

# GOVERNANÇA DE ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS PARA QUÊ E PARA QUEM? UM ESTUDO QUANTITATIVO CRÍTICO E DE INSPIRAÇÃO DECOLONIAL

**Luiz Claudio de Camargo Guerrero Moureau**  
**Fernanda Filgueiras Sauerbronn**

Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), Rio de Janeiro – RJ, Brasil

O presente artigo associa um método quantitativo para desenvolver uma análise de contabilidade crítica em relação à importação de modelos de governança pública, inspirado teoricamente pelo pensamento decolonial latino-americano. Analisamos a relação entre as capacidades de governança e gestão das organizações públicas por meio dos índices propostos pelo Tribunal de Contas da União (TCU). Utilizamos a técnica estatística multivariada de análise de homogeneidade (Homals) e analisamos as fontes de referências utilizadas no instrumento de avaliação do TCU, comprovando que a natureza jurídica das empresas estatais (empresas públicas e sociedades de economia mista), possuem associações mais robustas com os princípios e práticas internacionais de governança e gestão sob a perspectiva teórica decolonial. Concluímos que o instrumento de avaliação do TCU e os normativos brasileiros seguem as orientações dos documentos instrucionais internacionais, seguindo interesses neocoloniais, que desconsideram as particularidades e as diversidades das organizações públicas brasileiras.

**Palavras-chave:** governança pública; decolonial; organização pública; tribunal de contas da união; contabilidade crítica.



## **GOBERNANZA DE LAS ORGANIZACIONES PÚBLICAS ¿PARA QUÉ Y PARA QUIÉN? UN ESTUDIO CUANTITATIVO CRÍTICO E DECOLONIALMENTE INSPIRACIONAL**

Este artículo emplea un método cuantitativo para desarrollar un análisis crítico de la contabilidad en relación con la importación de modelos de gobernanza pública, tomando inspiración teórica del pensamiento decolonial latinoamericano. Examinamos la relación entre las capacidades de gobernanza y gestión de las organizaciones públicas mediante los índices propuestos por el Tribunal de Cuentas de la Unión (TCU). Utilizando la técnica estadística multivariada de análisis de homogeneidad (Homals), escrutamos las fuentes de referencia utilizadas en el instrumento de evaluación del TCU, demostrando que la naturaleza jurídica de las empresas estatales (empresas públicas y sociedades de economía mixta) muestra asociaciones más robustas con los principios y prácticas internacionales de gobernanza y gestión desde una perspectiva teórica decolonial. Concluimos que el instrumento de evaluación del TCU y las normativas brasileñas siguen las directrices de los documentos internacionales de instrucción, alineándose con intereses neocoloniales, que no llevan en cuenta las especificidades y diversidades de las organizaciones públicas brasileñas.

**Palabras clave:** gobernanza pública; decolonial; organización pública; tribunal de cuentas de la unión; contabilidad crítica.

## **GOVERNANCE OF PUBLIC ORGANIZATIONS FOR WHAT AND FOR WHOM? A CRITICAL AND DECOLONIALITY INSPIRATIONAL QUANTITATIVE STUDY**

This paper employs a quantitative method to develop a critical accounting analysis of the importation of public governance models, drawing theoretical inspiration from Latin American decolonial thought. We examine the relationship between public organizations' governance and management capacities using indices proposed by the Federal Court of Accounts (FCA). Utilizing the multivariate statistical technique of homogeneity analysis (Homals), we scrutinize the reference sources employed in the FCA's assessment instrument, demonstrating that the legal nature of state-owned enterprises (public companies and mixed-capital companies) shows stronger associations with international governance and management principles and practices from a decolonial theoretical perspective. We conclude that the FCA's assessment instrument and Brazilian regulations adhere to guidelines from international instructional documents, aligning with neocolonial interests that overlook the specificities and diversities of Brazilian public organizations.

**Keywords:** public governance; decolonial; public organization; federal court of accounts; critical accounting.

## 1. INTRODUÇÃO

O tema de uma nova governança pública ganhou destaque nos debates na primeira década do século 21. Bovaird e Löffler (2003) entendem que a governança pública são formas em que partes interessadas interagem entre si, a fim de influenciar os resultados das políticas públicas. Já a boa governança para os autores, seria a negociação por todas as partes interessadas sobre determinada questão, a fim de alcançar os melhores resultados das políticas públicas e dos princípios de governança, sendo avaliados regularmente por todas as partes interessadas. Bovaird (2005) também destaca a importância de uma coprodução de serviços públicos, onde cidadãos e organizações da sociedade civil participem da melhoria e entrega dos serviços públicos, a fim de aumentar a qualidade e a aceitação desses serviços pelos cidadãos.

Segundo Osborne (2006, 2010), à incapacidade dos modelos gerenciais baseados na gestão empresarial aplicados ao setor público (New Public Management) em substituírem o modelo burocrático, marcado pela sua ênfase na burocracia hierárquica e princípios racionais e científicos, propôs um novo paradigma na administração pública, o qual cunhou o termo de New Public Governance (NPG), que não veio para substituir os paradigmas anteriores, mas para servir como ferramenta conceitual frente aos novos desafios do século 21.

Osborne (2010) argumenta, ainda, que muitos críticos diferenciaram três grandes linhas na literatura sobre governança: (i) a governança pública, que pode ser dividida em cinco vertentes diversas entre si (governança de políticas públicas, governança sociopolítica, governança administrativa, governança de redes e governança contratual); (ii) a governança corporativa, que se ocupa com os sistemas e processos internos fornecedores de responsabilidade e direção, quando aplicada ao setor público frequentemente se preocupa com a relação entre os formuladores das políticas públicas e os dirigentes ou gestores seniores das organizações públicas designados pela implementação dessas políticas; e a chamada (iii) boa governança, que se dedica à promulgação dos modelos normativos de governança social, política e administrativa por organismos multilaterais, que se baseiam em abordagens no mercado para a alocação e governança dos recursos públicos (Grindle, 2012).

A governança pública ao nível organizacional, majoritariamente apresenta uma preocupação contábil-financeira por parte dos órgãos governamentais de controle (Chua, 1986; Sauerbronn, 2017), geralmente baseada em mecanismos propostos por documentos de organismos multilaterais do Norte Global (países ricos e desenvolvidos), para alcançar o que se entende por uma boa governança. Esses mecanismos de governança propostos, no entanto, não são suficientes para compreender as necessidades e diferenças presentes nos países do Sul Global (países pobres ou emergentes) em suas diversas tipologias de organizações públicas (Grindle, 2012, 2017).

Os diversos documentos produzidos por organismos multilaterais internacionais ligados à contabilidade (IFAC, 2001; OPM; CIPFA, 2004; INTOSAI, 2004; CIPFA; IFAC, 2013; IFAC;

CIPFA, 2014; IIA BRASIL, 2019), basicamente, consideram que a boa governança pública se dá mediante reformas do Estado e, geralmente, por meio de mecanismos de controles financeiros ou contábeis da administração pública, os quais otimizariam o desenvolvimento socioeconômico do país (Marques, 2007; Matias-Pereira, 2010; Teixeira; Gomes, 2019). No Brasil, o principal divulgador de tais preceitos e princípios contidos nos documentos antes mencionados e em outros, é o Tribunal de Contas da União (TCU), cujo enquadramento institucional visa o controle externo dos órgãos e entidades da administração pública federal (Teixeira; Gomes, 2019; TCU, 2023).

Os especialistas do TCU elaboraram um questionário de autoavaliação para avaliar a capacidade de governança e gestão dos órgãos e entidades da administração pública (organizações públicas) e, conseqüentemente, classificá-las quanto à sua escala de maturidade de governança. Foram colhidas respostas dos questionários nos anos de 2017, 2018, 2021 e 2022 (TCU, 2023). As pesquisas realizadas nos anos de 2021 e 2022 (neste ano somente as respostas do Tribunal Superior Eleitoral foram retificadas) apresentaram profícuas alterações nas classificações das organizações públicas respondentes.

Dentre outras formas, as organizações públicas foram classificadas quanto à sua natureza jurídica. Esta forma de classificação permite uma melhor distinção entre as organizações públicas, seja pelos serviços prestados à sociedade ou pelas suas características organizacionais e jurídicas. Os termos Governança Pública (2017) e Governança Organizacional (2018 e 2021) são similares, sendo conceituados como um conjunto de negociações que englobam liderança, estratégia e controle, que visam avaliar, direcionar e monitorar a gestão, que é inerente e integrada aos processos organizacionais (TCU, 2023). Os mecanismos de governança organizacional (liderança, estratégia e controle) monitoram e acompanham estrategicamente a alta direção da organização pública quanto aos resultados e desempenho da governança e gestão intraorganizacional (TCU, 2023).

Assim, embora o TCU tenha alcançado o resultado geral ao comparar as práticas de governança pública propostas, com os resultados encontrados, não comparou as organizações públicas entre si, conforme a sua natureza jurídica, nem efetuou análises que permitissem identificar associações entre governança pública organizacional e a governança e gestão intraorganizacional. Embora desconsiderados nos modelos de governança pública propostos pelo TCU, acreditamos que as diversidades entre organizações e seus serviços públicos prestados são relevantes e, contrastar essas diferenças, permitiria uma crítica consistente ao modelo internacional reproduzido, tanto pelo lado da governança corporativa, quanto pela chamada boa governança (Osborne, 2010).

Surgem duas indagações correlacionadas que nortearam esta pesquisa. Como se relacionam a natureza jurídica, os mecanismos de governança organizacional e de governança/gestão intraorganizacional das organizações públicas? Quais os tipos de organizações que se

aproximam do maior grau de capacidade de governança proposto pelo TCU, por meio de seu instrumento de avaliação? Este artigo propõe, como objetivo principal, analisar a relação entre a governança e as capacidades de gestão das organizações públicas federais em razão de sua natureza jurídica por meio dos índices propostos pelo TCU, para revelar as limitações do modelo formulado no Norte Global. A partir da análise inferida, pretendemos secundariamente oferecer duas contribuições: (i) a possibilidade de utilizar técnicas estatísticas para pesquisas em contabilidade crítica (Richardson, 2015) na gestão pública, (ii) avançar com estudos que apontem as influências das diretrizes de organizações internacionais na governança pública brasileira.

A lacuna na literatura que aspiramos compreender é o atual estado da arte da governança pública brasileira, segundo os critérios do TCU, à luz de uma abordagem teórica crítica decolonial. Esta abordagem entende que a adoção sem critérios de tais práticas de governança propostas, face à diversidade e às finalidades das organizações públicas brasileiras, estão alinhadas mais aos interesses dos países dominantes do Norte Global do que aos interesses dos países do Sul Global. Em termos metodológicos, este estudo foi baseado no levantamento do TCU realizado no ano de 2021, junto a 378 órgãos federais que responderam ao questionário de autoavaliação sobre governança e gestão. Embora não seja comum o uso de análises quantitativas, em pesquisas de perspectiva contábil crítica, a análise de homogeneidade (Homals) permite explicar, por meio de uma representação gráfica, as associações e relações entre múltiplas variáveis categorizadas qualitativamente, permitindo uma posterior análise qualitativa mais técnica e focada no fenômeno estudado (Fávero; Martins; Lima, 2007; Fávero, et al., 2009).

Na seção a seguir, apresentamos uma explanação das abordagens de agência e governança e uma perspectiva decolonial, baseada em autores que apresentam uma vertente crítica que reconhecem/desafiam a colonialidade/modernidade presentes na gestão e governança públicas. Em seguida, na seção metodológica, apresentamos o referencial analítico de governança e gestão de organizações públicas proposto pelo TCU, com ênfase nas categorias relacionadas à governança organizacional e à governança intraorganizacional. Apresentamos, posteriormente, a análise de resultados utilizando-se da análise estatística proposta, seguida de uma discussão dos resultados alcançados e lançando sobre estes, os aspectos da colonialidade e modernidade reproduzidos nas práticas de governança. Por fim, traçamos algumas considerações, potenciais e limitações do presente estudo. Esperamos, portanto, que nossa investigação estimule outros estudos futuros, que identifiquem a reprodutibilidade de uma colonialidade existente na governança pública de países do Sul Global.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Abordagem de Agência e Governança Pública**

A conceituação de governança pública, em diversos países, segue as diretrizes de diversos organismos multilaterais. A implementação de estratégias, negociação e responsabilidade tem como referencial teórico e fonte empírica a governança corporativa privada (Marques, 2007; Matias-Pereira, 2010; Teixeira; Gomes, 2019). Documentos produzidos por organizações internacionais seguem geralmente uma agenda de políticas neoliberais, que funcionariam como a conversão do soft power para dominar práticas em territórios próximos e distantes, bem como em diferentes dimensões temporais e espaciais. Essa agenda internacional é norteada academicamente, principalmente pela Teoria da Agência (TA) e outras teorias neoclássicas e econômicas (Gaffikin, 2006; Grindle, 2012; Chabrak, 2012, 2014).

A abordagem de agência constitui o principal aspecto teórico, enfatizando que os envolvidos são motivados por seus interesses financeiros, fato que se mostra valioso para o neoliberalismo. A TA define que a relação de agência é um contrato, em que o principal, em seu nome, delega o poder de decisão a um agente. Devido às relações estabelecidas e inevitáveis divergências de interesses entre o principal e o agente, estes incorrerão em custos positivos de acompanhamento e concessão de garantias contratuais, tanto financeiras como não financeiras, sendo denominados custos de agência (Jensen; Meckling, 2019).

Os campos acadêmicos que estudam as organizações utilizam geralmente a abordagem da agência de forma normativa e prescritiva. As investigações normalmente ocorrem por meio de estudos de caso, análise de dados de demonstrações financeiras, remuneração de executivos e controles gerenciais (Modell, 2015). Essa suposição teórica sustenta que os seres humanos são movidos por seus interesses e que, sem restrições, agem oportunamente. As organizações privadas ou públicas são vistas como construtos, criados por leis e conexos por relações contratuais entre indivíduos, e que empiricamente apontam para um sistema articulado, hierárquico e universal (Jensen; Meckling, 2019).

O conflito de agência e governança corporativa andam de mãos dadas, desde que estudos sobre separação e controle da propriedade corporativa foram publicados no início do século 20, unidos por relações econômicas e relações de poder (Vilela et al., 2015). A governança corporativa tem como foco o conselho de administração da empresa, no que diz respeito à forma como as sociedades são geridas (Marques, 2007). As práticas de governança corporativa orientam as decisões e objetivos das corporações, visando minimizar os problemas de agência, tendo como objetivo fundamental equilibrar produtividade e competitividade, por meio de uma administração responsável e transparente (Marques, 2007). Enquanto a governança corporativa é aplicada prioritariamente em empresas privadas de capital aberto, a governança pública trata das relações e distribuição de poder entre o Estado, governo e sociedade (Marques, 2007; Matias-Pereira, 2010).

A governança pública atende uma complexidade de objetivos políticos, econômicos e sociais, sendo difícil definir um único conceito, pois temos abordagens multidisciplinares, que permeiam diferentes campos do conhecimento (Dias; Cario, 2014). Ao nível organizacional, a simbiose entre os processos contábeis, organizacionais e a governança funciona como método de controle e legitimação, estando ambos inter-relacionados e interdependentes (Collier, 2004; Dias; Cario, 2014).

A crítica à abordagem principal e agente reside no fato de sua simplificação em relação à complexidade do setor público, faltando uma compreensão das relações de poder existentes (Modell, 2015). A TA é incompleta para compreender as relações de poder, dadas todas as mudanças que ocorreram na sociedade contemporânea, mas especificamente nas duas primeiras décadas do século 21, principalmente aquelas relacionadas à governança pública (Stoker, 2018).

As impossibilidades e inadequações de modelos de governança e mecanismos de gestão correspondentes ficam claras no estudo de De Bona (2022). O autor analisa a implementação de sistemas de integridade em municípios e traça conclusões a respeito de inadequações de modelos impostos aos governos locais pelo governo central, ou por pressões externas.

Afastando-se também do modelo de governança defendido pelo TCU para todas as organizações públicas, o estudo de Cirino et al. (2024) revela a necessidade de compreender que a construção e implementação de uma política pública envolve a noção de governança em rede. Os autores traçam considerações a respeito da compreensão de mecanismos de governança frente aos arranjos estruturais situados e condições contextuais locais que influenciam como a política pública é governada.

Fernandes et al. (2023) discutem como a governança pública de eventos culturais requer a compreensão de suas dinâmicas relacionadas aos atores envolvidos nas questões urbanas e municipais. Coelho (2021) reforça nosso argumento quanto ao avanço, em curso, de um modelo de governança neoliberal na saúde pública por meio de contratos de terceirização da gestão e falhas nos mecanismos de controle avaliativo.

Estes estudos reforçam o argumento de que o modelo de governança de organizações públicas não pode ter um caráter universalista e de reprodutibilidade junto a organizações de diferentes áreas e serviços públicos ou naturezas organizacionais. Assim, alinhamos os nossos argumentos à discussão recente sobre como as formas de governança devem representar valores públicos (e.g., democracia, transparência e confiança), sustentando que as organizações do setor público diferem das organizações privadas com fins lucrativos (Grossi; Vakkuri, 2024) ou outras formas híbridas.

Somando-se ao antes exposto, o fato que as crises globais recentes foram causadas por modelos contábeis permeados por interesses de grupos hegemônicos (Gaffikin, 2006; Annisette; Cooper, 2017; Homero Junior, 2017a), além de mudanças no cenário socioeconômico, ambiental, tecnológico e até mesmo da saúde global (pandemia). Portanto, novas pesquisas na

área organizacional pública no Brasil devem tratar e compreender, diferentemente da análise convencional, os indicadores de governança e os modelos de controles administrativos e instrumentais (Chua, 1986; Collier, 2005; Neu et al., 2006).

Gendron (2018) encoraja pesquisas com “pensamento fora da caixa” sobre o tema governança. O referido autor sugeriu duas questões fundamentais: governança corporativa para quem? Governança corporativa para quê? A primeira questão faz referência ao público ao qual se dirige e a segunda questão diz respeito à dicotomia fins-meios. O pensamento mainstream presume que o público-alvo deva ser os diretores, gestores, acionistas, banqueiros, investidores e prestadores de serviços especializados (advogados, contadores e consultores). Entretanto, existem outros atores marginalizados ou negligenciados (cidadãos, consumidores, representantes sindicais, acionistas minoritários, ONGs ligadas ao meio ambiente e questões sociais) que deveriam ser incluídos nas investigações (Gendron, 2018).

A outra questão fundamental traz a seguinte preocupação: devemos nos preocupar com os fins da governança ou principalmente com os meios para atingir esses fins? A abordagem da governança, do ponto de vista instrumental, visa tornar as instituições e tecnologias mais eficazes e eficientes e nos esquecemos de questionar os fins e os propósitos da governança. Uma abordagem crítica nos convida a desafiar a relação meios-fim da governança, sem deixar de contemplar a necessidade de mudanças fundamentais nas tecnologias e nas instituições (Gendron, 2018), sejam elas privadas ou públicas. Assim, na próxima seção, apresentamos uma vertente crítica teórica decolonial, necessária para reconhecer a reprodutibilidade colonial dos modelos de governança pública.

## **2.2 Colonialidade e reprodutibilidade em governança**

O pensamento crítico em contabilidade tem revelado nas últimas décadas abordagens teóricas e metodológicas alternativas para abordar os fenômenos trazidos pela modernidade e colonialidade (Annisette; Cooper, 2017; Sauerbronn et al., 2021). Esse movimento cresceu como alternativa de compreensão e oposição ao modelo econômico hegemônico (capitalismo neoliberal financeirizado). Desde a década de 1970, as principais investigações da tradição crítica contábil foram incorporando teorias marxistas e de Michel Foucault, a fim de ajudar na compreensão da complexidade das relações de poder contemporâneas. Entretanto, não foram considerados aspectos de uma neocolonialidade dos modelos de contabilidade oriundos do Norte Global, importados acriticamente para o Sul Global (Prasad, 2005; Alawattage; Alsaid, 2018).

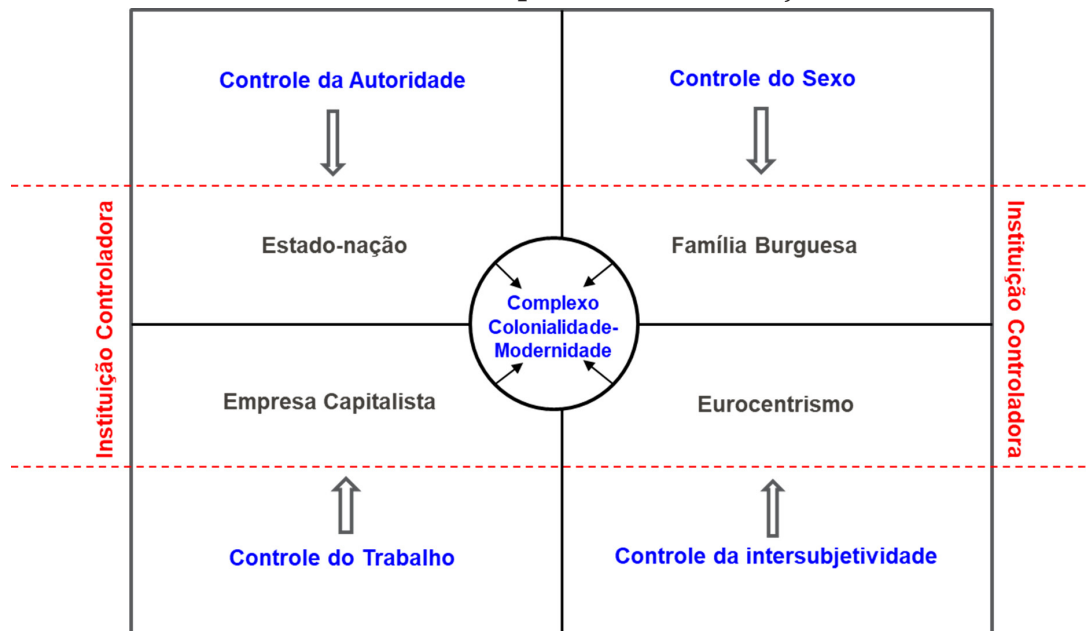
As lentes teóricas sobre a colonialidade estão longe de um posicionamento único sobre a modernidade ocidental em contabilidade (Sauerbronn et al., 2021). Assim como os pensamentos pós-estruturalistas e pós-modernistas, o estudo pós-colonial (pensadores asiáticos e africanos) e decolonial (pensadores latino-americanos) buscam, por meio da crítica e da resistência,



promover um movimento de contra-modernização ocidental (Prasad, 2005). Essas posições intelectuais se caracterizam como um contraponto à dominação contemporânea dos países ricos (colonizadores históricos ou não), sobre os países pobres que foram ex-colônias, localizados predominantemente nos continentes africano e asiático, bem como na América Latina (Prasad, 2005; Ballestrin, 2013; Mignolo, 2017; Wanderley; Barros, 2019; Sauerbronn et al., 2021).

O pensamento decolonial teve como lócus a América Latina em sua ênfase e estrutura, a partir de encontros de intelectuais latino-americanos, iniciados por Edgardo Lander, Arturo Escobar, Walter Dignolo, Enrique Dussel, Aníbal Quijano e Fernando Coronil (Ballestrin, 2013; Sauerbronn et al., 2021). Aníbal Quijano definiu a colonialidade como o domínio do poder eurocêntrico sobre a população mundial, mediante um prisma de exploração/dominação/conflito das relações sociais (Quijano, 2001, 2007).

**Figura 1 – Matriz da estrutura colonial de poder do estado-nação moderno**



Fonte: Elaborado pelos autores a partir de Quijano (2001, 2007).

O Controle da Autoridade da matriz colonial de poder (Figura 1) é constituído historicamente pela imposição de uma violência imperial, iniciada no século 16 com a colonização e no século 19, durante os processos de independência das colônias e nas suas transformações para o modelo eurocêntrico de sociedade, o Estado-nação moderno republicano (Grosfoguel, 2019). Segundo Boussebaa (2023), a essência do neocolonialismo é quando o Estado independente, que na realidade é dirigido externamente pelas noções de mercado, instituições supranacionais ou Estados geopolíticos influentes. Assim, o Estado-nação contemporâneo fornece estrutura para gerir todas as outras dimensões da matriz de poder colonial (Grosfoguel, 2008).

As elites locais privilegiadas se beneficiam da sustentação da colonialidade da mente pelo Controle da Intersubjetividade, tendo o eurocentrismo como aspecto central dos processos de

subalternização. O eurocentrismo não nomeia um local ou nação, mas a hegemonia de um modo de pensar (geo-corpo-política do conhecimento e da identidade) que reflete a modernidade imperial e a colonialidade de alguma forma se reproduzindo em diferentes contextos à margem e ao centro do capitalismo financeiro global (Mignolo, 2017).

O Controle do Sexo emerge como uma dimensão da matriz colonial de poder (Figura 1), por meio da noção de família burguesa e das diversas formas de opressão, exploradas nos estudos feministas decoloniais. Segundo Lugones (2010), um sistema de gênero colonial moderno opera como uma lógica de opressão da modernidade colonial, com suas dicotomias hierárquicas e categoriais, que oprimem os corpos, ditos não modernos. Para a autora, o controle corporal tem como pedra angular o homem branco heterossexual, sendo a perfeição, enquanto a mulher e todos os outros corpos constituem a inversão e deformação desse modelo de homem.

A dimensão do Controle do Trabalho se mostra central na modernidade/colonialidade eurocêntrica, por fundar todas as formas de controle e exploração do trabalho e da produção, do controle da apropriação e distribuição de produtos, da relação capital-salário e do mercado (escravidão, servidão, produção de pequenas mercadorias, reciprocidade e salários). Junto à modernidade colonial, fundou-se uma lógica particular, com as empresas ou corporações capitalistas como dominantes, utilizando a contabilidade como evidenciação normativa, desde a revolução industrial do século 18 em direção ao capitalismo financeiro-rentista dos dias atuais (Chiapello, 2017; Silva; Sauerbronn; Thiollent, 2022).

Um novo tipo de colonização, na América Latina, durante as décadas de 1960 a 1980, se deu por meio de uma nova colonização eurocêntrica na América Latina, com a “experimentação na região da contrarrevolução neoliberal fomentada e financiada secretamente por elites locais e operada militarmente pelos EUA” (Faria; Abdalla; Guedes, 2021, p. 556). O neocolonialismo operou na introdução de reformas neoliberais de Estado via pressão do FMI, Banco Mundial e OMC. Esse processo foi reforçado por grandes empresas de auditoria externa, para moldar a estrutura institucional global, que permite o livre comércio e facilita os investimentos em empresas multinacionais (Boussebaa, 2023). Esse discurso contempla promessas de modernidade e desenvolvimento via livre mercado, mantendo dinâmicas de subalternidade, apagamento de culturas locais e práticas organizativas específicas (Silva; Sauerbronn; Thiollent, 2022).

Deste modo, em consonância com Wanderley e Barros (2019) e Sauerbronn et al. (2021), consideramos que os modelos de gestão e contabilidade estão relacionados ao modelo euro-americano de neoliberalismo e financeirização. Particularmente, os modelos de governança têm se tornado cada vez mais decisivos para o avanço das formas neocoloniais de dominação do saber e do ser por meio da “Theory of Agency”, “Positive accounting theory” e “Shareholder value theory” (Chabrak, 2012; 2014). A difusão de teorias e modelos neoliberais, como boas práticas de governança, faz parte das tecnologias sociais de âmbito neocolonial das instituições euro-americanas junto aos países emergentes (Neu et al., 2006). Assim, a relevância de desafiar

a reprodução desses modelos no contexto brasileiro é destacada por uma melhor compreensão do cenário de implementação liderado pelo TCU em diferentes contextos organizacionais.

### 3. METODOLOGIA

A pesquisa documental abordou predominantemente os documentos do Tribunal de Contas da União, tais como referenciais, relatórios completos dos levantamentos, acórdãos do plenário do TCU e os questionários aplicados junto às organizações públicas. A coleta de dados deste artigo se utilizou de dados dispersos em arquivos na extensão \*.CSV do levantamento do ano de 2021, onde os índices levantados estavam classificados em formato decimal (0,0 a 1,0).

Os dados secundários do levantamento foram devidamente classificados, tabulados, organizados, percentual e ordinalmente segundo a classificação do TCU, conforme Quadro 1:

**Quadro 1 – Classificação e estágios Governança Pública do TCU**

Classificação	Faixa Percentual	Estágios de capacidade	Classificação Homals
Aprimorado	70% a 100%;	<b>Aprimorado</b>	<b>1</b>
Intermediário	40% a 69,9%	<b>Intermediário</b>	<b>2</b>
Inexpressivo	0% a 14,9%	<b>Inicial</b>	<b>3</b>
Iniciando	15% a 39,9%		

Fonte: Elaborado pelos autores.

O levantamento do TCU não contemplou análises mais acuradas e comparativas entre a natureza jurídica e a governança organizacional e intraorganizacional, seus resultados se limitaram a uma análise geral dos resultados encontrados. O TCU agregou todos os temas (Governança organizacional e intraorganizacional) em um só instrumento de autoavaliação. Os temas ou perfis, que foram avaliados, se diferenciaram ao longo dos levantamentos realizados no decorrer dos anos, todavia a análise depreendida se deu com o levantamento do ano de 2021 com os cinco seguintes temas: (i) Governança Organizacional; (ii) Governança e Gestão de Segurança e TI e Segurança da informação; (iii) Governança e Gestão de Pessoas; (iv) Governança e Gestão em Contratações; (v) Governança e Gestão Orçamentárias.

O questionário do ano de 2021 foi composto por questões objetivas de única escolha, com assertivas mutuamente exclusivas, focando em um total de 34 práticas, 114 questões, estas divididas em cerca de 597 subquestões entre si. Cumpre ressaltar que os resultados apurados no ano de 2021 não se diferenciaram dos resultados apurados em 2022, quanto aos valores numéricos das categorias de análise (Governança organizacional, Liderança, Estratégia, Controle, Governança e Gestão de Pessoas, Governança e Gestão de TI e Segurança da informação, Governança e Gestão de Contratações).

A exceção se deu nas respostas do Tribunal Superior Eleitoral, que manteve os seus

estágios de capacidades em quase todas as categorias de análise, somente mudando de estágio de maturidade de inicial para aprimorado na variável Governança e Gestão Orçamentárias. Este fato não alterou o resultado geral da análise de homogeneidade.

A pesquisa, quanto aos seus fins, se caracteriza como do tipo quantitativa de natureza exploratório-descritiva, efetivada em área na qual há escasso conhecimento acumulado e sistematizado, em que o objetivo é descrever os fenômenos encontrados e observar, registrar, analisar, classificar e interpretar os fatos (Creswel; Creswel, 2021).

Para cumprir os objetivos apontados na Introdução deste estudo, utilizou-se uma técnica estatística multivariada. A fim de oferecer uma análise crítica em contabilidade sobre a gestão pública, foi utilizada a análise de homogeneidade (Homals) que permite avaliar as relações entre categorias de diversas variáveis não métricas (nominais e ordinais) simultaneamente, visando verificar através da apresentação visual por meio do mapa perceptual com associações das seguintes variáveis existentes:

**Quadro 2 – Categorias de análise e variáveis categóricas**

Subtitle	Categorias de análise	Variáveis Categóricas
Natureza.Jurídica	Natureza Jurídica da Organização	Associação privada sem fins lucrativos - Autarquia - Empresa Pública - Fundação - Fundo Público - Órgão Público - Serviço Social Autônomo - Sociedade de Economia Mista
iGovPub	Governança organizacional	Aprimorado - Intermediário - Inicial
Lid	Liderança	
Estr	Estratégia	
Cont	Controle	
iGovPessoas	Governança e Gestão de Pessoas	
iGovTI	Governança e Gestão de TI e Segurança da informação	
iGovContrat	Governança e Gestão de Contratações	

Fonte: Elaborado pelos autores.

A representação gráfica revelará possíveis associações do fenômeno encontrado. Deste modo, após a categorização das organizações públicas, os dados foram analisados e comparados, sendo empregado o software IBM SPSS versão 22 para efetuar a análise de homogeneidade (Homals). A utilização de técnicas quantitativas se destina a prever e explicar a realidade, conquanto seja uma técnica estatística quantitativa a análise de homogeneidade (Homals) se aproxima da análise qualitativa, pois além de ser possível categorizar qualitativamente, representa por meio de um mapa perceptual possíveis associações (Fávero; Martins; Lima, 2007; Fávero, et al., 2009).

Conquanto os dados presentes em documentos públicos e seu exame seja frequentemente um elemento básico em estudos qualitativos (Denzin; Lincoln, 2011), a análise através da coleta de dados em documentos públicos, exerce a função de prover um diferente nível de análise a partir de outros métodos, como o intervalo entre políticas e práticas oficiais e não-oficiais (Bryman, 2003). Assim, as associações observadas em contraste com o embasamento teórico fornecem importantes percepções e direcionamentos quanto uma análise qualitativa posterior. Esta foi realizada a partir das visões críticas de diversos autores quanto à colonialidade e modernidade.

#### **4. ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Este estudo se baseou em levantamentos do TCU do ano de 2021, junto a 378 organizações federais que responderam ao instrumento de autoavaliação. Por meio de uma técnica estatística multivariada de interdependência Análise de Homogeneidade (Homals), visamos analisar as associações existentes entre a governança organizacional pública e seus mecanismos de liderança, estratégia e controle, os mecanismos de governança intraorganizacional e a natureza jurídica das organizações respondentes ao questionário do ano de 2021.

A Homals trata os dados categóricos pelo procedimento conhecido por Optimal Scaling, que permite a associação de variáveis qualitativas em função de seus níveis e do grau de complexidade, revelando de forma visual e bidimensional, ou seja, estuda a relação entre variáveis qualitativas e as representa em duas dimensões (Fávero et al., 2009). Como todos os testes estatísticos, a Homals necessita de ser validada, para que se tenha confiabilidade em suas saídas. Demonstramos a saída do software a seguir:

Figura 2 – Resultados obtidos a partir do SPSS

<b>Histórico de iteração</b>		
Iteração	Ajuste	Diferença de iteração anterior
8ª	0,963005	0,000001

a. O processo de iteração foi interrompido porque o valor de teste de convergência foi atingido.

<b>Valores próprios</b>	
Dimensão	Autovalor
1	0,593
2	0,37

	<b>Dimensão</b>	
	1	2
Natureza.Jurídica	0,169	0,042
iGovPub	0,843	0,745
Lid	0,61	0,378
Estr	0,746	0,523
Cont	0,555	0,35
iGovPessoas	0,766	0,587
iGovTI	0,637	0,322
iGovContrat	0,591	0,284
iGovOrcament	0,422	0,097

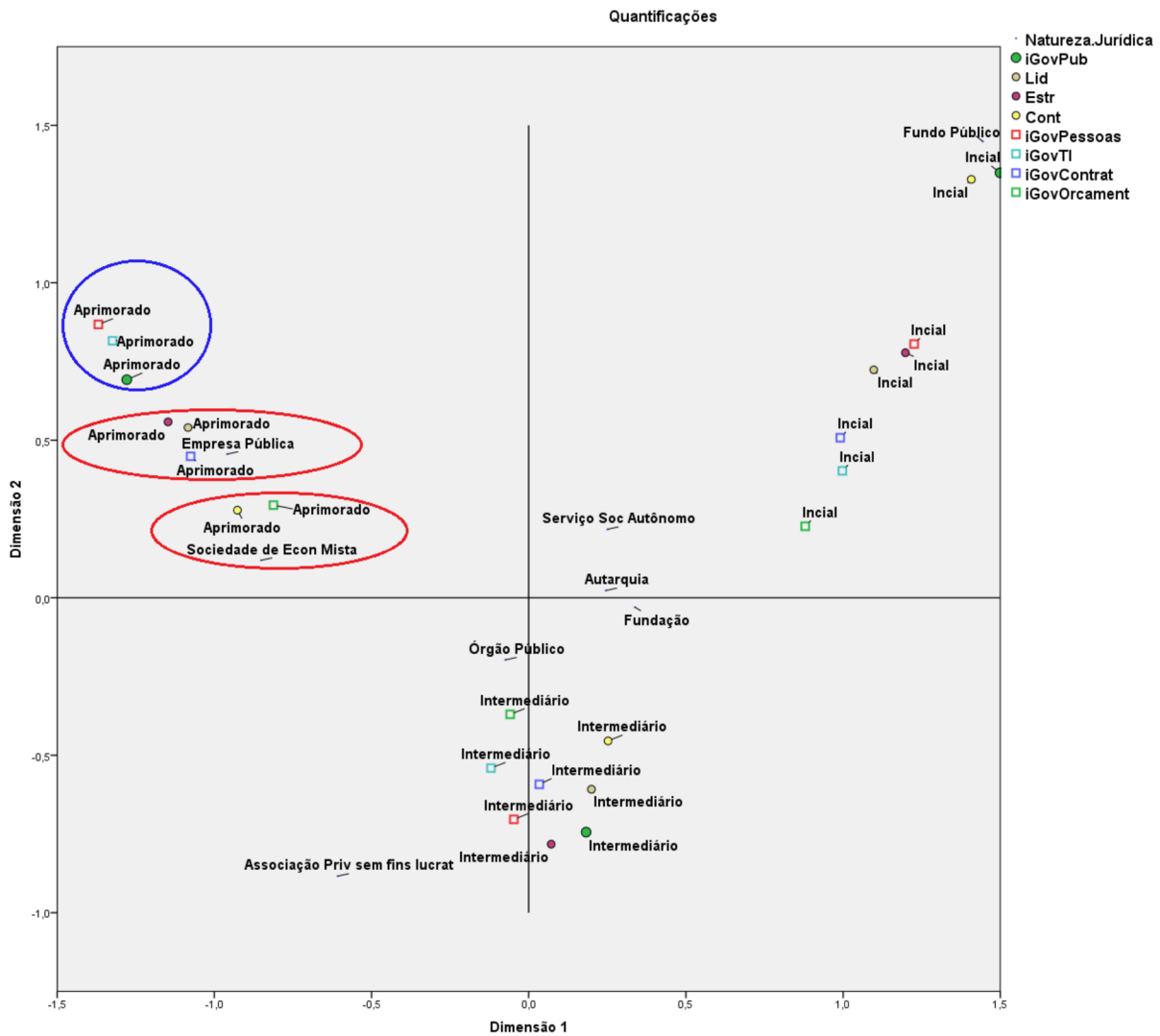
Fonte: Elaborado pelos autores a partir da saída do software SPSS.

O histórico de iteração apurado é uma medida de qualidade, que quantifica a variância explicada pelas dimensões solicitadas para análise e corresponde à soma de todos os valores próprios. O valor próprio demonstra a variância total explicada por cada dimensão, que varia de 0 a 1 e quanto mais próximo de 1, maior a variância explicada. A medida de discriminação é a medida que explicita os valores mais importantes de cada categoria. Ao verificarmos as saídas do software, percebemos que o valor do teste de convergência foi atingido com apenas oito vezes e que a dimensão 1 explica 59,3%, enquanto a dimensão 2 explica 37% da variação dos dados. Os dados em 'vermelho' das categorias analisadas representam as variáveis que menos discriminam em uma dada dimensão, pois o ideal seria que sua medida de discriminação fosse maior ou igual ao valor próprio da dimensão.

A categoria natureza jurídica está afastada do autovalor da dimensão, devemos considerar que ela representa uma variável categórica nominal, diferentemente das demais categorias, que possuem classificação ordinal semelhante, conforme explicitado no Quadro 2. O objetivo da análise foi verificar a relação de similaridade ou a associação entre as variáveis constantes de governança e gestão no levantamento do TCU junto às organizações públicas em relação às suas naturezas jurídicas.

Deste modo, apresentamos a redução dimensional do modelo e das amostras por meio de um mapa perceptual, com todas as categorias analisadas, representadas graficamente em um espaço multidimensional através da próxima figura:

Figura 3 – Mapa perceptual das associações encontradas no SPSS



Fonte: Elaborado pelos autores a partir da saída do software SPSS.

Os resultados mais perceptíveis graficamente nas associações, que pelos critérios do TCU, as organizações que possuem maturidade de Governança Organizacional (que engloba os mecanismos Liderança, Estratégia e Controle), também possuem alto grau de maturidade em Governança e Gestão de Pessoas e Governança e Gestão de TI (circundado pela elipse azul na Figura 3).

Por outro lado, embora várias organizações de diversas naturezas jurídicas tenham alcançado estágio aprimorado em Governança Organizacional e Governança/Gestão Intraorganizacional, a prevalência das naturezas jurídicas como Serviço Social Autônomo,

Autarquia, Fundação e Fundo Público se aproximam dos estágios iniciais de maturidade em todas as categorias de análise (observado no quadrante superior à direita), enquanto os órgãos públicos e as associações privadas sem fins lucrativos encontram-se, em sua maioria, em estágio intermediário (no centro dos dois quadrantes inferiores), segundo critérios de maturidade em governança e gestão definidos pelo TCU.

As organizações públicas que por sua natureza jurídica são mais similares as empresas privadas (empresa pública e sociedade de economia mista), foram as que majoritariamente obtiveram associações (circundados pelas elipses vermelhas na Figura 3) com os níveis aprimorados dos mecanismos de governança organizacional (liderança, estratégia e controle) e de governança e gestão organizacional (Pessoas, TI e Contratações) do TCU. Os resultados confirmam que os instrumentos de avaliação estão voltados para as organizações públicas que mais se assemelham às empresas de capital aberto que se utilizam de preceitos da governança corporativa e que atendem a agenda da chamada boa governança, preconizada pelos organismos internacionais, em especial da área contábil.

## **5. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

Os resultados chamam a atenção quanto ao tipo de mecanismo de governança e gestão que se associam com as estatais (empresas públicas e sociedades de economia mista). Para alcançar o alto grau de capacidade, segundo o instrumento do TCU, é necessário possuir ou estar com práticas aprimoradas da dita boa governança. Enquanto as empresas públicas estão associadas com os mais altos graus da gestão de contratações, Estratégia e Liderança, as sociedades de economia mista estão associadas com o Controle e a Gestão Orçamentária.

Tais associações fazem sentido, ao considerarmos que as empresas públicas são organizações que possuem 100% de capital estatal, onde se pode inferir para não serem consideradas ineficientes em relação às empresas privadas. Estas organizações públicas tendem a adotar com mais rigor as práticas dos mecanismos de governança, Estratégia, Liderança e Gestão de Contratações, que se preocupam basicamente em gerir riscos, monitorar resultados e avaliar desempenhos.

As sociedades de economia mista, por outro lado, não possuem 100% de capital estatal, com suas ações negociadas em bolsa de valores. Estas organizações têm como preocupação a prestação de contas do Estado (acionista majoritário) aos demais acionistas e ao mercado. Sendo assim, estão associadas ao Controle e à Gestão Orçamentária, onde os mecanismos de governança e gestão, presentes no instrumento do TCU, prezam pelo investimento do Estado na estatal através do orçamento e controle dos recursos da organização em termos financeiros e econômicos.

A utilização de pressupostos dos documentos que forjaram a avaliação proposta pelo TCU, parte dos documentos dos organismos multilaterais, onde muitos acadêmicos de contabilidade



adotam um viés de natureza econômica e de controle. Esse posicionamento é percebido por alguns autores (Graham; Neu, 2003; Gaffikin, 2006; Annisette; Cooper, 2017; Chiapello, 2017; Homero Junior, 2017; Alawattage; Azure, 2021), que consideram tal posicionamento, permeado pelos interesses dos grupos econômicos hegemônicos, que adotam princípios do neoliberalismo, caracterizado pelo compromisso de expansão dos mercados de capitais e pela não interferência estatal, tornando-se, portanto, pensamento dominante por boa parte da academia de contabilidade.

Este resultado aponta para uma limitação do modelo apresentado pelo TCU, por centrar sua ênfase sobre a construção e uso de instrumentos que permitam o controle do comportamento do agente individual, considerando-o apenas sob um olhar da economia neoclássica como um agente oportunista e maximizador de vantagens individuais (Sauerbronn, 2017). Nesta visão limitada, a boa governança pública adviria de uma boa estrutura de gestão, de forma que a transparência (junto ao principal) e a ética dos atos do administrador público (ou do agente) poderiam ser obtidas por meio dos instrumentos de controle e prestação de contas. Sob um pressuposto simplista de reduzir as assimetrias informacionais nas organizações públicas para combater os riscos de corrupção e integridade, no entanto, desconsideram cenários complexos de prestação de serviços e bens públicos à sociedade (Alawattage; Azure, 2021; Silva; Sauerbronn; Thiollent, 2022).

Deste modo, partindo da premissa de que o neoliberalismo seja uma fase do capitalismo (Chiapello, 2017) e considerando a matriz de estrutura do poder formulada por Quijano (2001, 2007), possibilitam evidenciar os interesses das elites dominantes ou coloniais sobre os países do Sul Global. Os modelos de governança colocados para organizações públicas subalternizam práticas por meio de tecnologias de governança financeira (Neu et al., 2006), presentes nos documentos que inspiraram a avaliação de governança do TCU. As questões elaboradas para avaliar as organizações públicas, foram moldadas para atender uma espécie de normatização internacional, na qual diversos organismos ligados à contabilidade (CIPFA, IFAC, IIA, INTOSAI) seguem claramente uma visão anglo-saxônica contábil (Siepel; Nightingale, 2014; Homero Junior, 2017), onde o controle do trabalho, da intersubjetividade e do conhecimento (Quijano, 2020b) são claramente perceptíveis.

A colonialidade está longe do fim (Mignolo, 2017), ao observarmos neste estudo, como opera o controle neocolonial euro-americano, no qual países como o Brasil precisam se adequar e reproduzir os modelos internacionais oriundos desses países ricos. O pensamento de colonialidade e modernidade permite que identifiquemos três dos quatro domínios da matriz colonial de poder (autoridade, trabalho e intersubjetividade) de Quijano (2001, 2007). O outro domínio (controle do sexo) talvez possa ser encontrado ou não, após uma análise discursiva nos referenciais que balizaram as questões do instrumento de avaliação do TCU. Entretanto, este não foi um objetivo do presente estudo.

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo se propôs a analisar a relação entre a governança e as capacidades de gestão das organizações públicas federais em razão de sua natureza jurídica por meio dos índices propostos pelo Tribunal de Contas da União (TCU), para revelar as limitações do modelo formulado no Norte Global. Procuramos também propor a utilização de técnicas estatísticas para pesquisas em contabilidade crítica e contribuir teoricamente com a literatura, a partir de uma perspectiva crítica decolonial, sobre as influências das orientações de organismos internacionais na governança das organizações públicas nas margens do capitalismo global.

A Homals e a análise nos referenciais do questionário de avaliação de governança do TCU, se mostraram eficazes para comprovar quais foram as naturezas jurídicas das empresas estatais (empresas públicas e sociedades de economia mista) que possuíam associações mais robustas com modelos internacionais de governança. O mapa perceptual comprovou para quais organizações públicas (estatais) o instrumento de avaliação de governança proposto pelo TCU se mostrou mais adequado. Ao verificarmos as variáveis de análise e os seus respectivos mecanismos, observamos serem adaptáveis às organizações que mais se aproximam da iniciativa privada.

A utilização de técnicas estatísticas para desafiar as representações da realidade, mediante uma abordagem crítica contábil sobre organizações públicas, foi demonstrada (Richardson, 2015). A utilização da estatística como ferramenta se mostra viável para evidenciar a escalada do neocolonialismo vindo de nações dominantes, junto à governança pública de países do Sul Global, por meio de documentos produzidos por organismos internacionais do Norte Global. Cumpre, ainda, ressaltar que os normativos brasileiros, que também balizaram o questionário do TCU, foram muito influenciados pelos documentos instrucionais de tais organismos internacionais.

Visamos contribuir com a literatura crítica de contabilidade sobre as organizações públicas no Brasil, trazendo uma análise sobre a contínua relação entre governança, teoria da agência e demais teorias econômicas neoclássicas cuja reprodutibilidade acrítica demarca traços de subalternidade e colonialidade (Alawattage; Alsaïd, 2018). Trouxemos, ainda, uma perspectiva crítica decolonial, onde demonstramos como essa perspectiva pode inspirar estudos empíricos críticos quantitativos (Richardson, 2015).

O pensamento mainstream sobre governança domina o pensamento acadêmico contábil contemporâneo, cabe aos investigadores críticos tentar desafiar as visões, suposições, instituições e tecnologias utilizadas (Gendron, 2018). A complexidade do setor público nos faz questionar: pode-se até mesmo colocar, se é possível, a comparação entre organizações públicas que desempenham papéis distintos na sociedade. É cabível a comparação da chamada capacidade/maturidade em governança entre uma universidade pública e uma empresa estatal que possui ações na bolsa de valores?

O presente estudo revela que o setor público é muito complexo para ser tratado com soluções universalistas importadas acriticamente para todas as organizações do setor público.

Futuramente poderemos pensar em outras formas de se avaliar a maturidade de governança pública, em especial as organizações públicas sem fins lucrativos, não desconsiderando para estas, por óbvio, também a necessidade de controles financeiros e contábeis, previstos em lei.

A limitação precípua deste artigo é a ausência de uma investigação *in loco* nas organizações respondentes ao questionário de autoavaliação do TCU, onde poderíamos verificar se a associação encontrada neste estudo condiz com os resultados encontrados. Assim, caberia verificar a capacidade de governança e gestão aferida, com a qualidade na prestação de serviços públicos aos cidadãos, confrontando-as com as boas práticas indicadas pela literatura sobre governança pública, onde também se possa utilizar um viés decolonial como análise crítica sobre o tema, como foi demonstrado neste estudo.

Como recomendação para futuras investigações, propomos um aprofundamento teórico analítico nos textos dos referenciais que balizaram esse estudo, por meio de uma análise discursiva, a fim de que possamos identificar com mais clareza os domínios da matriz de poder colonial (Quijano, 2001, 2007). Esperamos que os resultados desta investigação estimulem estudos futuros e novas análises sobre governança e gestão pública, devido ao volume e qualidade de dados públicos disponíveis e pelos poucos estudos críticos de contabilidade no tema governança pública.

## REFERÊNCIAS

- ALAWATTAGE, Chandana; ALSAID, Loai Ali. Accounting and structural reforms: A case study of Egyptian electricity. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 50, p. 15-35, 2018. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.09.001>
- ALAWATTAGE, Chandana; AZURE, John De-Clerk. Behind the World Bank's ringing declarations of "social accountability": Ghana's public financial management reform. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 78, p. 102075, 2021. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.02.002>
- ANNISETTE, Marcia; COOPER, Christine. **Critical studies in accounting**. The Routledge companion to qualitative accounting research methods, p. 55-70, 2017.
- BALLESTRIN, Luciana. América Latina e o giro decolonial. **Revista Brasileira de Ciência Política**, p. 89-117, 2013. <https://doi.org/10.1590/S0103-33522013000200004>
- BOVAIRD, Tony; LÖFFLER, Elke. Evaluating the quality of public governance: indicators, models and methodologies. **International Review of Administrative Sciences**, v. 69, n. 3, p. 313-328, 2003. <https://doi.org/10.1177/0020852303693002>
- BOVAIRD, Tony. Public governance: balancing stakeholder power in a network society. **International Review of Administrative Sciences**, v. 71, n. 2, p. 217-228, 2005. <https://doi.org/10.1177/0020852305053881>
- BOUSSEBAA, Mehdi. Decolonizing international business. **Critical Perspectives on International Business**, v. 19, n. 4, p. 550-565, 2023. <https://doi.org/10.1108/cpoib-12-2022-0121>
- BRYMAN, Alan. **Research methods and organization studies**. Routledge, 2003.

CHABRAK, Nihel. Money talks: the language of the Rochester School. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 25, n. 3, p. 452-485, 2012. <https://doi.org/10.1108/09513571211209608>

CHABRAK, Nihel. The shareholder value mythology and the market “communion”. **Law and Financial Markets Review**, v. 8, n. 1, p. 27-38, 2014. <https://doi.org/10.5235/17521440.8.1.27>

CHIAPELLO, Eve. Critical accounting research and neoliberalism. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 43, p. 47-64, 2017. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.09.002>

CHUA, Wai Fong. **Radical developments in accounting thought**. Accounting Review, p. 601-632, 1986. <http://www.jstor.org/stable/247360>

CIPFA; IFAC. Chartered Institute of Public Finance and Accountancy. The International Federation of Accountants. Good governance in the public sector–Consultation draft for an international framework. **Working Paper**, 2013. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Good-Governance-in-the-Public-Sector.pdf>

CIRINO, Andréia Lopes *et al.* Estrutura e mecanismos da governança em rede na implementação de políticas públicas. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 29, p. e89644, 2024. <https://doi.org/10.12660/cgpc.v29.89644>

COELHO, Silvana Márcia Pinheiro Santos. A governança neoliberal na saúde pública: análise dos indicadores presentes nos contratos de terceirização gestão de hospitais públicos. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, 2021. <https://doi.org/10.12660/cgpc.v26n85.83210>

COLLIER, Paul M. Governance and the quasi-public organization: a case study of social housing. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 16, n. 7, p. 929-949, 2005. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2004.01.003>

CRESWELL, John W.; CRESWELL, J. David. **Projeto de pesquisa-: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. Penso Editora, 2021.

DE BONA, R. S. Sistema de Integridad Local en Brasil: Análisis de Actores Internos en Pequeñas Ciudades de Santa Catarina. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v.27, n. 86, p.1-20, 2022. <https://doi.org/10.12660/cgpc.v27n86.82898>

DENZIN, Norman K.; LINCOLN, Yvonna S. (Ed.). **The Sage handbook of qualitative research**. Sage, 2011.

DIAS, Taisa; CARIO, Silvio Antonio Ferraz. Governança pública: ensaiando uma concepção. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 17, n. 3, 2014. <https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/621/pdf>

FARIA, Alexandre; ABDALLA, Márcio Moutinho; GUEDES, Ana Lucia. Podemos Co-Construir um Campo de Gestão/Administração Engajado com a Maioria? **Organizações & Sociedade**, v. 28, p. 549-581, 2021. <https://doi.org/10.1590/1984-92302021v289804PT>

FÁVERO, Luiz Paulo Lopes *et al.* **Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisões**. Rio de Janeiro. Campus/Elsevier, 2009. 646 p.

FÁVERO, Luiz Paulo Lopes; MARTINS, G. de A.; LIMA, G. A. S. F. Associação entre níveis de governança, indicadores contábeis e setor: uma análise sob as perspectivas da Anacor e da Homals. **Revista de**

**Informação Contábil**, v. 1, n. 2, p. 1-17, 2007. <https://periodicos.ufpe.br/revistas/ricontabeis/article/download/7730/7816>

FERNANDES, Antônio Sérgio Araújo *et al.* A governança pública do carnaval em Salvador e Recife. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 28, p. e89653, 2023. <https://doi.org/10.12660/cgpc.v28.89653>

GAFFIKIN, Michael. The critique of accounting theory, school of accounting & finance, University of Wollongong. **Working Paper**, 2006. <https://ro.uow.edu.au/accfwp/41>

GENDRON, Yves. Beyond conventional boundaries: Corporate governance as inspiration for critical accounting research. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 55, p. 1-11, 2018. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.11.004>

GRAHAM, Cameron; NEU, Dean. Accounting for globalization. In: **Accounting Forum**. Taylor & Francis, p. 449-471, 2003. <https://doi.org/10.1046/j.1467-6303.2003.t01-1-00114.x>

GRINDLE, Merilee S. Good governance, RIP: A critique and an alternative. **Governance**, v. 30, n. 1, p. 17-22, 2017. <https://doi.org/10.1111/gove.12223>

GRINDLE, Merilee S. **Good governance: The inflation of an idea**. Planning ideas that matter, p. 259-282, 2012. [https://dash.harvard.edu/bitstream/handle/1/4448993/Grindle\\_GoodGovernance.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://dash.harvard.edu/bitstream/handle/1/4448993/Grindle_GoodGovernance.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

GROSGOUEL, Ramón. Latin@s and the decolonization of the US empire in the 21st century. **Social Science Information**, v. 47, n. 4, p. 605-622, 2008. <https://doi.org/10.1177/0539018408096449>

GROSGOUEL, Ramón. **Para uma visão decolonial da crise civilizatória e dos paradigmas da esquerda ocidentalizada. Decolonialidade e pensamento afrodiáspórico**, Belo Horizonte: Autêntica, v. 2, p. 57-77, 2019.

GROSSI, Giuseppe; VAKKURI, Jarmo. Introduction to the Handbook of Accounting and Public Governance. In: **Handbook of Accounting and Public Governance**. Edward Elgar Publishing, p. 1-9, 2024. <http://dx.doi.org/10.4337/9781800888456>.

HARVEY, David. **A brief history of neoliberalism**. Oxford University Press, USA, 2007.

HOMERO JUNIOR, Paulo Frederico. **Paradigma e ordem do discurso da pesquisa contábil brasileira**. Advances in Scientific and Applied Accounting, p. 39-53, 2017a. <http://dx.doi.org/10.14392/asaa.2017100103>

IFAC. **The International Federation of Accountants**. Governance in the public sector: a governing body perspective. 2001. <https://www.ipsasb.org/publications/study-13-governance-public-sector-0>

IFAC; CIPFA. **The International Federation of Accountants**. Chartered Institute of Public Finance and Accountancy. International Framework: Good Governance in the Public Sector. 2014. [https://www.ifac.org/\\_flysystem/azure-private/publications/files/International-Framework-Good-Governance-in-the-Public-Sector-IFAC-CIPFA.pdf](https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/International-Framework-Good-Governance-in-the-Public-Sector-IFAC-CIPFA.pdf)

IIA BRASIL. **The Institute of Internal Auditors**. Aspectos exclusivos da auditoria interna no setor público, 2019. <https://iiabrasil.org.br/korbilload/upl/ippf/downloads/pg-aspectos-exc-ippf-00000008-06042020110031.pdf>

- INTOSAI, GOV. 9100–**Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector**. INTOSAI, Vienna, Austria, 2004. [https://www.ifad.org/elearning\\_cfs/INTOSAI.pdf](https://www.ifad.org/elearning_cfs/INTOSAI.pdf)
- JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H. **Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure**. In: Corporate governance. Gower, p. 77-132, 2019. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- LUGONES, María. **Toward a decolonial feminism**. *Hypatia*, v. 25, n. 4, p. 742-759, 2010. <https://doi.org/10.1111/j.1527-2001.2010.01137.x>
- MARQUES, Maria da Conceição da Costa. Aplicação dos princípios da governança corporativa ao sector público. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 11, p. 11-26, 2007. <https://doi.org/10.1590/S1415-65552007000200002>
- MATIAS-PEREIRA, José. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. *Administração Pública e Gestão Social*, v. 2, n. 1, p. 109-134, 2010. <https://doi.org/10.21118/apgs.v2i1.4015>
- MIGNOLO, Walter D. Colonialidade: o lado mais escuro da modernidade. *Revista Brasileira de Ciências Sociais*, v. 32, p. e329402, 2017. <https://doi.org/10.17666/329402/2017>
- MODELL, Sven. Theoretical triangulation and pluralism in accounting research: a critical realist critique. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v. 28, n. 7, p. 1138-1150, 2015. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2014-1841>
- NEU, Dean *et al.* “Informing” technologies and the World Bank. *Accounting, organizations and society*, v. 31, n. 7, p. 635-662, 2006. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2005.07.002>
- OPM; CIPFA. IPPF – **Practice Guide-Assessing Organizational Governance in the Public Sector**. 2004. <https://www.cipfa.org/policy-and-guidance/reports/good-governance-standard-for-public-services>
- OSBORNE, Stephen P. **The New Public Governance? Public Management Review**, [S. l.], v. 8, n.3, p. 377–387, 1 set. 2006. <https://doi.org/10.1080/14719030600853022>
- OSBORNE, Stephen P. (Org.). **The new public governance? emerging perspectives on the theory and practice of public governance**. London; New York: Routledge, 2010.
- PRASAD, Pushkala. **Crafting qualitative research: Working in the postpositivist tradition**. Armonk, NY: ME Sharpe, 2005. <https://doi.org/10.4324/9781315705385>
- QUIJANO, Aníbal. Coloniality and modernity/rationality. *Cultural studies*, v. 21, n. 2-3, p. 168-178, 2007. <https://doi.org/10.1080/09502380601164353>
- QUIJANO, Anibal. Coloniality of power and Eurocentrism in Latin America. *International sociology*, v. 15, n. 2, p. 215-232, 2000. <https://doi.org/10.1177/0268580900015002005>
- QUIJANO, Aníbal. **La colonialidad y la cuestión del poder**. Texto inédito, Lima, p. 1-21, 2001. <http://www.ceapedi.com.ar/imagenes/biblioteca/libreria/58.pdf>
- RICHARDSON, Alan J. Quantitative research and the critical accounting project. *Critical Perspectives on Accounting*, v. 32, p. 67-77, 2015. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.04.007>
- SAUERBRONN, Fernanda Filgueiras *et al.* Decolonial studies in accounting? Emerging contributions from Latin America. *Critical Perspectives on Accounting*, p. 102281, 2021. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102281>

SAUERBRONN, Fernanda Filgueiras. Governança pública em saúde pós-reforma gerencial no Brasil: Reconciliando perspectivas para uma análise multinível. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 9, n. 3, p. 148-158, 2017. <https://doi.org/10.21118/apgs.v1i3.5154>

SIEPEL, Josh; NIGHTINGALE, Paul. Anglo-Saxon governance: Similarities, difference and outcomes in a financialised world. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 25, n. 1, p. 27-35, 2014. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.10.004>

SILVA, Cleia Maria da; SAUERBRONN, Fernanda Filgueiras; THIOLENT, Michel. Decolonial studies, non-extractive methods, and participatory action research in Accounting. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 26, n. 4, p. e210014, 2022. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2022210014.en>

STOKER, Gerry. Governance as theory: five propositions. **International Social Science Journal**, v. 68, n. 227-228, p. 15-24, 2018. <https://doi.org/10.1111/1468-2451.00106>

TCU, Tribunal de Contas da União. 2023. **Governança Pública**. 2023. <https://portal.tcu.gov.br/governanca/governancapublica/organizacional/levantamento-de-governanca/>

TEIXEIRA, Alex Fabiane; GOMES, Ricardo Corrêa. Governança pública: uma revisão conceitual. **Revista do Serviço Público**. Brasília, 70, n. 4, p.519–550, 2019. <https://doi.org/10.21874/rsp.v70i4.3089>

VILELA, José Ricardo de Paula Xavier *et al.* Governança e relações de poder: orientando as boas práticas em cooperativas e outras sociedades de pessoas. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 18, n. 2, 2015. <https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/758>

WANDERLEY, Sergio; BARROS, Amon. Decoloniality, geopolitics of knowledge and historic turn: Towards a Latin American agenda. **Management & Organizational History**, v. 14, n. 1, p. 79-97, 2019. <https://doi.org/10.1080/17449359.2018.1431551>

### **Luiz Claudio de Camargo Guerrero Moureau**

<https://orcid.org/0000-0001-7738-7408>

Doutorando em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ). Mestre em Administração pela Unigranrio. Especialista em Gestão de Organizações de C&T em Saúde pela Fundação Oswaldo Cruz.

luizmoureau@yahoo.com.br

### **Fernanda Filgueiras Sauerbronn**

<https://orcid.org/0000-0002-7932-2314>

Doutora em Administração pela EBAPE/FGV. Professora Associada do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro.

fernanda.sauerbronn@facc.ufrj.br