em alguns países latino-americanos, no entanto, não se sabe ao certo se os países as adotaram de forma efetiva (BRUSCA; MARTINEZ, 2016). Logo, este estudo visa contribuir com o aumento de pesquisas que procurem comparar países que adotam regimes contábeis diferentes e que impactam de forma direta no encadeamento das modificações contábeis na Administração Pública.

Esta pesquisa pode também ser de considerável utilidade para países que ainda não adotaram as IPSAS, pois essas normas têm se tornado referência no âmbito público no que tange ao aprimoramento dos relatórios financeiros ao produzir informações contábeis oportunas e que podem vir a interferir no grau de corrupção percebida dos países (BENITO; BRUSCA; MONTESINOS, 2016; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; TAWIAH, 2021; WANG, 2002). Além disso, tem-se a necessidade de estudos que investiguem a respeito da adoção das IPSAS para explorar o contexto institucional em que o setor público atua.

Vale salientar a ausência de estudos dessa natureza no que tange à adoção das IPSAS e ao regime de competência, o que atribui originalidade à pesquisa. Logo, o trabalho representa uma contribuição para a literatura ao investigar o relacionamento entre o grau de corrupção percebida dos países e as IPSAS e o regime de competência em um cenário que envolve países subdesenvolvidos e onde há pouca concentração no campo das pesquisas (TAWIAH, 2021). Consoante, há uma ampla literatura que aborda as causas e consequências da corrupção (BOTINHA; LEMES, 2019; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; SEIYAIBO, 2020; TAWIAH, 2021), além das formas de monitoramento e controle, porém a relação entre corrupção e contabilidade ainda é incipiente (HOUQE; MONEM, 2016).

Espera-se também que os resultados do estudo sirvam de suporte para os profissionais contábeis, *stakeholders*, pesquisadores e pessoas do ambiente público com vistas a dar uma

maior credibilidade nas negociações públicas dos países latino-americanos, além de apresentar as possíveis vantagens das IPSAS, sobretudo, para os países com maior grau de corrupção percebida.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

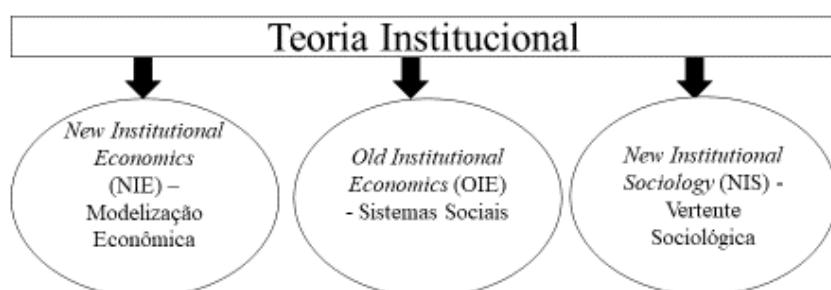
2.1 Teoria Institucional

Britto *et al.* (2021) destacam que as entidades estão incluídas em um ordenamento social em que há o estabelecimento do curso da sociedade e do condicionamento das atitudes. É dito que as organizações são originadas em cenários com elevada institucionalidade, originando-se diversas empresas a partir das já existentes com a incorporação de novas atividades e processos (MEYER; ROWAN, 1973). Dessa maneira, essas entidades elevam sua legitimidade e sua concepção de continuidade de forma independente quanto às ações e procedimentos adotados (MEYER; ROWAN, 1973).

As primeiras pesquisas organizacionais enfatizam maneiras de como as instituições podem obter legitimidade com o objetivo de continuar suas operações e sobreviver no mundo das transações (PECI, 2006). A teoria institucional constitui uma forma de refletir sobre as organizações formais de uma entidade, sendo relevante entender a diferença entre instituição e institucionalização. Enquanto instituição representa uma determinação que abarca práticas sociais baseadas em padrões e alicerçadas em regras, institucionalização é o procedimento cujas práticas esperadas em diversos meios sociais são fortalecidas e conhecidas (DILLARD; RIGSBY; GOODMAN, 2004).

A Teoria Institucional possui três vertentes, conforme exposto na Figura 1.

Figura 1 – Vertentes da Teoria Institucional



Fonte: Elaborado pela autora, com base em Hall e Taylor (2003); Soeiro e Wanderley (2019).

A primeira vertente é a *New Institutional Economics* (NIE), que tem como concepção a “modelização econômica”, de modo que os operadores, por meio da racionalidade, têm cargos e objetivos estabelecidos. Há, dessa forma, uma ênfase quanto ao esclarecimento de como surgiram as instituições nas quais são originadas o acordo voluntário entre os agentes envolvidos (HALL; TAYLOR, 2003).

A segunda é a *Old Institutional Economics* (OIE), que examina o progresso e as alterações nos sistemas sociais (SOEIRO; WANDERLEY, 2019). Nessa vertente, instituição é definida como processos, protocolos, princípios e convenções intrínsecas à forma organizacional da economia política com a predisposição à ligação das instituições às entidades e formas ou convenções preparadas pelas instituições formais (HALL; TAYLOR, 2003).

E, por último, a *New Institutional Sociology* (NIS) - a vertente sociológica -, que focaliza nas instituições em um amplo campo de relacionamentos, cujo ambiente impacta na relação das empresas com o mercado, com as normas e valores, havendo a legitimidade e as pressões externas enfrentadas pelas instituições (SOEIRO; WANDERLEY, 2019). As instituições são definidas de maneira mais abrangente, integrando não apenas as normas e processos, como também os sistemas que orientam a ação dos indivíduos (HALL; TAYLOR, 2003). Este estudo se baseia na vertente sociológica, em que há o destaque na função das normas profissionais e dos organismos do Estado no processo de institucionalização.

Sob uma ótica mais profunda da vertente sociológica, o processo de tomada de decisão quanto à organização e atitudes da gerência considera os fatores econômicos e a legitimidade, tornando-se as entidades similares (DREHMER; RAUPP; ROSA, 2017). Conforme afirma Zucker (1987), a corrente sociológica possibilita vislumbrar um panorama complexo do meio em que as instituições estão integradas, havendo a concentração na forma como as instituições exercem influência no comportamento ao oferecer modelos que direcionam o indivíduo (HALL; TAYLOR, 2003). Logo, essa vertente propicia uma interpretação sobre os aspectos que estimulam as modificações no que tange ao estabelecimento de novos padrões, como as imposições do mercado, da legislação e dos reguladores (DREHMER; RAUPP; ROSA, 2017), os quais se enquadram no escopo do trabalho.

A Teoria Institucional tem sido usada como um sistema teórico para esclarecer diversas características da disposição e desempenho das organizações. DiMaggio e Powell (1983) afirmam que as modificações e dificuldades do meio externo exercem pressões isomórficas nas organizações que são modeladas pelas instituições que as circundam. Esse isomorfismo é um procedimento responsável por homogeneizar as estruturas nas quais a organização pode passar

por alterações com vistas a ter um alinhamento com o meio externo (DIMAGGIO; POWELL, 1983).

O isomorfismo é conceituado por DiMaggio e Powell (1983) como um método problemático que obriga unidades que têm familiaridades ambientais a se assimilarem, o que pode influenciar os graus de corrupção do país devido ao incentivo de fazer com que os órgãos competentes acompanhem práticas de combate à corrupção (BOTINHA, 2018). Nessa perspectiva, o isomorfismo, juntamente com as instituições, podem abranger componentes autenticados externamente em oposição à eficiência organizacional, além de admitir processos externos ou formais a fim de determinar o valor de itens estruturais e a subordinar entidades que diminuem a desordem e garantem a solidez (PECI, 2006).

Meyer e Rowan (1973) mencionam sobre as dúvidas quanto ao ambiente, além da competitividade, estando as entidades à procura de soluções e usuários, buscando também pela legitimidade com a adoção de práticas similares e isomórficas. Assim, têm-se o isomorfismo coercitivo, o mimético e o normativo.

A respeito do isomorfismo coercitivo, cita-se o envolvimento da política e da legitimidade de modo que a instituição é pressionada por aquelas das quais dependem (DIMAGGIO; POWELL, 1983). Dillard, Rigsby e Goodman (2004) e Peci (2006) corroboram que esse tipo de isomorfismo é resultado das pressões que podem ser tanto formais quanto informais, as quais são realizadas por outras instituições há vista o fator dependência, além de perspectivas baseadas na cultura da comunidade. São considerados como origens de pressão o meio legal, assim como grandes entidades racionais (PECI, 2006).

O isomorfismo mimético está baseado na indecisão de imitar outras entidades (DIMAGGIO; POWELL, 1983). Constitui-se em um procedimento, cuja entidade se empenha em imitar uma instituição considerada modelo no quesito sucesso. Na maioria das vezes, essa modelização acontece por causa da incerteza e da ausência de direção em virtude do seu respectivo meio (DILLARD; RIGSBY; GOODMAN, 2004).

Por último, o isomorfismo normativo tem ligação com a profissionalização (DIMAGGIO; POWELL, 1983). Dillard, Rigsby e Goodman (2004) afirmam que a profissionalização representa a participação geral dos integrantes de uma ocupação com vistas a estabelecer exigências e mecanismos de trabalho. A origem desse tipo de isomorfismo está baseada na legitimação criada por especialistas com o desenvolvimento e a produção de redes profissionais (PECI, 2006).

Segundo Botinha (2018), por meio da Teoria Institucional, nota-se um tratamento singular diante da existência da corrupção, sendo a prática corrupta cometida devido à

fragilidade dos sistemas institucionais. Diante disso, as corporações adotam as normas internacionais de contabilidade devido à existência da pressão das entidades extraorganizacionais, como o *International Accounting Standard Board - IASB*, as bolsas de valores e as agências financeiradoras, como o Banco Mundial - BM e o Fundo Monetário Internacional - FMI (NURUNNABI, 2015). Consoante o mesmo autor, a Teoria Institucional exerce um direcionamento para a implantação das IFRS.

Nesse aspecto, a pesquisa se enquadra no isomorfismo coercitivo, uma vez que considera que os países são pressionados a cumprir recomendações de agências financeiras como o Banco Mundial e o FMI para recebimento de auxílios por parte dessas agências (RINCÓN-SOTO; GÓMEZ-VILLEGAS, 2020). Outrossim, os países se sentem pressionados a adotar as IPSAS como forma de garantir a legitimidade e/ou para se adequar as formalidades de agentes, como o Estado, por exemplo, sendo essa atitude decorrente da coerção imposta pelos órgãos superiores.

É percebido que as corporações podem delinear instituições que têm o mesmo nível de atividade para executar suas operações. Quanto ao isomorfismo no enquadramento da adesão às IPSAS, têm-se fatores que modelam o progresso dos métodos contábeis estruturados de forma análoga em que o nível de pressão isomórfica nos países latino-americanos diversifica segundo o âmbito operacional (NEVES; VILLEGAS, 2020). Diante disso, esse isomorfismo pode estar relacionado ao fato de alguns países estarem adotando as normas com o objetivo de diminuir a corrupção, podendo incentivar outros países como forma de assegurar legitimidade (BOTINHA, 2018).

2.2 A corrupção e o Setor Público

É oportuno mencionar que há indícios de que a contabilidade exerce uma função relevante quanto à redução da corrupção e como ela é percebida pela sociedade, além de funcionar como um inibidor de ações fraudulentas (BOTINHA; LEMES, 2019; HOUQE; MONEM, 2016). A corrupção pode ser definida como “o abuso de cargo público para ganho privado” (KAUFMANN, 1997, p. 114), podendo também ser conceituada como “o abuso ou o uso indevido de poder ou confiança para benefício próprio, em vez do propósito para o qual esse poder ou confiança foi concedido” (NICHOLS; DOWDEN, 2018, p. 2), podendo abranger tanto a esfera privada quanto a pública. Desse modo, entender o funcionamento do ambiente público a partir do regime contábil adotado e quais as diferenças existentes nesse campo mostra-se relevante diante das práticas corruptas.

Rose-Ackerman (2018) afirma que corrupção é uma palavra usada para se referir a determinado comportamento de quem a pratica, infringindo os princípios legais. Botinha e Lemes (2019) mencionam sobre os tipos de corrupção, sendo eles: fraude, suborno, extorsão, roubo e nepotismo. Assim, torna-se relevante diferenciar atitudes corruptas de falhas institucionais e pessoais. Rose-Ackerman (2018) enfatiza que, enquanto a corrupção ocorre quando o indivíduo procura obter vantagem pessoal em prejuízo dos objetivos do poder público, os erros da instituição ou pessoais estão ligados à má gestão e inexatidões técnicas que não devem ser confundidas com ações ilegais. Logo, recomendam-se debates sobre os valores contidos nas exigências das normas com relação à corrupção, observando a forma como os Estados e o setor privado qualificam as práticas de corrupção (ROSE-ACKERMAN, 2018).

Ao avaliar os riscos de corrupção em Obras Públicas sob a perspectiva da Teoria do Triângulo das Fraudes, L'Astorina e Borenstein (2011) afirmam que as práticas de corrupção em Obras Públicas são realizadas por agentes públicos que detêm autoridade e poder de arbitrariedade. Concordante, Rose-Ackerman (1975) destaca que, para ser considerada uma ação corruptiva, o aliciado deve estar configurado como autoridade. Sodré e Alves (2010) ressaltam que, diante da ausência de controles públicos efetivos e da transparência que atrapalham a *accountability*, tornam-se facilitadas as negociações ilícitas. Nesse sentido, observam-se mais oportunidades para os desvios de recursos públicos (LIMA, 2021).

Considerando o impacto da contabilidade nas práticas corruptas, ao analisar os países integrantes do grupo G20, o estudo de Botinha e Lemes (2019) inferiu que, levando em conta o grau de *disclosure* das informações, à medida que esse grau aumenta, tem-se a diminuição das percepções de corrupção, confirmado que o nível de corrupção tem relação com o ambiente contábil. Paschoal, Santos e Faroni (2020) analisaram o Diamante da Fraude por meio dos relatórios de demandas externas da Controladoria Geral da União (CGU), considerando os municípios brasileiros. Em seus achados, observou-se as percepções teóricas envolvidas no Triângulo e no Diamante da Fraude incluídas nos relatórios de fiscalização de demanda externa (PASCHOAL; SANTOS; FARONI, 2020).

Segundo Melgar, Rossi e Smith (2010, p.120), “altos níveis de percepção da corrupção podem ter consequências mais devastadoras do que a corrupção real, pois gera uma desconfiança em relação as instituições”. A próxima seção traz alguns indicadores de corrupção.

2.2.1 Indicadores de Corrupção

Uma forma de medir a corrupção é por meio dos indicadores de percepção da corrupção. Chabova (2017) menciona que não existem resultados que retratem de forma oficial os eventos de corrupção pela razão de ser considerada uma atitude que não é exposta. Com isso, tem-se a corrupção real (que, por sua origem, é de difícil mensuração) e a percebida, que se assemelha à corrupção, as quais estão correlacionadas (BOTINHA; LEMES, 2019; TREISMAN, 2007). No entanto, devido à complexidade na medição da corrupção real, tem-se como alternativa a medição da corrupção percebida.

Destaca-se que existem o Índice de Corrupção Percebida (ICP ou *Corruption Perception Index*) e o Índice de Controle de Corrupção (COR ou *Control of Corruption*) (BOTINHA; 2018; BOTINHA; LEMES, 2019; CHABOVA; 2017; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; HOUQE; MONEM, 2016; TAWIAH; 2021). Segundo Chabova (2017) e Houqe e Monem (2016), independe o indicador a ser usado, já que ambos não apresentam grandes diferenças em seus resultados. Assim, para dar robustez aos resultados, alguns estudos têm utilizado os dois indicadores (BOTINHA, 2018; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI; 2021; HOUQE; MONEM, 2016; LOPATTA *et al.*, 2016).

A respeito do indicador COR, pode-se afirmar que ele agrupa percepções quanto à extensão exercida pelo poder público para ganho privado, além de integrar maneiras pequenas e grandes de corrupção (WORLD BANK, 2022). O indicador se tornou disponível no World Bank a partir da sua criação por Daniel Kaufmann como forma de possibilitar robustez aos resultados relacionados à mensuração da corrupção (BOTINHA, 2018).

Em 2019, foi lançado o Índice de Capacidade de Combate a Corrupção (CCC), que qualifica a habilidade dos países da América Latina quanto à identificação, penalização e prevenção da corrupção (WINTER; AALBERS, 2021). Esse indicador não mensura a percepção sobre os níveis de corrupção, visto que seu papel está em classificar e qualificar os países segundo a eficácia no combate à corrupção. Sobre a pontuação geral desse indicador, ela é consiste em três categorias: (1) capacidade geral, (2) democracia e instituições políticas, e (3) sociedade civil e mídia, sendo examinadas 14 variáveis (WINTER; AALBERS, 2021).

No que concerne a essas variáveis, elas geram impacto de forma distinta quanto à aptidão de cada país em combater a corrupção, recebendo pesos distintos com a finalidade de retratar a realidade (WINTER; AALBERS, 2021). Portanto, percebe-se que há diversos indicadores para medir e defrontar ações consideradas ilícitas. Diante disso, este estudo utilizou o ICP, visto que esse é um índice bastante conhecido e sua função é dar destaque aos problemas associados à corrupção e possibilitar estudos práticos (ANDERSSON; HEYWOOD, 2009), bem como o COR para comparar os resultados.

Com relação ao ICP, ele é um indicador elaborado pela Transparência Internacional (*Transparency International*) com a finalidade de mostrar o grau de corrupção no ambiente público em 180 países (LUCIANO; WIEDENHÖFT; CALLEGARO, 2019; RODRIGUES; CLEMENTE, 2019). Ele varia de 0 (altamente corrupto) a 100 (altamente íntegro) (BOTINHA; LEMES, 2019; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; TAWIAH, 2021). Logo, nota-se uma tentativa de auxiliar na transparência por meio da divulgação desse indicador.

Ao explanar como e porque o ICP ameniza a responsabilização das organizações no que tange à corrupção, Baumann (2019) destaca que ele é um medidor que impacta na elaboração das políticas dos países. A pesquisa de Budsaratragoon e Jitmaneeroj (2020) constatou que os graus de corrupção percebida estão associados aos graus de desenvolvimento econômico, sendo os países desenvolvidos considerados menos corruptos quando comparados aos países em desenvolvimento (BUDSARATRAGOON; JITMANEEROJ, 2020).

Além disso, outras pesquisas utilizaram esse índice para verificar a relação entre corrupção e adoção das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, as IPSAS. Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaidi (2021), por exemplo, investigaram o grau de corrupção percebida com a adesão às IPSAS, utilizando o ICP como variável dependente. Concluiu-se que o ICP da amostra foi de 34,93, representando que, em média, o grau de corrupção é alto (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021).

Tawiah (2021) examinou a influência das IPSAS e, por meio da utilização do ICP, inferiu que a adoção dessas normas diminui a corrupção percebida (TAWIAH, 2021). Diante dos trabalhos expostos, percebe-se a importância do ICP como *proxy* para classificar os países quanto ao nível de corrupção existente. A partir da sua utilização, pode-se inferir que, quanto maior o seu valor, menor é o grau de corrupção (BOTINHA, 2018).

2.2.2 Corrupção e IPSAS

Botinha e Lemes (2019) enfatizam que, ao aprimorar o meio contábil, tem-se uma melhora quanto à corrupção percebida, visto que, a partir da adesão às Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS), houve um aprimoramento desse ambiente (HOUQE; MONEM, 2016), o que não é diferente no setor público com a adoção das IPSAS. Assim, em diversos países, as IPSAS são adotadas em sua totalidade (Uruguai). Em outros territórios, ainda não ocorreu a sua adoção (Argentina) e, em outros, a adesão a essas normas acontece de forma parcial (Brasil), isto é, há um processo de reforma dos padrões aplicados ao setor público relacionado ao custo-benefício da sua implementação (SASSO; VARELA, 2020).

No Brasil, com a adoção das Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público – NBCASP, é esperada uma elevação na confiança e transparência dos relatórios financeiros dos entes governamentais, pois a norma contábil é tida como um instrumento a ser utilizado contra os atos corruptos (CHAN, 2010; RIBEIRO; BIZERRA, 2010; SOARES; SCARPIN, 2010).

A pesquisa de Harmel e Yeh (2020) examinou a ocorrência da corrupção percebida na China, tendo o resultado mostrado que a maioria dos entrevistados considera a corrupção um problema sério. Ademais, Houqe e Monem (2016) investigaram se a adoção das normas internacionais tem influência na diminuição da corrupção percebida. Com o estudo, foi possível verificar que países em desenvolvimento têm maior tendência a praticar a corrupção do que países desenvolvidos, sendo a adoção das IFRS uma maneira de aprimorar o cenário contábil (HOUQE; MONEM, 2016).

No setor público, a situação relacionada à corrupção se assemelha. Um instrumento relevante de combate à corrupção é a transparência. Assim, os órgãos de regulação contábil buscam desenvolver normas de contabilidade de alta qualidade com vistas a proporcionar mais transparência em seus relatórios (SOUZA; SILVA; GOMES, 2019). Abimbola, Kolawole e Olunfuke (2017) afirmam que, a partir da implantação das IPSAS, tem-se a possibilidade de reduzir casos que envolvem a manipulação dos recursos públicos, pois a finalidade dessas normas é criar transparência e prestação de contas dentro do ambiente público. Desse modo, leva-se em consideração que, ao adotar e implementar as IPSAS, é possível assegurar a legitimidade e a autoridade do Estado com vistas a combater atos corruptos (ABIMBOLA; KOLAWOLE; OLUNFUKE, 2017).

Nessa perspectiva, a pesquisa de Souza, Silva e Gomes (2019) teve como objetivo reconhecer e discutir como o assunto da corrupção na esfera pública foi tratado pelos estudos anteriores no ambiente internacional e que podem ser debatidos pela Academia. É possível observar que os artigos sobre corrupção no ramo do setor público estão em ascendência com propensão à condução de pesquisas que comparem, em nível local, as práticas corruptas existentes nos órgãos públicos (SOUZA; SILVA; GOMES, 2019).

Ao avaliar o impacto das IPSAS na responsabilidade financeira de governos locais selecionados no Estado de Oyo, na Nigéria, os autores Abimbola, Kolawole e Olunfuke (2017) concluíram que as IPSAS funcionam como um inibidor da corrupção, visto que foi percebida a diminuição de desvios públicos e da má administração dos fundos públicos a partir da divulgação dos relatórios financeiros transparentes. Além disso, por meio das IPSAS, os funcionários da administração pública local têm maior responsabilidade e transparência nas operações do governo (ABIMBOLA; KOLAWOLE; OLUNFUKE, 2017).

Por sua vez, o estudo de Seiyaibo (2020) examinou a adesão às IPSAS, além da sua influência na redução da corrupção na esfera pública nigeriana. Os resultados mostraram que as IPSAS oferecem informações eficazes que auxiliam o trabalho dos contadores, além da utilização de outros instrumentos para um controle interno consistente dentro do setor público (SEIAYBO, 2020).

Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaidi (2021) analisaram 42 países beneficiários da assistência oficial ao desenvolvimento (ODA), entre 2015 e 2018, para averiguar o impacto da adesão às IPSAS. Inferiu-se que, por meio da adoção das IPSAS, houve um aprimoramento em seus sistemas contábeis (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021). Além disso, também ocorreu uma investigação da influência das IPSAS nas práticas corruptas na pesquisa de Tawiah (2021). Em seus achados, descobriu-se que há uma relação negativa entre as normas contábeis aplicadas ao setor público e a corrupção (TAWIAH, 2021), o que sugere que a sua adoção diminuiu os atos ilícitos.

Polzer, Gârseth-Nesbakk e Adhikar (2019) objetivaram verificar uma percepção generalizada quanto à condição relacionada à adesão às IPSAS em países desenvolvidos e em desenvolvimento, incluindo uma análise nos países latino-americanos. Constatou-se que há diferenças entre os países quanto à implementação das IPSAS e que nenhum país da região da América Latina implementou totalmente essas normas como pretendido (POLZER; GÂRSETH-NESBAKK; ADHIKAR, 2019). Outro trabalho é o de Neves e Villegas (2020) que debate sobre a pressão relacionada à convergência às normas internacionais de contabilidade – as IPSAS –, não tendo sido possível mensurar de forma adequada os resultados relacionados à sua adesão. Isso se deve ao fato de não se ter muitos indícios dessa adequação para os países da América Latina (NEVES; VILLEGRAS, 2020).

A respeito da reforma da gestão das finanças públicas dos países latino-americanos e o processo de implantação das IPSAS, Gómez-Villegas, Brusca e Bergmann (2020) examinaram os elementos que colaboram para a adoção das normas, além dos obstáculos enfrentados por esses países. Os autores confirmam que é preciso inovar na gestão, atendendo as necessidades da população para propiciar a transparência, visto que, em alguns desses países, os padrões definidos pela norma estão sendo seguidos, no entanto, não em sua totalidade. Diante do exposto, apresentam-se a primeira e a segunda hipóteses de pesquisa:

H₁: A corrupção percebida é menor em países da América Latina que adotam as IPSAS de forma total ou parcial.

H₂: A corrupção percebida é maior em países da América Latina que não adotam as IPSAS.

Vale destacar que a adoção da IPSAS não é vinculada ao regime de competência, o que será explanado no tópico seguinte.

2.2.2.1 Práticas Contábeis

Estudos relatam que a adoção do regime de competência por entidades do setor público tem sido um desafio mediante o predomínio dos preceitos orçamentários sobre as informações financeiras (BRUSCA; GÓMEZ VILLEGAS; MONTESINOS, 2016). O regime de competência (*accrual*) é um procedimento contábil em que há o registro e a disseminação dos eventos econômicos e das negociações no momento da ocorrência do fato gerador, independentemente do recebimento e do pagamento (BOTELHO; LIMA, 2015). Chan (2010) afirma que a produção das informações por meio da utilização do regime de competência, tanto no setor público quanto no setor privado, influencia de modo mais apropriado no tocante à realidade das transações.

Além disso, há o regime de caixa (*cash accrual*) em que o reconhecimento acontece no momento do recebimento das receitas e do pagamento das despesas (SILVA; CHAGAS, 2017). Tem-se ainda o regime de caixa modificado e o regime de competência modificado (PwC, 2013), os quais, nesta pesquisa, são denominados como “regime misto” (*partial accrual*). Segundo relatório do IFAC de 2021, em 2020, 49 países pertencentes ao globo adotam o regime de competência, sendo o percentual de 57%, ou seja, 28 países utilizam as IPSAS (IFAC, 2021). Como se percebe, ainda não há um consenso sobre qual modelo entre os existentes é o melhor dentro do ambiente público (ANDRADE; CARVALHO, 2013).

É sabido que a maioria dos países elaboram o orçamento com base no regime de caixa (*cash accrual*), havendo impactos econômicos no emprego dos recursos públicos ao modificar a contabilidade para o regime de competência (NEVES; VILLEGAS, 2020). O Quadro 1 apresenta as distintas bases na contabilidade.

Quadro 1 – Práticas Contábeis

Regime de Caixa	Regime de Caixa Modificado	Regime de Competência	Regime de Competência Modificado
Os pagamentos e os recebimentos são reconhecidos no momento em que eles ocorrem.	Os recebimentos e os pagamentos ocorridos no ano do orçamento são registrados e divulgados em um período específico após o final do exercício.	O regime de competência é usado na contabilidade, mas determinadas classes de ativos (como ativos fixos) ou passivos não são reconhecidos.	Transações e eventos econômicos são registrados quando eles ocorrem, independentemente do

			recebimento ou pagamento em dinheiro.
--	--	--	---------------------------------------

Fonte: PwC (2013).

A respeito dos organismos que concentram esforços para o desenvolvimento de programas anticorrupção têm-se: Banco Mundial, Nações Unidas, Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e Transparência Internacional (TI) (BOTINHA; LEMES, 2019). Um ponto a ser ressaltado é que os países que compõem a OCDE, apesar deva maioria dos seus membros utilizarem a contabilidade por competência, a adoção das normas internacionais de contabilidade pelos governos nacionais, seja IPSAS ou IFRS, ainda é baixa (OCDE, 2017). Ademais, a OCDE considera a adoção da contabilidade por competência um fator importante para as reformas da administração pública em todo o mundo (OCDE, 2017).

Com a harmonização das normas por meio da adoção das IPSAS, percebe-se que há o aprimoramento da qualidade do relatório financeiro com elevação da confiabilidade da comunidade, dos relatórios e dos investidores em meio à diminuição do grau de corrupção percebida (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021). De acordo com Bisogno e Cuadrado-Ballesteros (2020), as modificações que ocorrem no sistema contábil diante da adoção das IPSAS são relevantes diante da reforma ocorrida dentro do âmbito público. A respeito do índice de corrupção percebida (ICP), ele mede o grau de corrupção dos países (BOTINHA, 2019; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; TAWIAH, 2021). Logo, sugere-se que, por meio da análise da *proxy* ICP, há uma diminuição na corrupção percebida em decorrência da adesão às IPSAS (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; TAWIAH, 2021). Dessa forma, tem-se a terceira hipótese de pesquisa:

H₃: A corrupção percebida é menor em países da América Latina que adotam o regime de competência.

No regime de caixa, tem-se o reconhecimento das transações somente quando o dinheiro e os chamados “equivalentes de caixa” são recebidos ou pagos pela instituição, sendo os demonstrativos elaborados segundo essa prática contábil de forma a oferecer informações a respeito das fontes de caixa do exercício, bem como sobre o objetivo de uso e os saldos de caixa (IFAC, 2017). Nesse regime, há divergência nos resultados por não levar em consideração qualquer espécie de provisão e lançamento das transações no momento em que acontecem (SÖTHE; SCARPIN; SILVEIRA, 2010). Com relação ao regime misto (*partial accrual*), esse

é considerado comportamento híbrido, sendo esperado, nesse regime, que haja a implementação total dos padrões contábeis para o regime de competência nos próximos anos (PwC, 2013).

Changwony e Paterson (2019) argumentam que a adoção das práticas contábeis de alta qualidade em um país pode combater a corrupção, enfatizando ainda que as informações contábeis são relevantes ao elevar a transparência e a responsabilização no âmbito público, o que pode controlar e reduzir atitudes ilícitas. O Banco Mundial, o FMI e o IFAC aconselham a modificação do regime de caixa para o de competência, visto que essa mudança traria uma informação contábil de maior propriedade (CHANGWONY; PATERSON, 2019), cujo resultado também é esperado no que diz respeito à mudança do regime misto (*partial accrual*) para o regime de competência. Desse modo, parte-se da alegação de que, ao aderir aos regimes de caixa (*cash accrual*) e misto (*partial accrual*), a adoção pode influenciar negativamente na qualidade dos relatórios reportados pela administração pública, o que impacta diretamente nas práticas de corrupção dentro do setor público. Esse fato é o que motiva a quarta hipótese:

H₄: A corrupção percebida é maior em países da América Latina que adotam o regime de caixa ou misto (*partial accrual*).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Caracterização do Estudo

Quanto à abordagem do problema, a presente pesquisa tem característica quantitativa, pois testa a relação da *proxy ICP* com a adoção das IPSAS e o regime contábil por meio da análise de regressão.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa caracteriza-se como descritiva, pois tem o intuito de descrever como a corrupção se relaciona com o regime contábil dos países da América Latina, levando em conta as IPSAS e a posição desses países no *ranking* do ICP.

Com relação às técnicas de coleta dos dados, foram coletados dados em distintas fontes, como o Banco Mundial, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, OCDE, IFAC e *Heritage Foundation*. Assim, investigaram-se as práticas contábeis adotadas nos anos de 2018, 2019 e 2020 pelos países da América Latina, levando em conta o ICP e também o indicador COR. Além disso, utilizou-se a estatística descritiva para descrever os países latino-americanos e as variáveis independentes, dependentes e de controle, bem como foi realizada a

regressão linear múltipla para averiguar a associação de todas as variáveis independentes e de controle com as variáveis dependentes ICP e COR.

3.2 Amostra

De início, foram extraídos do relatório do IFAC (2021) os dados dos 20 países latino-americanos. Em seguida, em virtude de ausência de dados, foram eliminados 2 países (Cuba e Venezuela), ficando a amostra final composta de 18 países. A seleção dos países pertencentes à América Latina se justifica, pois a média regional da corrupção percebida nesses países é de 41, o que representa um alto grau de corrupção percebida (TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL BRASIL, 2020). Além do mais, têm-se as incertezas quanto à adoção efetiva das IPSAS por parte desses territórios devido ao fato de essas normas requisitarem níveis de desenvolvimento que a maioria desses países ainda não têm em seus sistemas (BRUSCA; MARTINEZ, 2016; GÓMEZ-VILLEGRAS; BRUSCA; BERGMANN, 2020).

O objetivo deste estudo é investigar como a adoção das IPSAS e do regime contábil se relaciona com o nível de corrupção percebida dos países latino-americanos durante o período de 2018 a 2020. O Quadro 2 expõe os países que compõem a amostra com informações sobre a adesão às IPSAS (adoção, parcial adoção ou não adoção), assim como o tipo de regime contábil (*cash* – regime de caixa, *accrual* – regime de competência; *partial accrual* – regime misto).

Quadro 2 – Países Latino-americanos

País	Adoção às IPSAS	Regime Contábil
Argentina	Não	Competência
Bolívia	Não	Misto (<i>partial accrual</i>)
Brasil	Parcialmente	Competência
Chile	Sim	Competência
Colômbia	Sim	Competência
Costa Rica	Parcialmente	Misto (<i>partial accrual</i>)
Equador	Sim	Competência
El Salvador	Não	Competência
Guatemala	Sim	Competência
Haiti	Não	Misto (<i>partial accrual</i>)
Honduras	Sim	Misto (<i>partial accrual</i>)
México	Parcialmente	Misto (<i>partial accrual</i>)
Nicarágua	Não	Caixa
Panamá	Sim	Misto (<i>partial accrual</i>)
Paraguai	Não	Misto (<i>partial accrual</i>)
Peru	Sim	Competência
República Dominicana	Sim	Competência
Uruguai	Sim	Misto (<i>partial accrual</i>)

Fonte: IFAC (2021).

3.3 Modelo Econométrico e Variáveis do Estudo

O modelo especificado na Equação 1 é utilizado para identificar a relação entre o nível de corrupção percebida e a adoção das IPSAS e do regime contábil. Neste estudo, foram utilizados dois índices distintos referentes à corrupção percebida e que são amplamente utilizados, que são: o ICP, que mensura os graus de corrupção percebida na esfera pública mundial publicado pela Transparência Internacional, a qual adota medidas anticorrupção (BOTINHA 2019; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021), e o COR, que é disponibilizado pelo Banco Mundial como forma de comparar os resultados.

Para uma melhor compreensão dos resultados e da associação com as demais variáveis do estudo, aplicou-se um procedimento de correção no ICP, sendo o respectivo indicador multiplicado por -1. Com isso, a variação será de -100 a 0, de modo que -100 significa que o país é considerado menos corrupto e, portanto, menor é a corrupção percebida. No COR, a escala varia de -2,5 a 2,5, mas pontuações altas apontam menor corrupção. Com isso, no presente estudo, essa escala foi corrigida para facilitar a análise dos resultados. Assim, quanto mais próximo de 2,5, tem-se um maior grau de percepção da corrupção.

A seguir, apresenta-se a Equação 1 com base em uma adaptação ao estudo de Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaidi (2021):

Equação (1)

$$\begin{aligned} \text{CORRU}_{i,t} = & \beta_0 + \beta_1 \text{IPSAS}_{i,t} + \beta_2 \text{REG}_{i,t} + \beta_3 \text{PIB}_{i,t} + \beta_4 \text{PRESS-F}_{i,t-1} \\ & + \beta_5 \text{POP}_{i,t} + \beta_6 \text{GE}_{i,t} + \beta_7 \text{LE}_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \end{aligned}$$

Em que:

i = país; t = o ano; β_0 = a constante; ε = o termo de erro.

CORRU: apresentada pelo ICP, sendo: -100 (altamente íntegro) a 0 (altamente corrupto). E apresentada pelo COR, sendo: -2,5 (forte governança) a 2,5 (fraca governança).

IPSAS: variável binária em que se assume o valor de 1 se o país adota ou adotou de forma parcial as IPSAS e 0, caso contrário.

REG: em que 1 se o país utiliza o regime de competência (*Accrual*) e 0, caso o país utiliza regime de caixa (*Cash*) ou regime misto (*Partial Accrual*).

PIB: o logaritmo do produto interno produto per capita.

PRESS-F: em que 0 é considerado como alta liberdade de imprensa e 100, como baixa.

POP: o tamanho de um país, considerando o número de habitantes.

GE: em que se assumem valores entre -2,5 (menos eficaz) e 2,5 (mais eficaz)

LE: sendo de 0 (baixa liberdade econômica) a 100 (alta liberdade econômica).

Sobre a variável dependente índice de corrupção percebida (ICP), há uma ampla literatura que o utiliza para mensurar o grau de corrupção percebida (BOTINHA; LEMES,

2019; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; RODRIGUES; CLEMENTE, 2019; SEIYAIIBO, 2020; TAWIAH, 2021). Além disso, há pesquisas que usam o controle de corrupção (COR) para atribuir o poder aos resultados, utilizando-se medidas possíveis de corrupção (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; HOUQE; MONEM, 2016; LOPATTA *et al.*, 2016).

Com relação às variáveis independentes, sugere-se que as IPSAS auxiliam no combate à corrupção a partir da relação negativa com o ICP (CUADRADO; BALLESTEROS; BISOGNO, 2020; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; TAWIAH, 2021) e que o regime contábil com base no reconhecimento no momento da ocorrência do fato gerador (regime de competência) forneceria uma informação mais completa sobre a organização das empresas (CHAN, 2020; RODRIGUES, 2018), o que pode ajudar em casos de ações anticorrupção.

A respeito das variáveis de controle, o produto interno bruto (PIB) é calculado por meio do logaritmo do produto interno bruto per capita, tendo sido os dados obtidos nos relatórios do Banco Mundial, os quais evidenciam que, em países cujo PIB per capita é alto, possivelmente, haverá entidades e práticas contábeis desenvolvidas para lutar contra a corrupção (ADES; DI TELLA, 1997). Com isso, admite-se que economias com maior desenvolvimento são menos corruptas (DONCHEV; UJHELYI, 2014).

A variável liberdade de imprensa (PRESS-F) é entendida como um instrumento que contribui para investigar práticas ilícitas dos funcionários públicos a partir da disponibilidade das informações e, assim, quanto maior é a liberdade de imprensa, menor é a corrupção (BRUNETTI; WEDER, 2003; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021). É sugerido que a liberdade de imprensa influencia de forma significativa nos atos corruptos, podendo diminuir o grau de corrupção (CHOWDHURY, 2004). Segundo Hamed-Sidhom, Hkiri, Boussaidi (2021), quanto maior é o seu valor, menor é a liberdade de imprensa e, consequentemente, maior é o nível de corrupção percebida. Isso se justifica, pois, com um baixo nível de liberdade de imprensa, é provável que haja o desvio por parte de políticos corruptos ao manipular informações, o que acarreta a diminuição das práticas contábeis e elevados custos informacionais (HAMED-SIDHOM, HKIRI, BOUSSAIDI, 2021).

A variável tamanho de um país (POP) tem a concepção de que países maiores podem aderir a processos fiscais mais descentralizados com o objetivo de responder melhor às necessidades da população e isso pode acarretar no envolvimento de funcionários em práticas corruptas (FISMAN; GATTI, 2002).

Sobre a variável eficácia do governo (GE), é esperado que ela seja impactada pela qualidade das informações, podendo ser qualificada como fraca ou como forte eficácia governamental (BISOGNO; CUADRADO-BALLESTEROS, 2019). A eficácia é representada pela qualidade da ação governamental a partir de suas práticas e é compreendida como uma ferramenta que impacta na qualidade das informações e na prestação de contas (BISOGNO; CUADRADO-BALLESTEROS, 2019; BREWER; CHOI; WALKER, 2007). Logo, consoante os mesmos autores, sugere-se que, ao elevar a eficácia do governo, eleva-se o controle de responsabilização e, consequentemente, do monitoramento da corrupção.

E, por último, a variável liberdade econômica (LE) indica que quanto maior for o seu valor, mais “livre” é a economia do país. Miller, Kim e Roberts (2021) afirmam que a intervenção na economia pelo governo se associa diretamente com o domínio de práticas corruptas. Destaca-se que, a partir de uma maior intervenção do governo, há oportunidades para a corrupção (GOEL; NELSON, 2005), tendo a liberdade econômica contribuído para a conservação da política e dos direitos de propriedade (KANDIL, 2009). Assim, é sugerido que, a partir de uma maior liberdade econômica, há uma menor percepção de corrupção (ALI; ISSE, 2003; BILLGER; GOEL, 2009; BOTINHA, 2018; MALAGUEÑO *et al.*, 2010).

No Quadro 3, abaixo, são apresentadas as variáveis que compõem os respectivos estudos e a base teórica.

Quadro 3 – Variáveis da Regressão

Tipo de Variável	Variável	Descrição da Variável	Pesquisas Anteriores/Fonte
Variável dependente			
Índice de Corrupção Percebida (<i>Corruption Perception Index</i>)	ICP	Esse indicador combina ao menos 3 fontes de dados que são derivados de 13 pesquisas e qualificações de corrupções distintas. Os dados são recolhidos por diversas instituições, como o Banco Mundial e o Fórum Econômico Mundial. ¹ No presente estudo, padroniza-se como -100 a 0, em que 0 representa maior nível de corrupção percebida e -100, menor nível de corrupção percebida.	Botinha (2018); Botinha e Lemes (2019); Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaidi (2021); Rodrigues e Clemente (2019); Seiyaibo (2020); Tawiah (2021). Fonte: Transparency International (2020),
Índice de Controle de Corrupção (<i>Control of Corruption</i>)	COR	Mensura percepções quanto à extensão em que o poder público é desempenhado para benefício particular. ² Neste trabalho, varia de -2,5 a 2,5, em que mais próximo de 2,5 indica maior nível de percepção de corrupção.	Botinha (2018); Chabova (2017); Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaidi (2021); Houqe e Monem (2016); Nurunnabi (2015); Tawiah (2021).

			Fonte: <i>World Governance Indicators, World Bank Database</i> (2022).
Variável Independente			
Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (<i>International Public Sector Accounting Standards</i>)	IPSAS	Indica se o país adota IPSAS ou não. Variável binária, considerando-se 1 os países que adotam ou adotam parcialmente essas normas e 0 para os que não adotam.	Brusca; Gómez e Villegas (2016); Brusca e Martinez (2016); Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaidi (2021); Neves e Villegas (2020); Seiyaibo (2020); Tawiah (2021). Fonte: IFAC (2020).
Regime Contábil	REG	Aponta qual regime o país adota (competência, caixa ou misto). Nesta pesquisa, considera-se 1 se o país adota o regime de competência e 0 se adota regime de caixa (<i>Cash Accrual</i>) ou misto (<i>Partial Accrual</i>).	Bisogno e Cuadrado-Ballesteros (2020); Brusca; Gómez e Villegas (2016); Brusca e Martinez (2016); Neves e Villegas (2020). Fonte: IFAC (2020).
Variável de controle			
Produto Interno Bruto	PIB	Representa o logaritmo do produto interno bruto per capita, sendo calculado pelo PIB dividido pela quantidade de habitantes de um país. Valores coletados em dólares.	Donchев e Ujhelyi (2014); Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaidi (2021); Tawiah (2021). Fonte: <i>World Bank</i> (2020).
Liberdade de Imprensa	PRESS-F	Indica a liberdade de mídia de um país, em que 0 indica alta liberdade de imprensa e 100 indica baixa liberdade.	Brunetti e Weder (2003); Chowdhury (2004); Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaidi (2021). Fonte: Repórteres sem fronteiras (2016).
Tamanho de um País	POP	Tamanho de um país segundo o número de habitantes.	Fisman e Gatti (2002); Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaidi (2021). Fonte: IBGE.
Eficácia do Governo	GE	Capta as percepções a respeito da qualidade dos serviços públicos e o nível quanto à independência de tensões políticas, além do comprometimento do governo com tais políticas. Neste estudo, a variável varia de -2,5 (fraca eficácia do governo) a 2,5 (forte eficácia).	Bisogno e Cuadrado-Ballesteros (2019); Brewer, Choi e Walker (2007); Duho, Amankwa e Musah-Surugu (2020). Fonte: <i>World Bank</i> .
Liberdade Econômica	LE	Mensura o nível de intervenção do Estado. Esta pesquisa classifica de 0 a 100 em que 0 representa baixa liberdade econômica e 100 representa alta liberdade econômica.	Alli e Isse (2003); Bernardino (2021); Billger e Goel (2009); Botinha (2018); Goel e Nelson (2005); Kandil (2009); Malagueño <i>et al.</i> (2010); Miller, Kin e Roberts (2009). Fonte: <i>Heritage Foundation</i> .

Notas:

¹O Índice de Corrupção Percebida varia de 0 (altamente corrupto) a 100 (altamente íntegro), em que quanto maior a pontuação, menor é a percepção de corrupção. Desse modo, no estudo, corrigiu-se a escala, multiplicando por -1 e considerando 0 como maior nível de corrupção percebida e -100 como menor.

²Conforme padrão, o Índice de Controle de Corrupção varia de -2,5 a 2,5, no entanto, pontuações mais altas apontam para uma menor percepção de corrupção. Assim, no trabalho, corrigiu-se a escala como forma de auxiliar na análise dos resultados, de modo que quanto mais próximo de 2,5, maior é o nível de percepção da corrupção.

Fonte: Elaborado pela autora (2022).

A interpretação das variáveis em relação ao ICP se dá conforme apresentado no Quadro 4:

Quadro 4 – Interpretação das Variáveis em Relação ao ICP

Variável	Resultados Esperados/ Sinal Esperado
Adoção as IPSAS	Espera-se que países que adotam IPSAS sejam menos corruptos, ou seja, tenham menor ICP. Sinal Esperado: (-) negativo.
Regime Contábil	Espera-se que países que adotam regime de competência sejam menos corruptos, portanto, tenham menor ICP. Sinal Esperado: (-) negativo. Espera-se que os que adotam regime de caixa ou misto sejam mais corruptos, logo, tenham maior ICP. Sinal Esperado: (+) positivo.
Produto Interno Bruto	Espera-se que países com maior PIB sejam menos corruptos, isto é, tenham menor ICP. Sinal Esperado: (-) negativo.
Liberdade de Imprensa	Espera-se que países com maior liberdade de imprensa, isto é, mais próximos de zero, sejam menos corruptos, portanto, tenham menor ICP. Sinal Esperado: (-) negativo.
Tamanho de um País	Espera-se que países com maior população sejam mais corruptos, isto é, tenham maior ICP. Sinal Esperado: (+) positivo.
Eficácia do Governo	Espera-se que países com maior eficácia do governo, isto é, mais próximos de 2,5, sejam menos corruptos, portanto, tenham menor ICP. Sinal Esperado: (-) negativo.
Liberdade Econômica	Espera-se que países com maior liberdade econômica, isto é, mais próximos de 100, sejam menos corruptos, portanto, tenham menor ICP. Sinal Esperado: (-) negativo.

Fonte: Elaborado pela autora (2022).

3.4 Desenho de Pesquisa

Com o intuito de melhor entendimento visual do trabalho, a Figura 2 apresenta o desenho da pesquisa com os pontos essenciais expostos na dissertação.

Figura 2 – Desenho de Pesquisa

TEORIA DE BASE: Teoria Institucional	OBJETIVO GERAL: Investigar a associação da adoção das IPSAS e do regime de competência com o nível de corrupção percebida dos países da América Latina.	
PROBLEMA DE PESQUISA: Qual a relação da adoção das IPSAS e do regime de competência com o nível de corrupção percebida dos países latino americanos?	OBJETIVOS ESPECÍFICOS: I. Identificar e comparar as diferenças existentes em relação ao índice de percepção da corrupção entre os países latino-americanos que adotaram às IPSAS em oposição aos que não aderiram e os que aderiram de forma parcial; e II. Averiguar se os países adotantes de IPSAS com base no regime de competência difere dos que adotam IPSAS e outros regimes contábeis quanto ao nível de corrupção percebida.	
HIPÓTESES:	H_1 : A corrupção percebida é menor em países da América Latina que adotam as IPSAS de forma total ou parcial. H_2 : A corrupção percebida é maior em países da América Latina que não adotam as IPSAS. H_3 : A corrupção percebida é menor em países da América Latina que adotam o regime de competência. H_4 : A corrupção percebida é maior em países da América Latina que adotam o regime de caixa ou misto (<i>partial accrual</i>).	
QUANTO AOS OBJETIVOS: Descriptiva	ABORDAGEM DA PESQUISA: Quantitativa	TÉCNICA DE ANÁLISE DE DADOS: Estatística Descritiva e Regressão Linear Múltipla

Fonte: Elaborado pela autora (2022).

4 RESULTADOS

Primeiramente, com vistas a alcançar os objetivos da pesquisa, foi realizada a estatística descritiva com a finalidade de entender o comportamento dos dados. A Tabela 1 demonstra que a amostra é composta de países adotantes/parcialmente adotantes (representados por 1) ou não das IPSAS (representados por 0), assim como das práticas contábeis (regime de competência caracterizado como 1 e regime de caixa ou misto caracterizado como 0).

Tabela 1 – Análise Descritiva dos Países sobre a Adoção das IPSAS e das Práticas Contábeis

Níveis	Quantidade	Total (%)
Não adota IPSAS	18	33
Adota/adota parcialmente IPSAS	36	67
Regime de Competência	24	44
Regime de Caixa ou Misto	30	56

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Na Tabela 1, tem-se que, com relação à adoção das IPSAS, a maioria dos países da América Latina aderem totalmente ou de forma parcial, representando 67% do total, ao passo que outros (56%) ainda adotam o regime de caixa ou misto em seus sistemas contábeis. Entretanto, há que se destacar que somente a Nicarágua adota o regime de caixa, utilizando os

demais países o regime misto. O regime de competência é adotado por um percentual de 44%, o que simboliza que ainda há um processo para a implantação desse regime em conformidade com as IPSAS nos países latino-americanos, sendo esse um fato que corrobora estudos anteriores (BRUSCA; GÓMEZ VILLEGAS; MONTESINOS, 2016; GÓMEZ-VILLEGAS; BRUSCA; BERGMANN, 2020; NEVES; VILLEGAS, 2020).

A Tabela 2 apresenta os resultados da estatística descritiva geral em relação às variáveis utilizadas neste estudo.

Tabela 2 – Estatística Descritiva das Variáveis Usadas no Estudo

Variáveis	Média	Mediana	Desvio Padrão	Mínimo	Máximo	Coeficiente de Variação (%)
ICP	-36,9	-35	14,0	-18	-71	-37,9
COR	0,392	0,570	0,712	-1,42	1,34	181,6
PIB	7.572	6.577	4.642	1.177	18.704	61,3
POP	33.005.311	11.377.837	52.320.146	3.449.290	212.559.409	158,3
PRESS-F	31,4	30,6	8,81	10,5	48,9	28,1
GE	-0,271	0,325	0,629	-2,03	1,08	232,1
LE	61	62	8,12	42,3	76,8	13,3

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Nota: ICP: Índice de Corrupção Percebida; COR: Controle de Corrupção; PIB: produto interno produto per capita; POP: população; PRESS-F: liberdade de imprensa; GE: eficácia do governo; LE: liberdade econômica; CV: coeficiente de variação.

A partir da análise descritiva apresentada na Tabela 2, é possível perceber que a média do ICP encontrada neste estudo é baixa (média de -36,9), tendo o nível mínimo atingido -18 (Haiti), isto é, maior nível de corrupção, e o nível máximo é -71 (Uruguai), ou seja, menor nível de corrupção. Como o ICP varia de -100 (menos corrupto) a 0 (mais corrupto), constata-se que os países analisados precisam melhorar suas práticas contábeis quanto ao controle da corrupção, uma vez que se verifica que a percepção da corrupção é alta, ou seja, em média, os países da amostra são apresentam um alto nível de corrupção. Esse resultado vai ao encontro do estudo de Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaïdi (2021) que, ao analisar 42 países em desenvolvimento, encontraram uma média de ICP de 34,93, com mínimo de 12 e máximo de 74.

O estudo de Brunetti e Weder (2003) verificou que a liberdade de imprensa pode simbolizar um relevante instrumento para combater a corrupção. Um baixo nível de liberdade de imprensa pode fazer com que haja o desvio e a manipulação de informações (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021). Nessa perspectiva, pelo fato de a variável PRESS-F exibir uma média de 31,4, é perceptível que há uma alta liberdade de imprensa, o que pode auxiliar na redução da corrupção percebida.

É sugerido que, com o aumento da eficácia do governo no combate às práticas ilícitas, tem-se uma diminuição da corrupção (DUHO; AMANKWA; MUSAH-SURUGU, 2020). De

acordo com os resultados, a variável GE obteve média de -0,271, concluindo-se que há uma menor eficácia do governo. Logo, observa-se uma propensão em aumentar os casos de corrupção devido à ineficiência governamental.

Quanto à média da variável LE de 61, percebe-se que os países que compõem a amostra têm maior liberdade econômica. Esse resultado aponta que pode existir um incentivo por parte dos países para diminuir a corrupção a partir de uma maior liberdade da economia, o que está em concordância com a pesquisa de Ali e Isse (2005), cuja análise apresentou resultado similar.

O coeficiente de variação mostra a dispersão dos dados em termos relativo, permitindo, assim, uma comparabilidade entre as variáveis. Somente o LE apresentou um baixo coeficiente de variação (13,3%), sendo a maioria de alta magnitude, chegando a superar os 132%, como no caso da variável GE, que apresentou um valor de 232,1%. Portanto, em geral, acontece uma alta variabilidade na amostra utilizada. Assim, sendo esse coeficiente responsável por oferecer a variabilidade dos dados em relação à média e apresentar um menor valor, tem-se uma menor dispersão dos dados (FÁVERO; BELFIORE, 2017). Diante disso, observa-se que poucas variáveis não apresentam heterogeneidade, podendo-se citar PRESS-F e LE. Por conseguinte, pode-se inferir que a maioria das variáveis tem alta variabilidade.

Antes de aplicar os testes de correlação, como forma de identificar se os dados apresentavam distribuição normal, aplicou-se o teste de Shapiro-Wilk, para as variáveis dependentes ICP e COR. Com isso, por meio do pressuposto da normalidade dos resíduos, é assegurado o valor-p dos testes t e do teste F, além da análise de regressão, sendo a recomendação que seja aplicado o teste de Shapiro-Wilk para amostras com até 30 observações (FÁVERO; BELFIORE, 2017). A Tabela 3 apresenta o teste de normalidade dos resíduos para as variáveis dependentes, observando-se que para ambas as variáveis o resultado apresentou nível nominal de significância maior do que 0,05, cujo teste de normalidade pelo Shapiro-Wilk aceita a hipótese nula H₀, constatando-se, dessa maneira, que a distribuição dos resíduos é normal.

Tabela 3 – Teste de Normalidade dos Resíduos pelo Teste de Shapiro-Wilk para as Variáveis Dependentes

Shapiro-Wilk	Estatística	Valor-p
ICP	0,967	0,135
COR	0,960	0,070

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Por último, testou-se a heterocedasticidade dos resíduos por meio da estatística de Goldfeld-Quandt, tendo sido encontrado, para o ICP como variável dependente do modelo de

regressão, o valor-p de 0,248, não se rejeitando a hipótese nula, ou seja, não há problema de heteroCEDASTICIDADE (ver Tabela 4). No entanto, para a variável COR, obteve-se um Valor-p de 0,006, isto é, Valor-p menor do que 0,05, constatando-se, assim, problema de heteroCEDASTICIDADE.

Tabela 4 – Teste de Heterocedasticidade pelo Teste de Goldfeld-Pagan para Regressão, considerando as Variáveis Dependentes

		Estatística	Valor-p
ICP	Goldfeld-Quandt	1,37	0,248
COR	Goldfeld-Quandt	3,34	0,006

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Após a verificação dos pressupostos do modelo de regressão, foi feita a regressão linear múltipla em que foram testadas as variáveis dependentes, as variáveis independentes adoção das IPSAS e regime de competência (*dummies*), bem como as variáveis de controle PIB, POP, PRESS-F, GE e LE.

Como resultado, foram obtidas as estimativas de correlação linear de Pearson (r) com seus respectivos valores-p, os quais estão apresentados na Tabela 5.

Tabela 5 – Matriz de Correlação das Variáveis Quantitativas

	COR	PIB	POP	PRESS-F	GE	LE	ICP
COR	–						
PIB	-0,809*	–					
POP	0,055	0,066	–				
PRESS-F	0,632*	-0,549*	0,316	–			
GE	0,862*	0,827*	0,019	-0,373	–		
LE	-0,486*	0,528*	-0,151	-0,157	0,586*	–	
ICP	0,989*	0,826*	0,075	0,648*	-0,863*	0,491*	–

Notas: *Significância de 0,05.

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

A partir dos resultados encontrados (Tabela 5) e considerando um nível nominal de significância de 0,05, observa-se que a variável ICP apontou correlação com significância estatística com as variáveis controle de corrupção (COR), produto interno bruto per capita (PIB), liberdade de imprensa (PRESS-F), eficácia do governo (GE) e liberdade econômica (LE). Verificou-se ainda que somente a variável tamanho do país (POP) foi não significativa, pois o valor de p foi maior do que 0,05.

Observou-se também uma alta correlação com as variáveis COR (0,989) e PIB (0,826), sendo para essas uma correlação positiva e com a GE (-0,863), uma correlação negativa, as quais podem ter forte influência na corrupção percebida dos países. Isso sugere que o controle

de corrupção está fortemente ligado ao desenvolvimento econômico dos países e à eficácia do governo. Esse resultado corrobora os achados de Bisogno e Cuadrado-Ballesteros (2019), no que diz respeito ao fato de a variável GE influenciar no controle da corrupção, e de Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaïdi (2021), que admitiram existir uma associação positiva entre o PIB e o ICP, podendo-se concluir que o fato de a média do PIB parecer alta pode levar a um menor nível de corrupção.

Com a verificação de uma correlação muito forte entre ICP e COR, esse achado vai ao encontro de pesquisas anteriores (BOTINHA, 2018; CHABOVA, 2017; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; HOUQE; MONEM, 2016) que mencionam sobre o fato de a utilização do ICP ou do COR não causar diferenças significativas em virtude de resultar em uma correlação de alta magnitude (0,989).

No que tange às variáveis PRESS-F e LE, apresentou-se uma correlação moderada, inferindo-se a possibilidade de essas variáveis exercerem influência na corrupção percebida. Por sua vez, Lederman *et al.* (2005) não encontraram forte correlação entre liberdade de imprensa e corrupção percebida. Já Brunetti e Weder (2003), Chowdhury (2004), Hamed-Sidhom, Hkiri e Boussaïdi (2021) e Svensson (2005) encontraram uma relação negativa significativa.

Em concordância, o estudo de Billger e Goel (2009) constatou que, em países que têm maior nível de corrupção, ter maior liberdade econômica e melhor governo parece não ajudar na diminuição da corrupção. No presente trabalho, percebeu-se uma relação fraca com a variável POP em virtude da alta variabilidade e, portanto, pode-se dizer que o tamanho do país pode desempenhar pouca influência na corrupção percebida dos países. Os resultados mostram uma relação entre os componentes formados e o ICP, sendo testada pelo modelo econométrico.

Ademais, as Tabelas 6 e 7 evidenciam os resultados do modelo da regressão, utilizando-se a adoção das IPSAS e o regime contábil como variáveis explicativas para o ICP e para COR, conforme a Equação 1.

Tabela 6 – Modelo de regressão com base no coeficiente ICP

Predição	Estimativa	Erro padrão	T	p
Intercepto	-57,1178	9,002	-6,345	<,001
Adoção das IPSAS	-0,3443	2,278	-0,151	0,881
Regime Contábil	0,6972	1,758	0,397	0,694
PIB	-0,0002	0,0004	-0,429	0,670
POP	-0,0000	0,0000	-0,527	0,601
PRESS-F	0,6022	0,124	4,843	<,001
GE	-14,9479	2,318	-6,449	<,001
LE	-0,0215	0,127	-0,169	0,866
R= 0,934	R ² =0,872			R ² Ajustado= 0,852
Estatística F = 44,6	Valor-p = <0,001			Nº Obs. 54

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Tabela 7 – Modelo de Regressão com Base no Coeficiente COR

Predição	Estimativa	Erro padrão	T	p
Intercepto	-0,7982	0,47874	-1,6673	0,102
Adoção das IPSAS	-0,0771	0,12116	-0,6361	0,528
Regime Contábil	0,0538	0,09350	0,5759	0,568
PIB	0,0000	0,0000	0,2345	0,816
POP	-0,0000	0,0000	-0,8427	0,404
PRESS-F	0,0323	0,00661	4,8848	<,001
GE	-0,8097	0,12327	-6,5684	<,001
LE	-0,0004	0,00676	-0,0587	0,953
R=0,927	R ² =0,859			R ² ajustado=0,837
Estatística F=39,9	Valor-p=<,001			Nº Obs=54

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

De acordo com as Tabelas 6 e 7, a regressão estimada mostrou-se significativa em termos estatísticos ao nível nominal de significância de 5%, que foi verificado por meio do teste F da análise de variância. Quanto ao estudo de cada um dos coeficientes estimados no modelo de regressão, verificou-se, quanto à variável dependente ICP (Tabela 6), que as variáveis adoção das IPSAS e regime contábil apresentaram um valor-p maior do que 0,05 e, portanto, não têm relações significativas.

A não significância mostra que as inferências em relação a essas variáveis ficam restritas apenas na amostra utilizada. Uma explicação para esse fato está alicerçada na Teoria Institucional. Segundo DiMaggio e Powell (1983), ocorre a homogeneização, denominada isomorfismo, em países que modificam suas práticas contábeis por meio das IPSAS como forma de se alinharem ao meio externo com o objetivo de assegurar legitimidade. Desse modo, os países da América Latina se sentiriam pressionados para implementar as IPSAS (NEVES; VILLEGAS, 2020; NURUNNABI, 2015), embora a adoção a essas normas e ao regime de competência pode ser por mera formalidade, ou seja, uma forma de se adequar aos padrões exigidos (isomorfismo).

Outra questão a ser observada é que foi obtido um coeficiente de determinação ajustado de 0,872, o qual evidenciou que 87,2% da variação no ICP é explicada pela adoção das IPSAS e do regime contábil.

Além disso, com relação às variáveis de controle, PRESS-F e GE foram significativas (valor-p < 0,05), no entanto, quanto às variáveis PIB, POP e LE, não houve significância (valor-p > 0,05). Logo, os resultados corroboram que quanto mais o nível de liberdade de imprensa e a eficácia do governo aumentam, maior é a redução do nível de corrupção percebida. Uma das razões para isso acontecer se deve ao acesso às informações, o que pode ajudar no monitoramento dos funcionários públicos (BRUNETTI; WEDER, 2003). Nesse sentido,

destaca-se que os países mais ricos têm mais recursos para combater a corrupção (MALAGUEÑO et al., 2010).

A literatura mostra que o PIB é uma variável relevante para a diminuição da corrupção (HAMED-SIDHOM. HKIRI; BOUSSAIDI, 2021). No entanto, neste estudo, o PIB foi não significativo e uma possível explicação está no uso da amostra que se restringiu aos países latino-americanos. Para a variável dependente COR, observou-se um comportamento semelhante ao apresentar um coeficiente de determinação ajustado de 0,837 e também pelo fato de as variáveis adoção das IPSAS e regime contábil exibirem um valor de p maior que 0,05, fazendo com que as estatísticas sejam não significativas (ver Tabela 7). Ademais, as variáveis de controle denotaram o mesmo resultado que no ICP, isto é, relação significativa para as variáveis PRESS-F e GE e não significativa para as variáveis PIB, POP e LE.

Outro ponto a ser destacado é que foi realizada mais uma análise por meio de um teste de componente de média, o teste de Mann-Whitney, para verificar se há diferença significativa entre as medianas das variáveis dependentes com a adoção das IPSAS e do regime contábil e a corrupção percebida. Esse teste foi realizado com o fim de avaliar se a percepção de corrupção é diferente quando se consideram os países adotantes/adotantes parciais em relação aos não adotantes das IPSAS e também no que tange ao regime contábil. Os resultados do teste são apresentados nas Tabelas de 8 a 11.

Tabela 8 – Teste de Mann-Withney comparando ICP e Adoção das IPSAS

	Grupo	Média	Mediana	Desvio Padrão	Valor-p
ICP	Não adota	-29,6	-29,0	8,03	
	Adota ou adota parcialmente	-40,6	-36,0	15,0	0,01

Pressuposições: Valor-p Shapiro Wilk = <,001 e Levene's = 0,013

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Tabela 9 – Teste de Mann-Withney comparando ICP e Regime Contábil

	Grupo	Média	Mediana	Desvio Padrão	Valor-p
ICP	Caixa ou Misto	-35,4	-30,0	15,5	
	Competência	-38,8	-36,5	12,0	0,046

Pressuposições: Valor-p Shapiro Wilk = <,001 e Levene's = 0,194

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Tabela 10 – Teste de Mann-Withney comparando COR e Adoção das IPSAS

	Grupo	Média	Mediana	Desvio Padrão	Valor-p
COR	Não adota	0,781	0,795	0,410	
	Adota ou adota parcialmente	0,198	0,500	0,755	0,003

Pressuposições: Valor-p Shapiro Wilk = <,001 e Levene's = 0,011

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Tabela 11 – Teste de Mann-Withney comparando COR e Regime Contábil

	Grupo	Média	Mediana	Desvio Padrão	Valor-p
COR	Caixa ou Misto	0,476	0,750	0,795	

Competência	0,287	0,425	0,591	0,012
Pressuposições: Valor-p Shapiro Wilk = <,001 e Levene's = 0,175				

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

A partir dos resultados obtidos, e levando em conta a adoção das IPSAS, percebe-se, como mostra a Tabela 8, que a maior percepção de corrupção para o ICP se refere aos países que não adotaram as IPSAS, com média de -29,6, ou seja, pelo fato de o nível estar mais próximo de 0, há um maior nível de corrupção percebida. Essa constatação está em consonância com os achados de Atuilik (2016), uma vez que o autor encontrou que os países em desenvolvimento que anunciaram adesão às IPSAS apresentam um menor nível de corrupção percebida em relação aos que não anunciaram a adesão.

Considerando o regime contábil, nota-se que, para a variável COR (Tabela 11), a média é de 0,476 para os países que adotam regime caixa ou misto e 0,287 para os que adotam regime de competência, podendo-se afirmar que o regime contábil, mesmo não exercendo influência significativa (resultado encontrado na análise de regressão linear múltipla) no índice quanto à percepção média/mediana, apresentou diferença, significativa, pois valor-p foi menor do que o nível nominal de significância de 0,05.

Outro ponto a ser enfatizado é que, ao comparar as medianas, constata-se que elas são diferentes pelo fato de estarem distantes, entretanto, por meio teste de Mann-Whitney, as diferenças foram significativas entre as medianas. Logo, constata-se que, apesar de a regressão não ter tido uma relação significativa em termos de percepção de mediana, há uma diferença significativa entre os países adotantes/parciais adotantes e não adotantes das IPSAS, acontecendo da mesma forma no que tange ao regime contábil.

Diante dos resultados encontrados, o Quadro 5 apresenta as hipóteses do estudo com as respectivas conclusões, isto é, se foram aceitas ou rejeitadas, apesar de não terem apresentado significância estatística.

Quadro 5 – Hipóteses do Estudo

Hipótese	Resultado
H ₁ : A percepção da corrupção é menor em países da América Latina que adotam as IPSAS de forma total ou parcial.	Aceita.
H ₂ : A percepção da corrupção é maior em países da América Latina que não adotam as IPSAS.	Aceita.
H ₃ : A percepção da corrupção é menor em países da América Latina que adotam o regime de competência.	Rejeitada.
H ₄ : A percepção da corrupção é maior em países da América Latina que adotam o regime de caixa ou misto (<i>partial accrual</i>).	Aceita.

Fonte: Elaborado pela autora (2022).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve por objetivo geral investigar a associação da adoção das IPSAS e do regime de competência com o nível de corrupção percebida nos países da América Latina no período de 2018 a 2020. Como objetivos específicos, buscou-se (i) identificar e comparar as diferenças existentes em relação ao índice de percepção da corrupção entre os países latino-americanos que adotaram as IPSAS com aqueles que não aderiram e com os que aderiram de forma parcial; e (ii) averiguar se os países adotantes de IPSAS com base no regime de competência difere dos que adotam IPSAS e outros regimes contábeis quanto ao nível de corrupção percebida.

É esperado que, por meio da divulgação de informações de qualidade, haja uma diminuição dos níveis de percepção da corrupção, pois há uma maior facilidade em descobrir práticas corruptas devido à alta qualidade dos padrões contábeis contidos nos relatórios financeiros (HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021), visto que as normas contábeis padronizadas constituem uma ferramenta para aprimorar os relatórios financeiros.

Pesquisas evidenciaram uma relação negativa entre as IPSAS e corrupção, ou seja, a adoção das IPSAS contribuiriam para a diminuição dos níveis de percepção da corrupção (ABIMBOLA; KOLAWOLE; OLUNFUKE, 2017; CUADRADO-BALLESTEROS; BISOGNO, 2020; HAMED-SIDHOM; HKIRI; BOUSSAIDI, 2021; SEIYAIBO, 2020; TAWIAH, 2021). No entanto, não houve a abordagem no que tange às práticas contábeis nos países latino-americanos, visto que a relação entre os regimes contábeis e a adesão às IPSAS quanto ao nível de corrupção percebida não foi examinada.

Ao desenvolver a pesquisa, pretendeu-se embasar as relações testadas usando as variáveis de controle à luz da Teoria Institucional, a qual pressupõe que, por meio do isomorfismo coercitivo, os países modificariam suas práticas contábeis em atendimento às IPSAS. Nesse processo, há a necessidade de os países se adequarem às pressões externas como forma de garantir legitimidade (DIMAGGIO; POWEL, 1983; NEVES; VILLEGAS, 2020; NURUNANABI, 2015), cuja implementação se daria para atendimento aos padrões exigidos.

Assim, para representar a corrupção dos países, foi utilizado dois indicadores de percepção da corrupção, o ICP e o COR. Foram extraídos do relatório do IFAC (2021) os dados dos países latino-americanos com uma amostra final composta por 18 países, sendo analisada as práticas contábeis adotadas nos anos de 2018, 2019 e 2020. Além disso, houve a coleta em distintas fontes, como Banco Mundial, IBGE, OCDE, IFAC, *Heritage Foundation*.

Ao observar os resultados obtidos por meio da análise de regressão, verifica-se que as variáveis PIB, POP e LE foram não significativas. Já as variáveis PRESS-F e GE foram significativas, ou seja, pode-se dizer que a liberdade de imprensa e a eficácia do governo

auxiliam na redução do nível de corrupção percebida. Ademais, ao utilizar os índices de percepção ICP e COR, verificou-se alta correlação entre esses indicadores, não tendo os resultados apresentado divergências relevantes quanto à alternância como variável dependente, o que corrobora os estudos de Botinha (2018), Chabova (2017), Houqe e Monem (2016), os quais afirmaram não haver grandes diferenças nos resultados ao utilizar os referidos indicadores.

Averiguou-se, na presente pesquisa, que nem a adoção das IPSAS e nem o regime contábil apresentaram significância estatística nos modelos testados. Nesse caso, foi realizado o teste de Mann-Withney, constatando-se que houve diferença significativa entre as medianas, isto é, os países adotantes/adotantes parciais das IPSAS, bem como os que aderem ao regime de competência percebem a corrupção de forma diferente dos países não adotantes ou que adotam o regime de caixa (*Cash Accrual*) ou misto (*Partial Accrual*).

Dessa forma, este estudo mostrou que, embora as IPSAS representem normas contábeis de qualidade e que sua adoção e a do regime de competência não tenham apresentado significância estatística para elucidar a corrupção, a forma como os países da amostra percebem esses padrões contábeis, no que tange à corrupção percebida, podem justificar essa significância. A explicação para essa divergência pode estar no fato de alguma variável que não foi testada estar influenciando no modelo. Logo, sugere-se, para pesquisas futuras, a utilização de um maior número de variáveis a serem testadas no modelo econômético.

A principal limitação do presente trabalho está na utilização de países em desenvolvimento, os quais têm um alto grau de corrupção percebida. Nesse sentido, sugere-se aumentar o número de países analisados, podendo considerar os países desenvolvidos como forma de comparar as diferenças que possam existir quanto ao nível de percepção da corrupção.

Outra limitação remete à impossibilidade em generalizar os resultados, uma vez que não foi aplicada a técnica de análise estatística que admite inferência dos resultados, estando esses limitados à amostra pesquisada. Além disso, sugere-se, em estudos futuros, aprimorar os aspectos metodológicos como forma de avançar no conhecimento sobre a adoção das IPSAS e do regime de competência pelos países com vistas a reduzir o grau de corrupção percebida.

Ademais, espera-se que este estudo tenha contribuído com a literatura ao propor aprimorar os relatórios financeiros, assim como usar a contabilidade para auxiliar na redução da corrupção percebida. Adicionalmente, espera-se oferecer para a literatura apontamentos sobre como a adoção de padrões altamente qualificados pode ajudar a mitigar os casos de corrupção a partir do uso de variáveis que exercem influência significativa na percepção de corrupção como, por exemplo, a liberdade de imprensa e a eficácia do governo. Por fim, espera-

se que os achados da pesquisa potencializem e esclareçam o potencial da adoção das IPSAS e do regime contábil frente ao problema da corrupção.

REFERÊNCIAS

- ABIMBOLA, O. A.; KOLAWOLE, A. A.; OLUNFUKE, A. O. Impact of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) Adoption on Financial Accountability in Selected Local Governments of Oyo State, Nigeria. **Asian Journal of Economics, Business and Accounting**, v. 3, n.2, p. 1–9, 2017. Disponível em:
<http://www.sciencedomain.org/abstract/19331>. Acesso em: 11 out. 2021.
<https://doi.org/10.9734/AJEBA/2017/33866>
- ADES, A.; DI TELLA, R. The new economics of corruption: a survey and some new results. **Political Studies**, v. 45, n. 3, 1997. Disponível em:
<https://journals.sagepub.com/doi/10.1111/1467-9248.00093>. Acesso em: 02 fev. 2022.
<https://doi.org/10.1111/1467-9248.00093>
- ALI, A. M.; ISSE, H. S. Determinants of economic corruption: a cross-country comparison. **Cato Journal**, v. 22, n.3, p. 449-466, 2003. Disponível em:
https://ciaotest.cc.columbia.edu/olj/cato/v22n3/cato_v22n3ala01.pdf. Acesso em: 31 jan. 2022.
- ANDERSSON, S.; HEYWOOD, P. M. The politics of perception: use and abuse of transparency international's approach to measuring corruption. **Political Studies**, v. 57, n. 4, p. 746-767, 2009. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1467-9248.2008.00758.x>. Acesso em: 24 jan. 2022. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9248.2008.00758.x>
- ANDRADE, M. E. M. C.; CARVALHO, L. N. G. Análise da adoção do regime de competência no setor público internacional. **Rev. FSA**, Teresina, v.10, n.1, jan./mar. 2013. Disponível em: <http://www4.unifsa.com.br/revista/index.php/fsa/article/view/54>. Acesso em: 06 set. 2021. <https://doi.org/10.12819/2013.10.1.3>
- ATUILIK, W.A. “The relationship between the adoption of international public sector accounting standards (IPSAS) by governments and perceived levels of corruption”. **International Journal of Current Research**, v. 8, n. 5, p. 32052-32070, 2016.
- BAUMANN, H. The corruption perception index and the political economy of governing at a distance. **Sage Journals**, 2019. Disponível em: <https://journals-sagepub-com.ez34.periodicos.capes.gov.br/doi/10.1177/0047117819897312>. Acesso em: 22 set. 2021. <https://doi.org/10.1177/0047117819897312>
- BENITO, B.; BRUSCA, I.; MONTESINOS, V. The harmonisation of government financial information systems: the role of the IPSASs. **International Review of Administrative Sciences**, v. 73, n.2, p. 293-317, 2016. Disponível em:
https://www.researchgate.net/publication/235799669_The_harmonization_of_government_financial_information_systems_The_role_of_the_IPSASs. Acesso em: 23 jan. 2022.
<https://doi.org/10.1177/0020852307078424>
- BERNARDINO, F. F. M. **Fatores socioeconômicos, políticos e institucionais na determinação da eficiência logística dos países**. 2021. 115f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2021. Disponível em:
<https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/32591>. Acesso em: 17 jan. 2022.

BILLGER, S. M.; GOEL, R. K. Do existing corruption levels matter in controlling corruption?: Cross-country quantile regression estimates. **Journal of Development Economics**, v. 90, n. 2, p. 299-305, 2009. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0304387808000795?via%3Dihub>. Acesso em: 02 fev. 2022. <https://doi.org/10.1016/j.jdeveco.2008.07.006>

BISOGNO, M.; CUADRADO-BALLESTEROS, B. Public sector financial management and democracy quality: the role of the accounting systems. **Spanish Accounting Review**, v. 23, n. 2, p. 238-248, 2020. Disponível em: <https://www.readcube.com/articles/10.6018%2Frcsar.369631>. Acesso em: 23 set. 2021. <https://doi.org/10.6018/rcsar.369631>

BISOGNO, M.; CUADRADO-BALLESTEROS, B. The role of public sector accounting on financial sustainability and governmental effectiveness. **Financial Sustainability of Public Sector Entities, Public Sector Financial Management**. 2019. Disponível em: https://link.springer.com/chapter/10.1007%2F978-3-030-06037-4_7. Acesso em: 01 nov. 2021.

BOTELHO, B. C.; LIMA, D. V. Experiências internacionais e desafios dos governos dos países na transição da contabilidade pública para o regime de competência. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, João Pessoa, v. 3, n.3, p. 68-83, set./dez. 2015. Disponível em: <http://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/recfin>. Acesso em: 08 set. 2021. <https://doi.org/10.18405/recfin20150305>

BOTINHA, R. A. **A corrupção e o ambiente contábil dos países**. 2018. 142f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/bitstream/123456789/21713/1/CorrupcaoAmbienteContabil.pdf>. Acesso em: 08 set. 2021.

BOTINHA, R. A.; LEMES, S. Corrupção percebida: uma análise da associação com o ambiente contábil dos países do G20. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, São Paulo, v. 12, n. 1, p. 120-139, jan./abr. 2019. Disponível em: <file:///C:/Users/Marcos%20Lima/Downloads/admin-7-476-120-139.pdf>. Acesso em: 11 ago. 2021. <https://doi.org/10.14392/ASAA.2019120107>

BREWER, G. A.; CHOI, Y.; WALKER, R. M. Accountability, corruption and government effectiveness in Asia: na exploration of world bank governance indicators. **International Public Management Review**, v. 8, n. 2, 2007. Disponível em: <https://journals.sfu.ca/ipmr/index.php/ipmr/article/view/40>. Acesso em: 01 nov. 2021.

BRITTO, A. A.; SLOMSKI, V. G.; SLOMSKI, V.; VASCONCELOS, A. L. F. S.; LUGOBONI, L. F. Adequação de práticas de gestão em organização social da área da saúde frente a diretrizes de *compliance* do IBGE, CGU e ABCR. In: USP International Conference in Accounting, 21, 2021, São Paulo. **Anais...** São Paulo, p. 1-21. Disponível em: <https://congressousp.fipecafi.org/anais/21UspInternational/ArtigosDownload/3302.pdf>. Acesso em: 08 set. 2021.

BRUNETTI, A.; WEDER, B. A free press is bad news for corruption. **Journal of Public Economics**, v. 87, n. 7-8, p. 1801-1824, ago. 2003. Disponível em:

<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0047272701001864>. Acesso em: 11 out. 2021. [https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(01\)00186-4](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(01)00186-4)

BRUSCA, I.; GÓMEZ-VILLEGAS, M.; MONTESINOS, V. Public financial management reforms: the role of IPSAS in Latin-America. **Public Administration and Development**, v. 36, n. 1, 2016, p. 51–64. Disponível em: <https://core.ac.uk/download/pdf/289986714.pdf>. Acesso em: 22 set. 2021. <https://doi.org/10.1002/pad.1747>

BRUSCA, I.; MARTINEZ, J. C. Adopting international public sector accounting standards: a challenge for modernizing and harmonizing public sector accounting. **International Review of Administrative Sciences**, v. 82, n. 4, p. 724-744, 2016. <https://doi.org/10.1177/0020852315600232>

BUDSARATRAGOON, P.; JITMANEEROJ, B. A critique on the corruption perceptions index: an interdisciplinary approach. **Socio-Economic Planning Sciences**, v.70, jun. 2020. Disponível em: https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0038012118301411?casa_token=wgmVasimkSEAAAAA:Yg51O7An2-UaZRslh2Cn--4n8jTRr39_1N9l0pS0rPXrCbrxV7k92DpuOMzqdbm766Cm-sBjBXk. Acesso em: 22 set. 2021. <https://doi.org/10.1016/j.seps.2019.100768>

CHABOVA, K. Measuring corruption in Europe: public opinion surveys and composite indices. **Quality & Quantity**, v. 51, n. 4, p. 1877-1900, 2017. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007%2Fs11135-016-0372-8>. Acesso em: 24 jan. 2022. <https://doi.org/10.1007/s11135-016-0372-8>

CHAN, J. L. As NICSPs e a contabilidade governamental de países em desenvolvimento. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 4, n.1, p.1-17, 2010. Disponível em: <http://www.repec.org.br/repec/article/view/145>. Acesso em: 13 ago. 2021. <https://doi.org/10.17524/repec.v4i1.145>

CHANGWONY, F. K.; PATERSON, A. Accounting practice , fiscal decentralization and corruption. **The British Accounting Review**, v. 51, n. 5, p. 1–21, 2019. Disponível em: <https://dspace.stir.ac.uk/bitstream/1893/29818/1/Accepted%20manuscript%20-%20Accounting%20practice%20fiscal%20decentralization%20and%20corruption.pdf>. Acesso em: 11 out. 2021. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2019.04.003>

CHOWDHURY, S. K. The effect of democracy and press freedom on corruption: an empirical test. **Economics Letters**, v. 85, n. 1, p. 93-101, 2004. <https://doi.org/10.1016/j.econlet.2004.03.024>

CUADRADO-BALLESTEROS, B.; BISOGNO, M. Public sector accounting reforms and the quality of governance. **Public Money & Management**, v. 41, n. 3, p. 1-11, 2020. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1724665>

DILLARD, J. F.; RIGSBY, J. T.; GOODMAN, C. The making and remaking of organization contexto: Duality and the institutionalization process. **Accounting Auditing & Accountability Journal**, v. 17, n. 4, p. 506-542, 2004. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/09513570410554542/full/html>. Acesso em: 19 jan. 2022. <https://doi.org/10.1108/09513570410554542>

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, v. 48, n. 2, p. 147-160, 1983. <https://doi.org/10.2307/2095101>

DONCHEV, D.; UJHELYI, G. What do corruption indices measure? **Economics and Politics**, v. 26, n. 2, 2014. <https://doi.org/10.1111/ecpo.12037>

DREHMER, A. F.; RAUPP, F. M.; ROSA, F. S. Teoria institucional no setor público: mapeamento e análise de conteúdo das publicações. **Revista Uniabeu**, v. 10, n. 26, ago-dez. 2017. Disponível em: <https://core.ac.uk/download/pdf/268395751.pdf>. Acesso em: 02 nov. 2021.

DUHO, K. C. T.; AMANKWA, M. O.; MUSAH-SURUGU, J. I. Determinants and convergence of government effectiveness in Africa and Asia. **Public Administration and Policy: An Asia-Pacific Journal**, v. 23, n.2, p. 199-215, ago-set. 2020. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/PAP-12-2019-0039/full/html>. Acesso em: 28 out. 2021. <https://doi.org/10.1108/PAP-12-2019-0039>

FACCIO, M. Politically connected firms. **The American Economic Review**, v. 96, n. 1, p. 369-386, 2006. Disponível em:
https://www.jstor.org/stable/30034371?seq=1#metadata_info_tab_contents. Acesso em: 23 jan. 2022. <https://doi.org/10.1257/000282806776157704>

FÁVERO, L. P.; BELFIORE, P. **Análise de dados**: estatística e modelagem multivariada com excel, SPSS e Stata. 1 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2017.

FISMAN, R.; GATTI, R. Decentralization and corruption: evidence across countries. **Journal of Public Economics**, v. 83, n. 3, 2002, p. 325-345. [https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(00\)00158-4](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(00)00158-4)

GOEL, R. K.; NELSON, M. A. Economic freedom versus political freedom: cross country influences on corruption. **Australian Economic Papers**, n.44, p. 121-133. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1467-8454.2005.00253.x>. Acesso em: 31 jan. 2022. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8454.2005.00253.x>

GÓMEZ-VILLEGAS, M.; BRUSCA, I.; BERGMANN, A. IPSAS in latin america: innovation, isomorphism or rhetoric? **Public Money & Management**, v. 40, n.7, p. 489-498, 2020. Disponível em:
<https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/09540962.2020.1769374>. Acesso em: 08 out.2021. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1769374>

HALL, P. A.; TAYLOR, R. C. R. As três versões do neo-institucionalismo. **Lua Nova: Revista de Cultura e Política**, 2003. Disponível em:
<https://www.scielo.br/j/lna/a/Vpr4gJNNdjPfNMPr4fj75gb/abstract/?lang=pt>. Acesso em: 14 dez. 2021. <https://doi.org/10.1590/S0102-64452003000100010>

HAMED-SIDHOM, M.; HKIRI, Y.; BOUSSAIDI, A. Does IPSAS adoption reduce corruption's level? New evidence from ODA beneficiary countries. **Journal of Financial Crime**, 2021. <https://doi.org/10.1108/JFC-12-2020-0255>

HARMEL, R.; YEH, Y. Y. Perceived cadre corruption and government responsibility in China: does the blame stay local, and why (not)? **International Review of Sociology**, v. 30,

n. 3, 2020. Disponível em:

<https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/03906701.2020.1802858>. Acesso em: 10 ago. 2021. <https://doi.org/10.1080/03906701.2020.1802858>

HOUQE, M. N.; MONEM, R. M. IFRS adoption, extent of disclosure, and perceived corruption: a cross-country study. **The International Journal of Accounting**, v. 51, n. 3, p. 363-378, set. 2016. Disponível em:

<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0020706316300735>. Acesso em: 11 ago. 2021. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2016.07.002>

IFAC - International Federation of Accountants - IFAC. **Status Report 2021**. Disponível em: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/international-public-sector-financial-accountability-index-2020> . Acesso em: 12 ago. 2021.

IFAC - International Federation of Accountants - IFAC. **Financial Reporting Under the Cash Basis of Accounting**. 2017. Disponível em:
<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Cash-Basis-IPSAS-2017.pdf>. Acesso em: 23 set. 2021.

IPSASB - International Public Sector Accounting Standards Board. **Handbook of international public sector pronouncements**. 2020. Disponível em:
<https://www.ipsasb.org/publications/2020-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements>. Acesso em: 22 set. 2021.

KANDIL, M. Determinants of institutional quality and their impact on economic growth in the MENA region. **International Journal of Development Issues**, v. 8, n. 2, p. 134-167, 2009. <https://doi.org/10.1108/14468950910997693>

KAUFMANN, D. Corruption: the facts. **Foreign Policy**, v. 107, p. 114-131, 1997.
<https://doi.org/10.2307/1149337>

L'ASTORINA, H. C.; BORENSTEIN, D. **Planejamento anticorrupção em obras públicas e a teoria do triângulo das fraudes**. XIV Simpósio Nacional de Obras Pùblicas - SINAOP, Cuiabá, Mato Grosso, 2011.

LEDERMAN, D.; LOAYZA, N. V.; SOARES, R. R. Accountability and corruption: political institutions matter. **Economics and Polites**, v. 17, n. 1, 2005. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0343.2005.00145.x>

LIMA, R. S. Créditos orçamentários extraordinários relativos à pandemia e corrupção nos municípios brasileiros. In: USP International Conference in Accounting, 21, 2021, São Paulo. **Anais...** São Paulo, p. 1-20. Disponível em:
<https://congressousp.fipecafi.org/anais/21UspInternational/ArtigosDownload/3516.pdf>. Acesso em: 11 ago. 2021.

LOPATTA, K.; JAESCHKE, R.; TCHIKOV, M.; LODHIA, S. Corruption corporate social responsibility and financial constraints: international firm-level evidence. **European Management Review**, v. 14, n. 1, p. 47-65, 2016. <https://doi.org/10.1111/emre.12098>

LUCIANO, E. M.; WIEDENHÖFT, G. C.; CALLEGARO, S. Entendendo os fatores de combate à corrupção: proposta de um constructo de dissuasão à corrupção. **Revista de**

Contabilidade e Organizações, v. 13, p.19-30, 2019. Disponível em:
<https://www.redalyc.org/jatsRepo/2352/235260267015/235260267015.pdf>. Acesso em: 23 set. 2021. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2019.158516>

LYRIO, M. V. L.; LUNKES, R. J.; TALIANI, E. T. C. Thirty years of studies on transparency, accountability, and corruption in the public sector: The state of the art and opportunities for future research. **Public Integrity**, p. 1-22, 2018. Disponível em:
<https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/10999922.2017.1416537>. Acesso em: 22 jan. 2022. <https://doi.org/10.1080/10999922.2017.1416537>

MALAGUEÑO, R. R.; ALBRECHT, C.; AINGE, C.; STEPHENS, N. Accounting corruption: a cross-country analysis. **Journal of Money Laundering Control**, v. 13, n. 4, p. 372-393, 2010. Disponível em:
<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/13685201011083885/full/html>. Acesso em: 31 jan. 2022. <https://doi.org/10.1108/13685201011083885>

MELGAR, N.; ROSSI, M.; SMITH, T. Research note: The perception of corruption. **International Journal of Public Opinion Research**, v. 22, p. 120–131, 2010. Disponível em: <https://academic.oup.com/ijpor/article/22/1/120/666539>. Acesso em: 22 jan. 2022. <https://doi.org/10.1093/ijpor/edp058>

MEYER, J. W., ROWAN, B. Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony. **American Journal of Sociology**, v. 83, n. 2, p. 340-363, 1977. Disponível em: https://security.ufpb.br/getts/contents/documentos/meyer_rowan_teoria_institucional.pdf. Acesso em: 08 set. 2021. <https://doi.org/10.1086/226550>

MILLER, T.; KIM, A. N.; ROBERTS, J. M. **2021 Index of Economic Freedom**. Washington, DC: The Heritage Foundation. Disponível em:
https://www.researchgate.net/profile/Leonardo-Koeppe-Malanski-2/publication/344776045_A_corrupcao_moderada_pela_liberdade_economica_Um_estudo_em_paises_emergentes/links/5f8f263a299bf1b53e37803b/A-corrupcao-moderada-pela-liberdade-economica-Um-estudo-em-paises-emergentes.pdf. Acesso em: 02 fev. 2022.

MONFARDINI, P. Accountability in the new public sector: a comparative case study. **International Journal of Public Sector Management**, v. 23, n. 7, p. 632-646, 2010. Disponível em:
<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/09513551011078897/full/html>. Acesso em: 23 jan. 2022. <https://doi.org/10.1108/09513551011078897>

NDALU, T. C.; IGWE, J. C.; MICAH, L. C. Ipsas adoption in Nigeria: the Journey so far. **Journal of Accounting and Financial Management**, v. 7, n. 3, 2021. Disponível em:
https://www.researchgate.net/profile/Thankgod-Ndalu/publication/351565531_IPSAS_Adoption_in_Nigeria_The_Journey_so_far/links/609dd220a6fdcccacb518607/IPSAS-Adoption-in-Nigeria-The-Journey-so-far.pdf. Acesso em: 03 fev. 2022.

NEVES, F. R.; VILLEGAS, M. G. Reforma contábil do setor público na América Latina e comunidades epistêmicas: uma abordagem institucional. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n.1, p. 11-31, jan-fev 2020. Disponível em:
<https://www.scielo.br/j/rap/a/DF87PzwVmJFJvPd6xR8DnpC/?lang=pt>. Acesso em: 12 ago. 2021. <https://doi.org/10.1590/0034-761220180157>

NICHOLS, P. M.; DOWDEN, P. E. Maximizing stakeholder trust as a tool for controlling corruption. **Crime, Law and Social Change**, n. 71, p. 171-195, 2019. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10611-017-9767-2>. Acesso em: 02 nov. 2021. <https://doi.org/10.1007/s10611-017-9767-2>

NURUNNABI, M. The impact of cultural factors of the implementation of global accounting standards (IFRS) in a developing country. **Advances in Accounting**, v. 31, n. 1, p. 136-149, 2015. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0882611015000164?via%3Dihub#s0065>. Acesso em: 09 set. 2021. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2015.03.015>

OECD/IFAC. **Accrual Practices and Reform Experiences in OECD Countries**. Paris: OECD Publishing. 2017. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/9789264270572-em>. Acesso em 07 set. 2021.

OLKEN, B. A.; PANDE, R. Corruption in developing countries. **Anuual Review of Economics**, v. 4, n.1, p. 479-509, 2012. Disponível em: <https://www.annualreviews.org/doi/10.1146/annurev-economics-080511-110917>. Acesso em: 23 jan. 2022. <https://doi.org/10.1146/annurev-economics-080511-110917>

PASCHOAL, A. L. P.; SANTOS, N. A.; FARONI, W. Diamante da fraude: evidências empíricas nos relatórios de demandas externas do Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União (CGU) dos municípios brasileiros. **Revista Ambiente Contábil**, v. 12, n. 2, Jul./Dez. 2020. <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2020v12n2ID18732>

PECI, A. A nova teoria institucional em estudos organizacionais: uma abordagem crítica. **Cadernos EBAPE**, v. 4, n. 1, mar. 2006. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/S1679-39512006000100006>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/cebapec/abstract/?lang=pt#:~:text=The%20new%20institucional%20theory%20in%20organization%20analysis%3A%20a%20critical%20approach&text=Nesse%20artigo%20apresento%20uma%20abordagem,atualmente%20dominante%20nos%20estudos%20organizacionais>. Acesso em: 19 jan. 2022.

POLZER, T.; GÂRSETH-NESBAKK, L.; ADHIKARI, P. Does your walk match your talk? Analysing IPSASs diffusion in developing and developed countries. **International Journal of Public Sector Management**, p. 1-23, 2019. Disponível em: <http://sro.sussex.ac.uk/id/eprint/87165/>. Acesso em: 07 out. 2021. <http://dx.doi.org/10.1108/IJPSM-03-2019-0071>

PRICE WATER HOUSE COOPERS (PWC). **PWC Global survey on accounting and reporting by Central Governments**. London, 2013. Disponível em: <https://www.pwc.com/gx/en/psrc/publications/assets/pwc-global--ipsas-survey-government-accounting-and-reporting-pdf.pdf>. Acesso em: 23 set. 2021.

RIBEIRO, C. M. A.; BIZERRA, A. L. V. Convergência contábil na administração pública federal: caso das instituições federais de ensino do estado do Rio de Janeiro. **Pensar Contábil**, v. 13, n. 52, p. 55-64, 2011. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/7478/convergencia-contabil-na-administracao-publica-federal--caso-das-instituicoes-federais-de-ensino-do-estado-do-rio-de-janeiro>. Acesso em: 13 ago. 2021.

RINCÓN-SOTO, C. A.; GÓMES-VILLEGRAS, M. Institutional isomorphism in IPSAS adoption. **Journal of Management**, v. 36, n. 68, p. 204-218, set./dec. 2020. Disponível em: https://cuadernosdeadministracion.univalle.edu.co/index.php/cuadernos_de_administracion/article/view/9793/13279. Acesso em: 02 nov. 2021. <https://doi.org/10.25100/cdea.v36i68.9793>

RODRIGUES; D. L. C. **Dívida pública e convergência aos padrões internacionais de contabilidade aplicados ao setor público (IPSAS)**. In: JUNIOR, A. C. *et al.* Dívida Pública. São Paulo: Blucher, 2018. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2020/08/1509.pdf#page=164>. Acesso em: 22 set. 2021.

RODRIGUES, R. S. A.; CLEMENTE, A. Efeitos da corrupção nas bolsas de valores na crise financeira de 2008. **Revista de Contabilidade e Organizações**, p. 50-62, 2019. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rco/article/view/158490/157721>. Acesso em: 22 set. 2021. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2019.158490>

ROSE-ACKERMAN, S. **Corruption & Purity**. 2018. Disponível em: <https://direct.mit.edu/daed/article/147/3/98/27199/Corruption-and-Purity>. Acesso em: 08 out. 2021. https://doi.org/10.1162/daed_a_00505

ROSE-ACKERMAN, S. The economics of corruption. **Journal of Public Economics**, n.4, p. 187-203, 1975. [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(75\)90017-1](https://doi.org/10.1016/0047-2727(75)90017-1)

SASSO, M; VARELA, P. S. Doze anos de convergência das normas brasileiras às IPSAS: avanços e limites das pesquisas. **Revista Fipecafi de Contabilidade, Controladoria e Finanças**, v. 1, n.1, 2020. Disponível em: <http://ojs.fipecafi.org/index.php/RevFipecafiCCF/article/view/10>. Acesso em: 13 out. 2021.

SEIYAIBO, C. M. Has the adoption of international public sector accounting standards (IPSAS) Reduced Corruption in the nigerian public sector? **International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences**, v. 10, n. 1, 2020, p. 189-196. <https://doi.org/10.6007/IJARAFMS/v10-i1/7087>

SILVA, G. B.; CHAGAS, A. M. Regimes contábeis e as demonstrações. **Etic**, v. 13, n. 13, 2017. Disponível em: <http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/ETIC/article/view/6067/5773>. Acesso em: 23 set. 2021.

SOARES, M.; SCARPIN, J. E. A convergência da contabilidade pública nacional às normas internacionais e os impactos na aplicação da DRE na administração direta. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 9, n. 27, ago./nov. 2010. Disponível em: <https://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/1100>. Acesso em: 13 ago. 2021. <https://doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v9n27p25-42>

SODRÉ, A. C. A.; ALVES, M. F. C. Relação entre emendas parlamentares e corrupção municipal no Brasil: estudo dos relatórios do programa de fiscalização da controladoria-geral da união. **RAC**, Curitiba, v. 14, n. 3, p. 414-433, maio/jun. 2010. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rac/a/mDrCpCxmvfzgJtj7bMqD4jt/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 13 ago. 2021. <https://doi.org/10.1590/S1415-65552010000300003>

SOEIRO; T. M.; WANDERLEY, C. A. A teoria institucional na pesquisa em contabilidade: uma revisão. **Revista Organizações & Sociedade**, v. 26, n. 89, p. 291-316, abr./jun. 2019.

Disponível em: <https://www.scielo.br/j/osoc/a/VjQ6SWJ63GVNjVgHdSFvKwK/?lang=pt>. Acesso em: 08 out. 2021. <https://doi.org/10.1590/1984-9260895>

SÖTHE, A.; SCARPIN, J. E.; SILVEIRA, A. Regime de competência: estudo de caso dos impactos na aplicação das diretrizes do IFAC para órgãos governamentais. **Revista de Economia e Administração**, v. 9, n. 3, p. 386-406, jul./set. 2010. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/5025/regime-de-competencia--estudo-de-caso-dos-impactos-na-aplicacao-das-diretrizes-do-ifac-para-orgaos-governamentais>. Acesso em: 11 out. 2021. <https://doi.org/10.11132/rea.2010.316>

SOUZA, F. J. B.; SILVA, S. A. M.; GOMES, A. O. Corrupção no setor público: agenda de pesquisa e principais debates a partir da literatura internacional. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 11, n. 3, p. 1-18, jul./set. 2019. Disponível em: <https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/5640>. Acesso em: 11 ago. 2021. <https://doi.org/10.21118/apgs.v11i3.5640>

SVENSSON, J. Eight questions about corruption. **American Economic Association**, v. 19, n. 3, p. 19-42, 2005. Disponível em: <https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/089533005774357860>. Acesso em: 07 jan. 2022. <https://doi.org/10.1257/089533005774357860>

TAWIAH, V. The impact of IPSAS adoption on corruption in developing countries. **Financial Accountability & Management**, p. 1-22, jun. 2020. <https://doi.org/10.1111/faam.12288>

TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL BRASIL. **Índice de percepção da corrupção 2020**. 2020. Disponível em: <https://transparenciainternacional.org.br/ipc/>. Acesso em: 23 jan. 2022.

TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL BRASIL. **Quem somos?** 2020. Disponível em: <https://transparenciainternacional.org.br/quem-somos/perguntas-frequentes/> Acesso em: 26 jan. 2022.

TRANSPARENCY. **How do you define corruption?** 2022. Disponível em: <https://www.transparency.org/en/what-is-corruption>. Acesso em: 10 jan. 2022.

TREISMAN, D. What have we learned about the causes of corruption from ten years of cross-national empirical research? **Annual Review of Political Science**, v.10, n.1, p. 211-244, 2007. <https://doi.org/10.1146/annurev.polisci.10.081205.095418>

WANG, X. Assessing administrative accountability: results from a national survey. **The American Review of Public Administration**, v. 32, n.3, p. 350-370, 2002. Disponível em: <https://journals.sagepub.com/doi/10.1177/0275074002032003005>. Acesso em: 23 jan. 2022. <https://doi.org/10.1177/0275074002032003005>

WINTER, B.; AALBERS, G. **Índice de Capacidade de Combate à Corrupção (CCC)**: uma análise da capacidade da América Latina de detectar, punir e prevenir a corrupção. 2021. Disponível em: https://americasquarterly.org/wp-content/uploads/2021/06/CCC_Relato%CC%81rio_Portugue%CC%82s_2021.pdf. Acesso em: 24 jan. 2022.

WORLD BANK. Worldwide Governance Indicators. 2022. Disponível em:
<http://info.worldbank.org/governance/WGI/#doc>. Acesso em: 31 jan. 2022.

ZUCKER, L.G. Institutional theories of organization. **Annual Review of Sociology**, v. 13, p. 443-464, 1987. Disponivel em:
https://www.jstor.org/stable/2083256?seq=2#metadata_info_tab_contents. Acesso em: 02 nov. 2021. <https://doi.org/10.1146/annurev.so.13.080187.002303>