

5º Lugar – 20ª edição do Prêmio Contador Geraldo de La Rocque 2019

Características Culturais Brasileiras e as Normas Internacionais de Contabilidade: Possíveis Interações

Characteristics of Brazilian Culture and International Accounting Reporting Standards: Possible Interactions

Artigo recebido em:23/08/2019 e aceito em:12/11/2019

Renata Sol Leite Ferreira da Costa

Rio de Janeiro – RJ
Doutora em Ciências Contábeis pela FACC/UFRJ¹
renatasolcosta@hotmail.com

Ana Carolina Pimentel Duarte da Fonseca

Rio de Janeiro –RJ
Doutora em Administração pela COPPEAD/UFRJ²
Professora do PPGCC/UFRJ³
anafonseca@facc.ufrj.br

RESUMO

As normas internacionais de contabilidade modificaram substancialmente a forma de aplicar a contabilidade no Brasil, visto que os profissionais de contabilidade sempre utilizaram conceitos objetivos, ou seja, era necessário modificar a forma de exercer a profissão contábil. Este estudo tem como objetivo analisar, do ponto de vista desses profissionais, de que maneira o processo de convergência às normas internacionais, que trouxe consigo a adoção de critérios subjetivos na contabilidade, em especial o uso do julgamento profissional e o princípio da primazia da essência sobre a forma, interage com características culturais brasileiras encontradas na literatura. Com base nos modelos de Hofstede e Gray, além de características culturais brasileiras descritas na literatura, foram analisados 1.319 questionários com profissionais de contabilidade. Os resultados indicam que as características culturais dos profissionais nem sempre são compatíveis com as normas internacionais e se manifestam de forma distinta em decorrência da região geográfica e do porte das empresas para as quais eles trabalham.

Palavras-chave: Normas Internacionais de Contabilidade, Cultura Brasileira, Convergência Contábil.

ABSTRACT

International accounting standards have substantially changed the way accounting is applied in Brazil since accounting professionals were used to objective concepts. Accountants had to change how they exercise their profes-

sion. From the perspective of these professionals, this study analyzes how these professionals view the process of convergence to international norms that introduced subjective concepts to accounting, especially the use of professional judgement and the substance over form principle, and the interaction with Brazilian cultural characteristics found in the literature. Based on the models of Hofstede and Gray, in addition to Brazilian cultural characteristics, 1,319 questionnaires were analyzed. The results indicate that the cultural characteristics of the professionals are not always compatible with the international standards, and manifest themselves differently due to the region and the size of the companies for which they work to.

Keywords: International Accounting Standards, Brazilian Culture, Accounting Convergence.

1 INTRODUÇÃO

As normas internacionais de contabilidade ou *International Financial Reporting Standards* (IFRS), em vigor no Brasil desde 2010, foram elaboradas com o objetivo de promover um padrão único de contabilidade mundial. Dentre as principais alterações trazidas pelas normas internacionais, destacam-se a utilização do “julgamento” profissional e da “primazia da essência sobre a forma”, modificando substancialmente a forma de interpretar e aplicar a contabilidade no Brasil (CPC, 2009).

O sucesso em longo prazo da implementação das IFRS, seja por meio da adoção ou da convergência com as normas contábeis locais, tornou-se uma necessidade política e econômica em todo o mundo (BORKER, 2013). No entanto, a convergência às normas internacionais pressupõe custos associados, não sendo apenas econômicos e financeiros, mas necessários a mudanças institucionais. Dessa forma, a decisão de uma jurisdição pela adoção das IFRS deve ser justificada com os benefícios que tal país vislumbra. Os potenciais benefícios de sua adoção, tais como o aumento da qualidade e da transparência das informações contábeis, são percebidos e valorizados por cada nação de forma diferente, visto que possuem valores contábeis distintos (BRAUN; RODRIGUEZ JR., 2014).

Assim, além dos desafios que as empresas deveriam assumir, era necessário ainda promover mudanças profundas nas práticas contábeis dos profissionais de contabilidade (contadores e técnicos em contabilidade), visto que os padrões contábeis anteriores baseavam-se, substancialmente, em normas e leis, com critérios objetivos e taxativos, e o novo

¹ FACC/UFRJ – Faculdade de Administração e Ciências Contábeis – Rio de Janeiro – RJ – CEP 22290-240

² FOCOPPEAD/UFRJ – Instituto de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração – Rio de Janeiro – RJ – CEP 21941-918

³ Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro – Rio de Janeiro – RJ – CEP 22290-902

padrão baseia-se em julgamento, ou seja, na avaliação subjetiva de cada caso. Assim, essas transformações implicaram a necessidade não só de treinamento dos contadores em exercício e na mudança das práticas contábeis, mas também de adequação dos currículos de graduação em Ciências Contábeis, objetivando preparar novos profissionais com tais conhecimentos para o mercado de trabalho, além de, obviamente, capacitar os professores.

Neste contexto de dificuldades, está presente o perfil da maioria dos profissionais de contabilidade em atuação no Brasil, que, mesmo após a entrada em vigor das novas normas em 2010, não estão acostumados com a interpretação de regras e princípios contábeis, visto que o sistema jurídico brasileiro é codificado (*code law*), ou seja, é legalista: o que deveria ser utilizado na contabilização era taxativo, era aquilo que estava determinado em lei. Com o advento das IFRS, que têm como base a utilização do conceito da “primazia da essência sobre a forma”, os profissionais ainda estão se adaptando à mudança de sua forma de pensar e agir, o que traz consigo, neste primeiro momento, uma série de dúvidas e dificuldades, visto que por diversas vezes as normas internacionais utilizam o termo “julgamento”.

A utilização das normas internacionais, orientadas pelo enunciado da “primazia da essência sobre a forma”, exige dos contadores bom senso e argumentos que convençam os usuários das demonstrações contábeis de que elas contêm informações confiáveis, devido à subjetividade envolvida no modelo proposto pelas IFRS, que, por mais que privilegie a qualidade da informação, abre espaço para discussões conceituais (YOKOI, 2016).

É importante, portanto, entender como as normas internacionais, normas que foram debatidas e elaboradas em outras culturas, vêm sendo implantadas e percebidas pelos profissionais de contabilidade brasileiros.

O objetivo deste estudo é analisar a percepção dos profissionais de contabilidade quanto à interação das normas internacionais de contabilidade e a cultura brasileira, utilizando por base um modelo teórico adaptado de teorias internacionais de Hofstede (1982) e Gray (1988) com base em características culturais brasileiras descritas na literatura.

Com base nesse modelo, foi elaborado um questionário próprio e 1.319 respostas foram analisadas. Os resultados indicam que as características culturais dos profissionais nem sempre são compatíveis com as normas internacionais e se manifestam de forma distinta em decorrência do porte das empresas para as quais eles trabalham. Além disso, os resultados apontam para divergências significativas nas consequências percebidas em relação ao porte das empresas: as consequências percebidas na prática pelos profissionais são distintas quando as empresas adotam as IFRS completas ou quando adotam as IFRS para pequenas e médias empresas (PMEs).

Este estudo está estruturado da seguinte forma: (1) introdução; (2) revisão da literatura; (3) metodologia; (4) resultados; e (5) conclusões.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Aspectos culturais e sua interação com a contabilidade

Por ser uma ciência social, a contabilidade é um espelho do ambiente político, jurídico e econômico no qual ela se insere, estando sua prática diretamente relacionada a tais esferas. O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, portanto, pode estar associado a fatores culturais, políticos, econômicos e sociais, que, por sua vez, estão relacionados à história, à estrutura política, ao sistema legal e à economia do país que adota as normas internacionais (ALBU et al., 2013; BAAZAOU; SAHNOUN; ZARAI, 2015; MARTINS; LISBOA, 2005; ROTBERG, 2016; TARCA, 2012).

A importância da cultura na contabilidade começa a ser reconhecida internacionalmente, visto que, em virtude da globalização crescente da economia mundial, a harmonização de padrões contábeis tem sido cada vez mais objeto de pesquisa por parte da academia (MUKORO; OJEKA, 2011).

O objeto da contabilidade é o patrimônio, conceito vinculado à propriedade e controle e, portanto, ligado também às ciências jurídicas. Tanto o sistema jurídico quanto a contabilidade interagem diretamente com a cultura na qual estão inseridos. Assim, a contabilidade acaba por absorver características culturais do país onde atua como também do seu sistema jurídico vigente, na “forma com que se entende, se interpreta e se aplica o Direito” (MARTINS; LISBOA, 2005, p. 51-65). No caso do Brasil, país que segue os princípios do Direito romano, pratica-se o uso da lei escrita e de sua interpretação literal, em virtude de seu sistema jurídico ser codificado (*code law*).

Apesar de prevista na lei a segregação entre a contabilidade societária e a tributária, na prática o que se observou foi a prevalência do atendimento ao Fisco, em especial pelas PMEs, em virtude das sanções previstas em lei e dos custos elevados para se manter duas contabilidades paralelas (MARTINS; LISBOA, 2005).

2.2 O modelo teórico de Hofstede

Segundo Hofstede (1982, 1983), existem quatro dimensões capazes de explicar as estruturas das organizações, as motivações das pessoas envolvidas nestas empresas e os diferentes problemas enfrentados por estes (pessoas e organizações) em relação à sociedade. Tais dimensões são: (1) distância do poder; (2) aversão às incertezas; (3) individualismo; e (4) masculinidade.

A dimensão cultural distância do poder determina que nas sociedades com maior distância do poder os indivíduos que estão em posição de subordinação tendem a aceitar a concentração do poder nas mãos de determinadas pessoas. No âmbito empresarial, os subordinados têm uma relação de dependência com os detentores do poder, não esperam ser consultados na tomada de decisões e temem expressar opiniões diferentes de seus superiores. Segundo Hofstede (1982), o Brasil é um país com elevada distância do poder.

A dimensão cultural aversão às incertezas determina que nas sociedades com elevado grau de controle há códigos rígidos de comportamentos e crenças, com uma necessidade emocional por regras, preferencialmente específicas e claras, além da elevada necessidade de formalização e padronização. O conflito e a competição entre os funcionários são indesejados e desencorajados. Segundo Hofstede (1982), o Brasil é um país com elevado nível de aversão às incertezas.

A dimensão cultural individualismo determina que nas sociedades coletivistas a integração entre os indivíduos é elevada, havendo valorização dos laços pessoais e do relacionamento com as pessoas próximas. Os indivíduos possuem maior dependência emocional nas organizações que, por sua vez, assumem maior grau de responsabilidade sobre seus funcionários. Há uma valorização maior dos relacionamentos, que prevalecem em relação às tarefas. Segundo Hofstede (1982), o Brasil foi classificado como um país coletivista.

A dimensão cultural masculinidade indica a importância atribuída a determinados aspectos relacionados ao trabalho, como salário, desafios e reconhecimento profissional. Há um padrão

de distribuição dos papéis sociais entre os gêneros que prevê que os homens sejam mais assertivos e mais preocupados com questões econômicas e que as mulheres sejam mais apoiadoras e mais preocupadas em auxiliar o próximo, em especial as crianças. Assim, sociedades masculinas privilegiam conquistas, heroísmo, competitividade, assertividade e sucesso material, enquanto sociedades femininas privilegiam relacionamentos, cooperação, harmonia, modéstia, auxílio aos mais fracos e qualidade de vida. O Brasil ficou classificado como um país equilibrado nessas características, não sendo possível reconhecê-lo como um país essencialmente masculino ou feminino (HOFSTED, 2011; HOFSTED; HOFSTED; MINKOV, 2010).

Tanure (2005) se inspirou nos estudos de Hofstede e aplicou um estudo semelhante no Brasil, pouco mais de duas décadas depois dos primeiros resultados obtidos por este. Seu objetivo era verificar a manutenção ou modificação das características apontadas pelo pesquisador, além de analisar de que forma elas se manifestavam entre os diferentes tipos e portes de empresas e nas diversas regiões brasileiras, cujos resultados e os de Hofstede estão apresentados na Tabela 1.

Tabela 1: Resultados do Brasil: de acordo com Hofstede (1982, 1983) e com Tanure (2005)

Dimensões culturais	Resultados Hofstede (1982, 1983)	Sociedade brasileira por Hofstede	Resultados Tanure (2005)	Sociedade brasileira por Tanure	Varição (%)
Distância do poder	69	Alta distância do poder	75	Alta distância do poder	8,7%
Individualismo	38	Coletivista	41	Coletivista	7,9%
Aversão às incertezas	76	Elevada aversão às incertezas	36	Baixa aversão às incertezas	(52,6%)
Masculinidade	49	Neutro	55	Masculina	12,2%

Fonte: Adaptado de Tanure (2005).

Na dimensão distância do poder, os resultados encontrados por Hofstede (1982, 1983) e por Tanure (2005) ficaram muito próximos, demonstrando que o Brasil permaneceu com a concentração do poder e a valorização da hierarquia fortes na sua cultura e sociedade, mesmo após trinta anos. No entanto, de acordo com Tanure (2005), houve uma mudança na forma de exercer e manifestar esse poder, que se tornou mais sutil, ou seja, tornou-se menos explícito seu exercício. De acordo com Hofstede (1982, 1983), quando um país possui maiores índices de educação, essa concentração tende a diminuir.

Tanure (2005) analisou essa dimensão por estado brasileiro, pelas características pessoais do respondente e das empresas em que trabalhava. Seus resultados apontaram que as mulheres brasileiras percebem uma maior distância do poder em relação aos homens, o que pode ser explicado pela tendência de educar pessoas do gênero feminino para

que aceitem a diferença de poder e se submetam a ela, e, portanto, as mulheres tendem a pensar que tal desigualdade é algo natural e esperado. Quanto às características das organizações, não foram identificadas diferenças quanto ao seu tamanho, mas sim em relação à composição do seu capital: verificou-se que o nepotismo e o culto ao poder estão mais presentes em empresas públicas do que em empresas privadas. Por fim, quanto às regiões brasileiras, verificou-se que São Paulo, com maior geração de renda per capita, é o estado que apresenta menor índice de distância do poder, e o Ceará, um dos estados brasileiros com menor renda per capita, é o estado com o maior índice. Assim, foi possível verificar que há uma tendência de concentração do poder nacional, mas que essa relação é maior ou menor dependendo de diversidades específicas (econômicas, sociais e educacionais) de cada estado ou região.

Da mesma forma, na dimensão individualismo, Tanure (2005) encontrou um índice bem próximo ao que havia sido encontrado por Hofstede (1982, 1983), reforçando a correlação negativa entre individualismo e distância do poder. Hofstede (1982, 1983) defende que quando um país se desenvolve economicamente, o nível de individualismo tende a aumentar. No entanto, com relação ao Brasil, não foi esse o resultado encontrado por Tanure (2005), que verificou que, apesar do desenvolvimento econômico brasileiro, o país manteve-se como coletivista. Isso pode justificar a forma como o processo decisório ocorre usualmente nas organizações brasileiras: há uma dificuldade em delegar as decisões, ocorrendo uma centralização desse poder nos níveis mais elevados de gestão (BERTERO, 2004).

Tanure (2005) observou que os índices de coletivismo dos estados da região Sudeste são menores do que em estados nordestinos, onde os relacionamentos pessoais são mais importantes. Quanto ao porte da empresa e estrutura de capital, não foram encontradas diferenças significativas, o que quer dizer que o coletivismo é percebido igualmente pelas pessoas que trabalham em qualquer tipo de empresa no Brasil.

Na dimensão aversão às incertezas, Tanure (2005) encontrou um índice significativamente diferente do encontrado por Hofstede (1982, 1983), modificando a classificação do Brasil, que passou da classificação de um país com elevada aversão às incertezas para um país classificado como de baixa aversão às incertezas. Tal resultado pode ser explicado por diversos acontecimentos entre os períodos das pesquisas. Entre as décadas de 1970 e 1990, o Brasil passou por um longo período de instabilidade macroeconômica, que deixou de ser conjuntural e passou a ser estrutural, atuando diretamente sobre os valores compartilhados pela sociedade brasileira. Durante esse período, os indivíduos passaram a lidar com incertezas, como parte de seu cotidiano, e adaptaram-se a elas. No entanto, apesar de não se sentir mais ameaçada pelas incertezas, a sociedade brasileira ainda vive um modelo misto, visto que a necessidade de leis e normas, consequência de sociedades que buscam fugir dessas incertezas, ainda permanece muito enraizada na sua cultura (TANURE, 2005).

Tanure (2005) observou que os estados de São Paulo, Rio de Janeiro, Espírito Santo e Santa Catarina têm os menores índices, enquanto Bahia, Rio Grande do Sul, Minas Gerais e Ceará apresentaram os maiores. Segundo a autora, isso ocorreu pois os estados mais ricos e desenvolvidos quanto aos modelos de gestão e com maiores índices de competitividade teriam menos necessidade de controlar incertezas. Quanto ao gênero, observou-se que as mulheres lidam melhor com as incertezas; os homens brasileiros buscam mais estabilidade no emprego. Já em relação à estrutura de capital, observou-se que funcionários de empresas estatais apresentam maiores índices. Quanto ao porte, observou-se que quanto maior o porte da empresa menor é a tendência de controle das incertezas. E por fim, quanto à faixa etária, o estudo de Tanure (2005) corroborou os resultados de Hofstede (1982, 1983): quanto maior a idade, maior a necessidade de controlar as incertezas.

Quanto à dimensão cultural masculinidade, Tanure (2005) observou um índice um pouco superior ao encontrado por Hofstede (1982, 1983), sem diferenças significativas. Segundo Bertero (2004), essa posição denota que em termos de cultura organizacional, o Brasil tende a ter tanto estilos de gestão paternalista, baseada nos valores femininos de zelo e amparo, quanto estilos de gestão profissionalizada, fundamentada em valores masculinos, como a assertividade e a competitividade; portanto, um modelo heterogêneo.

Tanure (2005) observou que, quanto ao gênero, ambos percebem a sociedade brasileira como equilibrada. No entanto, quanto à faixa etária, observou-se que há uma relação negativa entre a idade e o índice de masculinidade, ou seja, quanto mais velho o indivíduo, menor o índice de masculinidade percebido. Quanto à estrutura de capital das empresas, observou-se que aquelas com capital público apresentam menores índices de masculinidade do que as de capital privado, onde se espera maior assertividade e competitividade. Quanto ao porte das empresas, não foram encontradas diferenças significativas. Os estados do Nordeste brasileiro apresentam menores índices de masculinidade do que os estados do Sul e Sudeste, com elevados índices de masculinidade.

2.3 O modelo de Gray

Gray (1988) acredita que há uma relação bem próxima entre cultura e os padrões contábeis e identificou quatro valores contábeis relacionados às dimensões culturais de Hofstede (1982, 1983), desenvolvendo as seguintes hipóteses sobre cada um deles:

- (1) Profissionalismo versus controle estatutário: no profissionalismo há preferência pelo exercício do julgamento individual e manutenção da autorregulação profissional, enquanto no controle estatutário há submissão aos requisitos legais e ao controle estatutário. Presume-se que o profissionalismo está relacionado ao individualismo, à baixa aversão às incertezas e à baixa distância do poder. Com base nisso, Gray (1988) propõe que sociedades fortes no individualismo, fracas em aversão às incertezas e com menor distância do poder seriam mais profissionais, o que não seria o caso do Brasil, de acordo com os resultados de Hofstede (1983);
- (2) Uniformidade versus flexibilidade: este valor refere-se à preferência por práticas comuns nas empresas ou pela flexibilidade destas práticas de acordo com as circunstâncias de cada empresa. Presume-se que a preferência pela uniformidade está relacionada à forte aversão às incertezas, preocupação com leis e códigos de conduta rígidos, ao coletivismo e à elevada distância do poder, onde a imposição de regras e lei é mais facilmente aceita. Gray (1988) propõe que sociedades fracas no individualismo, fortes na aversão às incertezas e com maior distância do poder serão mais uniformes. De acordo com os resultados de Hofstede (1983), este seria o caso brasileiro;

- (3) Conservadorismo versus otimismo: este valor refere-se à preferência pela precaução ou em assumir riscos nas situações não esperadas que ocorrem. As diferenças do impacto do conservadorismo podem ser explicadas pelo desenvolvimento do mercado de capitais, interesses dos usuários das demonstrações contábeis e influência da legislação tributária de cada país. Presume-se que a preferência pelo conservadorismo está relacionada à forte aversão às incertezas, ao coletivismo e ao feminismo. Com base nisso, Gray (1988) propõe que sociedades fracas no individualismo, fracas na masculinidade e fortes na aversão às incertezas serão mais conservadoras. Este seria o caso do Brasil, segundo Hofstede (1983);
- (4) Confidencialidade versus transparência: refere-se a como a administração gerencia a quantidade de informação divulgada ao mercado. A confidencialidade está relacionada ao conservadorismo, no sentido de que ambos se relacionam à prudência na divulgação e varia de acordo com o país. Presume-se que a preferência pela confidencialidade está relacionada à forte aversão às incertezas, a uma maior distância do poder, ao coletivismo e à masculinidade. Com base nisso, Gray (1988) propõe que sociedades mais femininas, fracas no individualismo, fortes em aversão às incertezas e com maior distância do poder serão mais confidenciais. O Brasil, segundo os resultados de Hofstede (1983) seria um país mais voltado à confidencialidade.

Em relação ao Brasil, Gray (1988) o classificou entre os países de influência eurocontinental, caracterizados por um menor espaço para uso do julgamento profissional no exercício da contabilidade, um maior formalismo e uniformidade ao aplicar as normas, com pouca transparência nas informações e com um maior grau de conservadorismo na contabilização.

Lima (2016) elaborou um estudo no qual buscou verificar o impacto das dimensões culturais de Hofstede e dos valores culturais de Gray no exercício da contabilidade no Brasil, a partir da percepção dos contadores e dos técnicos em contabilidade. De acordo com seus resultados, as dimensões culturais que mais têm impacto sobre o exercício da contabilidade no Brasil são a aversão às incertezas e a distância do poder, indicando uma preferência pela confidencialidade das informações e o valor contábil mais relevante seria o conservadorismo.

Já Neto et al. (2006) buscaram analisar de que forma a cultura nacional tem reflexo nas práticas contábeis de cinco países, incluindo o Brasil, por meio da utilização dos modelos de Hofstede e Gray. Com base nos seus resultados, foi possível concluir que o Brasil possui como valores contábeis o conservadorismo, o profissionalismo, a flexibilidade e a confidencialidade na prática da contabilidade.

Soares (2005) elaborou um estudo em que objetivava verificar, por meio de revisão bibliográfica e documental, se as dimensões culturais de Hofstede e os valores contábeis de Gray, presentes na sociedade brasileira, dificultariam o processo de convergência do Brasil às normas internacionais. De acordo com seus resultados, tais aspectos foram considerados como

empecilho nesse processo, mas não impossibilitariam que a harmonização fosse implementada.

“Para uma norma contábil ser eficaz no cumprimento do seu objetivo ela deve ser aceita no meio social” (CARMO; RIBEIRO; CARVALHO, 2011). Uma mudança cultural é um processo longo, difícil, e é, na maioria das vezes, decorrente de alguma alteração radical imposta. No caso do Brasil, uma sociedade marcada pela concentração do poder, “pessoas habituadas aos moldes da relação autoritária têm receio de tomar iniciativas e correr riscos” (TANURE, 2005, p. 37).

2.4 Características culturais brasileiras e normas internacionais de contabilidade

Com base na revisão de literatura e nos resultados encontrados por Lima (2016), optou-se por analisar duas dimensões culturais do modelo de Hofstede: distância do poder e aversão às incertezas. A dimensão cultural *distância do poder* pode estar relacionada com determinadas características da sociedade brasileira, como: (1) a postura de espectador, demonstrando a atitude passiva e de dependência da sociedade brasileira, com postura crítica bem incipiente, transferindo aos líderes a responsabilidade nas decisões (BARROS; PRATES, 1996; CHU; WOOD JR., 2008); (2) o paternalismo, na medida em que há um respeito pela hierarquia, havendo uma valorização da relação com o dono do poder, ou seja, do superior hierárquico, para que benefícios possam ser obtidos (FREYRE, 2003); (3) a concentração de poder ou desigualdade de poder, já que na sociedade brasileira a concentração do poder se baseia na hierarquia ou subordinação, havendo uma ideia de que determinados indivíduos são detentores de direitos especiais e não estão sujeitos à lei geral (BARROS; PRATES, 1996; CHU; WOOD JR., 2008); e (4) o “jeitinho”, na medida em que a sociedade brasileira utiliza esse comportamento como uma forma de conciliação em virtude da assimetria de poder nas relações de classe (DAMATTA, 1986; TANURE, 2005).

Assim, podemos analisar essa dimensão em relação à tomada de decisão dos profissionais de contabilidade: por ser o Brasil um país com elevada distância do poder, presume-se que tais profissionais estão mais distantes do poder de tomada de decisão do que os seus superiores, tomando estes as decisões contábeis mais favoráveis a si em detrimento da melhor prática contábil para a empresa. Além disso, pode ser verificado de que forma os profissionais de contabilidade percebem o receio de discordar de seus superiores, preferindo que estes tomem decisões de forma autocrática. Esse comportamento pode ser incompatível com as normas internacionais, que, por serem subjetivas, abrem espaço para interpretações que, em teoria, deveriam ser as melhores para a adequação do caso concreto, mas que podem ser utilizadas para benefício dos indivíduos com maior poder em detrimento dos interesses da empresa.

A dimensão cultural *aversão às incertezas* pode estar relacionada com determinadas características da sociedade brasileira, como: (1) o formalismo, visto que há grande preocupação em

elaborar leis e normas, principalmente sobre a segurança, procurando-se, por meio de atividades de controle e da emissão de normas, antever determinados comportamentos (BARROS; PRATES, 1996; CHU; WOOD JR., 2008); (2) o “jeitinho”, na medida em que a sociedade brasileira possui uma forma harmoniosa de conciliar, de possibilitar a junção de um problema pessoal com um problema impessoal, buscando, de forma pacífica, a resolução de tais problemas (DAMATTA, 1986); (3) o personalismo, em decorrência da dicotomia entre quem tem mais poder e quem tem menos, tendo como principal característica a obediência para evitar conflitos (DAMATTA, 1997); e (4) a postura de evitar conflito, na medida em que há a valorização das relações sociais, utilizando-se os relacionamentos para a solução de conflitos, que são indesejados (BARROS; PRATES, 1996).

Essa característica está em linha com os valores contábeis indicados por Gray da uniformidade e conservadorismo. Tais características não seriam compatíveis com as normas internacionais, visto que estas normas se baseiam no otimismo e na flexibilidade. Assim, podemos analisar essa dimensão cultural em relação à maneira com que o profissional da contabilidade percebe que exerceria da melhor forma a prática da contabilidade, com menos riscos e maior controle – por meio de regras objetivas – ou com a sua flexibilização por meio de possibilidade de utilização de critérios subjetivos, como o julgamento profissional e o uso da essência econômica sobre a forma jurídica. Por ser o Brasil um país com elevado grau de aversão às incertezas, presume-se que tais profissionais se sentirão mais seguros em utilizar normas taxativas, ou seja, de praticar a contabilidade de acordo com a contabilidade anterior à convergência às normas internacionais.

Além dos construtos associados às duas dimensões culturais de Hofstede acima destacadas, foram escolhidas outras duas características da sociedade brasileira, presentes na literatura: personalismo e “jeitinho”.

A característica cultural *personalismo* foi estudada por diversos autores citados nesta pesquisa (DAMATTA, 1997; FREYRE, 2003; HOLANDA, 1995). Essa característica pode estar relacionada à lealdade às pessoas (BARROS; PRATES, 1996), à priorização da cordialidade (CHU; WOOD JR., 2008) e à sociedade relacional (FERNANDES; HANASHIRO, 2015), como características presentes nas empresas brasileiras. Busca-se verificar se o profissional de contabilidade se preocupa mais com a meritocracia ou com as relações pessoais. Na medida em que os profissionais buscam o crescimento profissional por meio das relações pessoais, esta característica do personalismo tende a estar em linha com os valores contábeis indicados por Gray (1988) da uniformidade, confidencialidade, conservadorismo e controle estatutário, ou seja, presume-se que o Brasil possua esses quatro valores contábeis mais presentes, sendo, portanto, um país onde a contabilidade é mais confidencial, que responde melhor a padrões uniformes, é mais conservadora e mais voltada ao controle estatutário. Tais características não seriam compatíveis com as IFRS.

A característica cultural do “jeitinho” (BARBOSA, 2005; DAMATTA, 1986; TANURE, 2005) pode estar relacionada à

postura de evitar conflito e à flexibilidade como características presentes nas empresas brasileiras. Além disso, é importante verificar de que forma o “jeitinho” é percebido pelos profissionais brasileiros de contabilidade: um ato de corrupção ou um ato de favor (BARBOSA, 2005). Busca-se verificar de que forma o profissional de contabilidade exerce suas atividades quando existem conflitos na interpretação de uma norma: ele busca aplicar a norma da forma que considera a mais correta ou a que traria mais benefícios à empresa? Na medida em que os profissionais buscam flexibilizar a interpretação da norma para que a empresa se beneficie, esta característica tende a estar em linha com o valor contábil do controle estatutário indicado por Gray (1988). Tal característica não seria compatível com as normas internacionais.

3 METODOLOGIA

Este estudo classifica-se como descritivo e foi conduzido por uma abordagem teórico-empírica, com a utilização de técnicas quantitativas, por meio da coleta e análise dos dados provenientes de um questionário. Ele envolveu as seguintes etapas: (1) revisão da bibliografia existente; (2) elaboração de um questionário em escala Likert com base nas variáveis escolhidas; (3) realização de pré-teste com o instrumento; e (4) envio dos questionários por meio eletrônico a uma amostra de profissionais de contabilidade.

O objetivo do questionário desenvolvido foi mapear as principais características culturais por região brasileira na qual o profissional de contabilidade trabalha ou presta serviços, por meio de afirmações que o levaram a se posicionar sobre como tais características podem interagir com mudanças decorrentes da convergência às normas internacionais de contabilidade.

O desenvolvimento de um questionário próprio, adaptado às características da sociedade brasileira, foi essencial, pois utilizar um instrumento desenvolvido em outro país, e meramente replicá-lo em outro, apresenta uma falha fundamental: o fato de que esse instrumento foi desenvolvido para cobrir apenas questões relevantes para uma determinada sociedade. Além disso, optou-se por analisar separadamente os estados do Rio de Janeiro e São Paulo devido à representatividade dos respondentes na amostra.

A amostra do estudo é do tipo não probabilística, selecionada por conveniência, levando em consideração a acessibilidade dos dados, visto que o link de acesso à pesquisa foi enviado a diversos contadores e técnicos em contabilidade brasileiros, por meio de e-mails, LinkedIn, Facebook, além do auxílio de alguns CRCs, sindicatos e universidades. Como destaca Vieira (2009), a coleta de dados por meio eletrônico é restrita aos usuários de internet, que não representam, necessariamente, a população pesquisada, que, no caso deste estudo, são os profissionais brasileiros de contabilidade. A amostra final válida do estudo é composta de 1.319 respondentes, e suas características estão descritas na Tabela 2.

Tabela 2: Características dos entrevistados

	Gênero		Total	
	Feminino	Masculino	Absoluto	Percentual
Tipo de profissional				
Técnico em contabilidade	41	82	123	9%
Contador	466	730	1.196	91%
Total	507	812	1.319	100%
Região geográfica que habita				
Centro-Oeste	32	60	92	7%
Nordeste	36	58	94	7%
Norte	13	17	30	2%
RJ	143	260	403	31%
SP	99	202	301	23%
MG e ES	81	102	183	14%
Sul	103	113	216	16%
Total	507	812	1.319	100%
Tipo/porte de empresa para a qual trabalha ou presta serviços				
Grande porte e S.A.	120	228	348	26%
PME	229	393	622	47%
Microempresa	88	106	194	15%
Administração pública	70	85	155	12%
Total	507	812	1.319	100%

Fonte: Elaborado pelos autores.

4 RESULTADOS

Ao analisar as respostas aos questionários, foi possível averiguar uma baixa percepção de distância do poder pelos profissionais de contabilidade brasileiros (62%), independentemente de suas características. Tais resultados estão diferentes do esperado, com base nas pesquisas de Hofstede (1982). No entanto, ao analisar por região geográfica, os resultados estão em linha com os encontrados por Tanure (2005): regiões mais ricas tendem a ter menores índices de distância do poder, enquanto regiões mais pobres tendem a ter maiores índices de distância do poder. Foi possível verificar que a região Norte é a que apresenta maiores indicadores de distância do poder, enquanto a região Sudeste, em especial o Rio de Janeiro, a que apresenta menores índices. Também foi possível verificar que os técnicos em contabilidade apresentam maior percepção de distância do poder, o que confirma os resultados de Hofstede (1982), segundo o qual a distância do poder entre pessoas de níveis hierárquicos distintos tende a ser maior em indivíduos com menor nível de educação do que aqueles com maior grau educacional.

Todavia, apesar de no geral os profissionais terem a percepção de baixa distância do poder, observa-se que nas regiões geográficas essa percepção é distinta. Nas regiões mais pobres, como a região Norte, os profissionais estão mais distantes do poder de tomada de decisão do que os seus superiores, em relação aos profissionais das regiões mais ricas, como o Sudeste. Essa diferença entre as regiões pode tornar algumas delas incompatíveis com as normas internacionais, que, por serem subjetivas, abrem espaço para interpretações.

Foi verificado um baixo nível de aversão às incertezas pelos profissionais brasileiros de contabilidade (56%), independentemente de suas características. Esse resultado é diferente do que foi encontrado nas pesquisas de Hofstede (1982), mas está em linha com o encontrado por Tanure (2005), confirmando sua mudança ao longo dos anos. Ao analisar por região geográfica, os resultados estão em linha com os encontrados por Tanure (2005), de que estados mais ricos e desenvolvidos teriam menos necessidade de controlar incertezas: as regiões Norte e Nordeste são as que apresentam maior aversão às incertezas, enquanto os estados da região Sudeste são os que revelam menor aversão. Quanto ao gênero e à percepção da aversão, os resultados

estão diferentes dos encontrados por Tanure (2005): as mulheres possuem maior aversão, enquanto os homens menos. Essa característica parece estar condizente com os seguintes valores contábeis, segundo a hipótese proposta por Gray (1988): flexibilidade, profissionalismo, transparência e otimismo.

Da mesma forma que na dimensão distância do poder, apesar de em geral os profissionais terem a percepção de baixa aversão às incertezas, observa-se que nas regiões geográficas essa percepção é distinta. Nas regiões mais pobres, como Norte e Nordeste, os profissionais manifestam maior aversão às incertezas e, provavelmente, se sentem mais seguros em utilizar normas taxativas, ou seja, de praticar a contabilidade de acordo com a contabilidade anterior à convergência às normas internacionais. Já nas regiões mais ricas, como o Sudeste, os profissionais expressam menor aversão às incertezas e, portanto, provavelmente encaram melhor o uso de regras subjetivas na contabilidade. Assim, da mesma maneira que na dimensão cultural distância do poder, essa diferença entre as regiões pode tornar algumas delas mais ou menos compatíveis com as normas internacionais.

Quanto ao uso do “jeitinho” no exercício da profissão contábil, verificou-se uma baixa percepção deste pelos profissionais brasileiros de contabilidade (47%). Quanto às regiões geográficas, foi possível verificar que o “jeitinho” é menos percebido na região Sudeste, enquanto é mais percebido nas regiões Norte e Nordeste. Também foi possível verificar que, dentre as empresas de grande porte e S.A., ele é menos percebido no exercício da profissão contábil, sendo mais percebido nas microempresas e nas PMEs. Adicionalmente, foi verificado de que forma o “jeitinho” é percebido pelos profissionais brasileiros de contabilidade, e verificou-se que a maioria deles o consideram como um ato contrário à lei, em especial os técnicos de contabilidade. Essa percepção de um ato ilegal é também maior na região Nordeste e menor na região Norte e entre os profissionais que prestam serviços ou trabalham para a administração pública. Essa visão do “jeitinho” justifica, portanto, a percepção do seu baixo uso na prática da contabilidade.

Pelos resultados encontrados, os profissionais brasileiros de contabilidade, em geral, buscam aplicar a norma da forma que consideram a mais correta e não da forma que traria mais benefícios à empresa. No entanto, quanto às regiões geográficas e aos tipos de empresas, essa dimensão apresenta padrões distintos: o “jeitinho” é mais percebido nos estados mais pobres e nas empresas menores do que nos estados mais ricos e nas empresas maiores. Essa diferença entre as regiões pode tornar algumas delas mais ou menos compatíveis com as normas internacionais.

Por último, foi observada uma baixa percepção do personalismo pelos profissionais brasileiros de contabilidade (59%). Foi possível verificar que o personalismo é mais presente no exercício da profissão contábil nas regiões Norte e Sul e menor na região Sudeste. Além disso, ele foi menos percebido entre os profissionais que prestam serviços ou trabalham para a administração pública. Observa-se, portanto, que os profissionais brasileiros de contabilidade, em geral, não priorizam as relações pessoais em detrimento do profissionalismo. As diferenças aparecem quando analisamos as regiões geográficas:

cas: nos estados das regiões Norte e Sul ele é mais presente do que nos estados da região Sudeste.

5 CONCLUSÕES

Neste estudo tem-se como objetivo a análise da percepção da interação entre a contabilidade internacional e aspectos culturais brasileiros. Para cumprir este objetivo, foram analisados, por meio de técnicas quantitativas, 1.319 questionários de profissionais da contabilidade de todas as regiões geográficas brasileiras.

O Brasil foi classificado como um país com os seguintes valores culturais: controle estatutário, uniformidade, conservadorismo e confidencialidade (GRAY, 1988). De acordo com pesquisas realizadas, as características ideais para o sucesso da convergência às IFRS seriam os valores exatamente opostos: profissionalismo, flexibilidade, otimismo e transparência (BORKER, 2013).

De acordo com os resultados, foi possível verificar que as quatro dimensões culturais mensuradas pela presente pesquisa (distância do poder, aversão às incertezas, “jeitinho” e personalismo) são percebidas de forma diferente em virtude da região geográfica, do tipo ou porte de empresa para as quais o profissional de contabilidade trabalha ou em virtude de características do próprio respondente.

A percepção de distância do poder é maior na região Norte do país, entre os técnicos em contabilidade e nas empresas de grande porte, S.A. e administração pública. Em contrapartida, a percepção de distância do poder é menor na região Sudeste, em especial no Rio de Janeiro, entre os homens e entre os profissionais que trabalham ou prestam serviços para microempresas e PMEs. Já em relação à aversão às incertezas, ela é maior entre os habitantes das regiões Norte, Nordeste e Sul, entre as mulheres e os técnicos em contabilidade, e é menor na região Sudeste e entre os homens.

Quanto ao uso do “jeitinho” na contabilidade, a percepção é de que é menos usado pelos habitantes da região Sudeste e maior entre os habitantes das regiões Norte e Nordeste. Não foram identificadas diferenças substanciais entre os gêneros e os tipos profissionais. Em relação ao que representa o “jeitinho”, se é um ato de corrupção ou um ato dentro da lei, foi possível observar que a região que o considera mais como um ato fora da lei é a região Nordeste, enquanto a que menos considera assim é a região Norte. Por fim, em relação à percepção do uso do personalismo na prática da contabilidade, foi possível verificar que ela é maior nas regiões Norte e Sul do país, sendo menor na região Sudeste.

Os resultados encontrados confirmam o proposto por Albu et al. (2013), de que países de economias emergentes, como o Brasil, dão grande importância às leis tributárias, com nível baixo de treinamento e profissionalização do contador e do ambiente corporativo como um todo, havendo, portanto, dificuldades em aplicar as IFRS, que utilizam o julgamento profissional e a primazia da essência sobre a forma.

Sugere-se como pesquisa futura a realização de uma análise semelhante, buscando aumentar o número de respondentes; ou ainda, entrevistas com respondentes de cada uma das regiões, objetivando verificar a existência de diferenças culturais adicionais.

REFERÊNCIAS

- ALBU, C. N. *et al.* Implementation of IFRS for SMEs in emerging economies: stakeholder perceptions in the Czech Republic, Hungary, Romania and Turkey. *Journal of International Financial Management & Accounting*, Hoboken, v. 24, n. 2, p. 140-175, 2013.
- BAAZAOU, H.; SAHNOUN, M. H.; ZARAI, M. A. Culture, economics and disclosure of (IAS/IFRS) information: empirical evidence in the Tunisian, French and Canadian Contexts. *Research Journal of Finance and Accounting*, [S. l.], v. 6, n. 6, p. 59-71, 2015.
- BARBOSA, L. *O jeitinho brasileiro: a arte de ser mais igual do que os outros*. Rio de Janeiro: Campus, 2005.
- BARROS, B. T.; PRATES, M. A. S. *O estilo brasileiro de administrar*. São Paulo: Atlas, 1996.
- BERTERO, C. O. Gestão à brasileira. *GV-executivo*, São Paulo, v. 3, n. 3, p. 47-52, 2004.
- BORKER, D. R. Accounting and cultural values: IFRS in 3G economies. *International Business & Economics Research Journal*, Littleton, v. 12, n. 6, p. 671-686, 2013.
- BRAUN, G. P.; RODRIGUEZ JR., R. P. Using gray's (1988) accounting values to explain differing levels of implementation of IFRS. *International Journal of Accounting & Financial Reporting*, La Vegas, v. 4, n. 2, p. 104-136, 2014.
- CARMO, C. H. S.; RIBEIRO, A. M.; CARVALHO, L. N. G. Convergência de fato ou de direito? A influência do sistema jurídico na aceitação das normas internacionais para pequenas e médias empresas. *Revista Contabilidade & Finanças*, São Paulo, v. 22, n. 57, p. 242-262, 2011.
- COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. *CPC PME*. Brasília, DF, 2009. Disponível em: <https://bit.ly/2sHyUpi>. Acesso em: 8 jul. 2019.
- CHU, R. A.; WOOD JR., T. Cultura organizacional brasileira pós-globalização: global ou local. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 42, n. 5, p. 969-991, 2008.
- DAMATTA, R. *O que faz o brasil, Brasil?* Rio de Janeiro: Rocco, 1986.
- DAMATTA, R. *A casa e a rua: espaço, cidadania, mulher e morte no Brasil*. 5. ed. Rio de Janeiro: Rocco, 1997.
- FERNANDES, R. A.; HANASHIRO, D. M. M. Explorando aspectos indígenas da gestão numa organização financeira: jeitinho e sociedade relacional. *Revista de Administração Contemporânea*, Maringá, v. 19, 3. ed. esp., p. 328-347, 2015.
- FREYRE, G. *Casa-grande e Senzala: formação da família brasileira sob o regime da economia patriarcal*. 48. ed. São Paulo: Global, 2003.
- GRAY, S. J. Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. *Abacus*, Hoboken, v. 24, n. 1, p. 1-15, 1988.
- HOFSTEDE, G. *Culture's consequences: international differences in work-related values*. London: Sage, 1982.
- HOFSTEDE, G. National cultures in four dimensions: a research-based theory of cultural differences among nations. *International Studies of Management & Organization*, Abingdon, v. 13, n. 1-2, p. 46-74, 1983.
- HOFSTEDE, G. Dimensionalizing cultures: the Hofstede model in context. *Online Readings in Psychology and Culture*, [S. l.], v. 2, n. 1, p. 1-26, 2011. Disponível em: <https://bit.ly/2PY4Rlt>. Acesso em: 8 jul. 2019.
- HOFSTEDE, G.; HOFSTEDE, G. J.; MINKOV, M. *Cultures and organizations: software of the mind: intercultural cooperation and its importance for survival*. 3. ed. Londres: McGraw-Hill, 2010.

HOLANDA, S. B. *Raízes do Brasil*. 26. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 1995.

LIMA, B. J. O impacto das dimensões culturais sobre a prática contábil no Brasil: um olhar a partir da percepção dos operadores da contabilidade. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, Brasília, DF, v. 10, n. 4, p. 363-379, 2016.

MARTINS, E.; LISBOA, L. P. Ensaio sobre cultura e diversidade contábil. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, DF, v. 34, n. 152, p. 51-67, 2005.

MUKORO, D. O.; OJEKA, S. A. The challenge of culture to international financial reporting standards (IFRS) convergence. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, Canterbury, v. 2, n. 12, p. 914-924, 2011.

NETO, J. L. C. *et al.* O papel das culturas nacionais nas práticas contábeis do Brasil, Estados Unidos, França, Alemanha e Japão. ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 30., 2006, Salvador. *Anais [...]*: Anpad: Maringá, 2006. Disponível em: <https://bit.ly/2S7ufYK>. Acesso em: 7 jul. 2019.

ROTBERG, B. *Culture and IFRS: the effect of culture on IFRS implementation and financial reporting quality*. 2016. Dissertação (Mestrado em Accounting and Control) – Radboud University, Nijmegen, 2016. Disponível em: <https://bit.ly/2ts3aox>. Acesso em: 8 jul. 2019.

SOARES, R. C. M. *Estudo das diferenças culturais como empecilho à harmonização contábil: casos no Brasil, EUA e Japão*. 2005. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2005.

TANURE, B. *Gestão à brasileira*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

TARCA, A. *The case for global accounting standards: arguments and evidence*. [S. l.], 22 out. 2012. Disponível em: <https://bit.ly/35CIQz3>. Acesso em: 8 jul. 2019.

VIEIRA, S. *Como elaborar questionários*. São Paulo: Atlas, 2009.

YOKOI, Y. Razão contábil. *Capital Aberto*, São Paulo, n. 149, 10 maio 2016. Disponível em: <https://bit.ly/2S39ZHz>. Acesso em: 19 jul. 2019.