

**FUNDAÇÃO INSTITUTO CAPIXABA DE PESQUISAS EM
CONTABILIDADE, ECONOMIA E FINANÇAS - FUCAPE**

BRUNA SOCREPPA

**UM ESTUDO SOBRE OS EFEITOS DA CULTURA REGIONAL NAS
PRÁTICAS DE CONTABILIDADE**

**VITÓRIA
2018**

BRUNA SOCREPPA

**UM ESTUDO SOBRE OS EFEITOS DA CULTURA REGIONAL NAS
PRÁTICAS DE CONTABILIDADE**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis, Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante, na área de concentração Contabilidade Gerencial.

Orientador: Professor Dr. Poliano Bastos da Cruz

**VITÓRIA
2018**

BRUNA SOCREPPA

**UM ESTUDO SOBRE OS EFEITOS DA CULTURA REGIONAL NAS
PRÁTICAS DE CONTABILIDADE**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Aprovada em 19 de Junho de 2018.

COMISSÃO EXAMINADORA

Prof. Dr. Poliano Bastos da Cruz

Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em
Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE)

Prof^a. Dra. Marcia Juliana D'angelo

Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em
Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE)

Prof. Dr. Daniel Modenesi de Andrade

Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em
Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE)

Dedico este trabalho primeiramente a Deus que nos dá, não mais do que podemos suportar e nada menos do que merecemos. A meu querido esposo Divorzi Jr. pelo apoio, lealdade e paciência nesta etapa. À minha filha Sofia fonte de inspiração e motivação, e também aos meus pais e irmão pelo amor incondicional de sempre.

AGRADECIMENTOS

Meus sinceros agradecimentos são:

- A Deus pelo dom da Vida;

- Aos meus pais Genesio e Maria de Lourdes que me ensinaram o poder da dedicação.

- Ao meu esposo Divorzi Jr., pelo apoio, dedicação a nossa família, paciência nos meus momentos de ausência, e pela parceirinha em todos os momentos de nossas vidas.

- A minha filha Sofia, que me ensina dia após dia a ser mãe. Ela que é minha motivação em sempre ir mais além, buscando forças onde muitas vezes acho que não existe.

- Ao meu irmão Luiz Carlos que sempre me incentiva e me faz rir.

- A todos os meus colegas de mestrado que de maneira direta ou indireta colaboraram com o desenvolvimento desse projeto. Agradeço em especial a Ana Flavia, Jusceliany, Dézia e Sergio que de colegas passaram a ser amigos íntimos meu e de minha família.

- Ao meu Orientador Prof. Dr. Poliano Bastos da Cruz por toda a dedicação e empenho; e ao professor Dr. Danilo Monte-Mor, a presença dos senhores na minha pesquisa foi indispensável.

- Aos demais professores que colaboraram com o meu desenvolvimento e crescimento acadêmico ao longo do curso, e aos demais profissionais da instituição.

“O coração do homem traça seu caminho,
mas o SENHOR lhe dirige aos passos.”

Provérbios 16.9

RESUMO

O objetivo desta pesquisa era de identificar os efeitos das dimensões culturais regionais nas práticas contábeis. O Brasil apresenta um cenário de fixação das normativas e variação cultural permitindo investigar possíveis variações nas práticas de contabilidade. Para tanto em busca de investigar as dimensões culturais regionais, adotou-se o questionário de Hofstede (2008) *Valued Survey Model 08*. Para identificar as práticas contábeis recorreu-se ao questionário de Lima (2016) adaptado de Chanchani e Willett (2004) com questões estruturadas a prática contábil. A amostra final conta com 464 questionários tratados estatisticamente. Os resultados apontaram que as regiões estudadas apresentam similaridades, como por exemplo, a dimensão de cultura Aversão ao Risco apenas não é evidenciada na região Sul, outra semelhança é com relação às práticas de contabilidade identificadas em cada uma das regiões, verifica-se que a maioria tende a ter práticas de Secretismo, Uniformidade e Profissionalismo. Os resultados sinalizam algumas similaridades com o recorte literário apresentado, evidenciando uma coerência com as normas internacionais, que buscam, por exemplo, o registro da essência sobre a forma e não de acordo com os aspectos formais.

Palavras-chaves: Dimensões Culturais. Práticas Contábeis. Efeito do Regionalismo.

ABSTRACT

The objective of this research was to identify the effects of regional cultural dimensions in accounting practices. Brazil presents a scenario of setting standards and cultural variation allowing to investigate possible variations in accounting practices. In order to investigate regional cultural dimensions, we adopted the Hofstede (2008) Valued Survey Model 08 questionnaire. In order to identify the accounting practices, the questionnaire of Lima (2016) adapted from Chanchani and Willett (2004) was used to identify the accounting practices. structured issues to accounting practice. The final sample has 464 questionnaires treated statistically. The results pointed out that the studied regions present similarities, as for example, the Aversion to Risk culture dimension is not only evident in the South region, another similarity is with regard to the accounting practices identified in each of the regions, it is verified that the majority tends to have practices of Secrecy, Uniformity and Professionalism. The results point to some similarities with the literary clipping presented, evidencing a coherence with the international norms, that seek, for example, the registration of the essence on the form and not according to the formal aspects.

Keywords: Cultural Dimensions. Accounting Practices. Effect of Regionalism.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Resumo da caracterização da amostra estudada	38
Tabela 2 - Resumo da estatística descritiva – práticas de contabilidade	41
Tabela 3 - Resumo da estatística descritiva – dimensões culturais.	46
Tabela 4 - Matriz de correlação.....	51
Tabela 5 - Resultados da regressão multivariada – amostra total – sem e com controles.....	53
Tabela 6 - Resultados da regressão multivariada – região norte – sem controles.	55
Tabela 7 - Resultados da regressão multivariada – região nordeste – sem e com controles.....	57
Tabela 8 - Resultados da regressão multivariada – região sudeste – sem e com controles.....	58
Tabela 9 - Resultados da regressão multivariada – região sul – sem e com controles.	61
Tabela 10 - Resultados da regressão multivariada – região centro oeste – sem e com controles.....	62
Tabela 11 - Conclusões a respeito das hipóteses.....	66

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Estudos no Brasil sobre dimensões culturais e/ou valores de contabilidade	17
Quadro 2 - Estudos internacionais sobre dimensões culturais e/ou valores de contabilidade.....	18
Quadro 3 - Descrição das dimensões culturais.....	20
Quadro 4 - Descrição das práticas contábeis.....	21
Quadro 5 - Hipóteses de relacionamento entre o modelo de Hofstede (1980) e o modelo de Gray (1988).	29
Quadro 6 - Descrição de variáveis e afirmações para pesquisa – práticas de contabilidade	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
Quadro 7 - Descrição de variáveis culturais e questionamentos.....	34
Quadro 8 - Amostra total e exclusões	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
Quadro 9 - Amostra estudada	37
Quadro 10 - Escores do Brasil para as dimensões culturais.....	50
Quadro 11 - Médias do Brasil apurada na pesquisa.....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
Quadro 12 - Comparação entre os resultados alcançados por região	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	11
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1 HARMONIZAÇÃO CONTÁBIL	16
2.1 DIMENSÕES CULTURAIS – MODELO DE HOFSTEDE DE 1984.....	19
2.2 PRÁTICAS CONTÁBEIS – MODELO DE GRAY DE 1988	20
2.3 DIMENSÕES CULTURAIS E PRÁTICAS CONTÁBEIS	22
2.3.1 Profissionalismo vs. Controle Estatutário	25
2.3.2 Uniformidade vs. Flexibilidade	26
2.3.3 Conservadorismo vs. Otimismo	27
2.3.4 Sigilo vs. Transparência.....	28
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	31
4. ANÁLISE DOS DADOS	37
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA	37
4.2 ESTATÍSTICA DESCRITIVA.....	40
4.2.1 Estatística Descritiva das Variáveis Dependentes – Práticas de Contabilidade	40
4.2.2 Estatística Descritiva das Variáveis Independentes – Dimensões Culturais	45
4.3 ANÁLISE DA MATRIZ DE CORRELAÇÃO.....	50
4.5 ANÁLISE REGRESSÃO LINEAR MULTIPLA	52
4.5.1 Regressão Linear Múltipla – Brasil.....	52
4.5.2 Regressão Linear Múltipla – Região Norte	54
4.5.3 Regressão Linear Múltipla – Região Nordeste	56
4.5.4 Regressão Linear Múltipla – Região Sudeste.....	58
4.5.5 Regressão Linear Múltipla – Região Sul	60
4.5.6 Regressão Linear Múltipla – Região Centro Oeste	62
4.6 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA.....	63
5. CONCLUSÃO	68
REFERÊNCIAS.....	71
APÊNDICE A – Questionários Aplicado aos Contadores - O Efeito do Regionalismo.....	74

Capítulo 1

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade é desenvolvida seguindo as normas internacionais, ou seja, a *International Financial Reporting Standards* (IFRS) é um conjunto de normas internacionais com o intuito de providenciar a nível global harmonização, comparabilidade, transparência, confiança e acessibilidade das informações contábeis e financeiras pelas empresas mundiais desde o ano de 2005 (OLIVEIRA, LEMES, 2011). Uma das principais mudanças para os países em adotar o IFRS é a capacidade de ter escolha na política contabilística e a cultura pode ser considerada um fator significativo na prática de contabilidade de um país (NOLL, 2013).

Diante disso, estudos como de Gray (1988) e Lima (2016) argumentam que interpretação das normas contábeis é suscetível a fatores ambientais culturais e ao julgamento do profissional contábil. Especificamente Gray (1988) através da pesquisa sobre dimensões culturais de Hofstede (1980) identificou que a cultura desenvolve particularidades nos padrões e sistemas contabilísticos em várias partes do mundo devido aos fatores ambientais, ou seja, os padrões e sistemas são influenciados por fatores externos e socioeconômicos. Por exemplo, indivíduos de países mais conservadores tendem a ter mais aversão a incertezas sobre as práticas contábeis passando a interpretar a contabilidade de forma mais conservadora (LIMA, 2016).

Os principais trabalhos que avaliam a influência de fatores ambientais na interpretação das normas contábeis comparam percepções de contadores de países diferentes. Embora tais análises tenham diversidades culturais, não

necessariamente são mantidas constantes as normas contábeis locais (TSAKUMIS, 2007; CHANCHANI; WILLETT, 2004; GRAY, 1988; HOFSTEDE, 1984).

Nesse caso, é possível que parte dos resultados apresentados pela literatura sobre a influência dos fatores ambientais na interpretação das normas estejam associadas às diferenças normativas locais e não essencialmente as diferenças culturais. O objetivo deste estudo é identificar os efeitos das dimensões culturais regionais nas práticas contábeis. Para tanto, ao invés de utilizar comparações entre países, optou-se por um cenário em que seja possível fixar as questões normativas e ter variação cultural que permita alterações das práticas contábeis. Espera-se, que os demais fatores que influenciam a prática contábil, como questões legais, sejam melhores controlados ao realizar-se o estudo em um único país.

Com relação à variação cultural, Basu et al. (2009) relatam que qualquer intercâmbio impessoal extensivo exige uma memória segura do comportamento passado dos parceiros comerciais para amparar a confiança e estimular a sintonia quando uma comunidade amplia-se para além do tamanho dos grupos tradicionais. Isto é, as economias crescem dependendo das trocas impessoais, variam em escalas de complexidade e desempenho e o desenvolvimento histórico cultural pode influenciar as práticas frente a questões normativas contábeis.

Dentro de um contexto de formação cultural o Brasil pode ser um bom caso de análise. Ao longo da história na formação do Brasil, identificam-se padrões culturais diferenciados resultantes de uma população diversificada e miscigenada (FLEURY, 2000). Desde a sua constituição pelos europeus, foi formado por líderes e imigrantes de diversos países (SEYFERTH, 2002; ANDREAZZA; NADALIN, 1995). A partir dos anos 80 os movimentos migratórios para o Brasil constituíram de contribuições e transformações de questões sociais, econômicas, demográficas e

culturais (PATARRA, 2005). O país passou de um receptor de mão de obra para destino de imigrantes Europeus, Japoneses, Chineses, países da África desenvolvida e do Hemisfério Norte (PATARRA; FERNANDES, 2011). O Brasil com sua vasta extensão territorial é conhecido como um país continental que possui dimensões culturais diversificadas (HOFSTEDE et al. 2010). Desde 2008 o país convergiu às normas internacionais e a prática contábil brasileira baseou-se na interpretação dos pronunciamentos contábeis do que a pura aplicação de regras nacionais (ANTUNES et al. 2012).

Este estudo intenta contribuir para a literatura de três maneiras. Primeiramente se diferencia das pesquisas que comparam diferentes países em busca da diversidade cultural (TSAKUMIS, 2007; CHANCHANI; WILLETT, 2004), nas quais a variabilidade pode ser resultado de fatores internos como, por exemplo, as normatizações de cada país. Desse modo, ao aplicar o estudo no Brasil pretende-se garantir a diversidade cultural simultâneo com o controle das questões ambientais institucionais, haja vista os estados brasileiros compartilharem das mesmas regulamentações contábeis. Em segundo lugar o estudo difere das pesquisas realizadas em um único país, pois as localidades estudadas não são consideradas países continentais, por isso pode não apresentar grande variabilidade cultural a ponto de permitir influência cultural nas práticas contábeis (ALBUQUERQUE et al. 2016; ASKARY; YAZDIFAR; ASKARANY, 2008). Por último pode-se notar diferenças nas pesquisas realizadas no Brasil, sendo que não consideraram a regionalidade do país (LIMA, 2016; DE CERQUEIRA; JUNIOR; DIAS FILHO, 2017).

A sugestão de Gray (1988) é ter uma estreita correspondência entre áreas culturais e padrões de sistemas contábeis. Este argumento básico sustenta a afirmação de que cada cultura deve desenvolver sistemas contábeis adequados

para atender seus próprios requisitos distintos representando a base para a teoria da relevância cultural para a contabilidade (CHANCHANI; WILLETT, 2004).

Além disso, essa pesquisa pretende contribuir com estudos realizados sobre a influência da cultura na prática de contabilidade no Brasil. Lima (2016) procedeu uma pesquisa sobre dimensões culturais e práticas contábeis, encontrando evidências de que os operadores da informação contábil (contadores, professores, acadêmicos) são principalmente conservadores. De acordo com o autor, o conservadorismo tende a impactar na prática contábil no sentido dos pesquisados possuírem características de profissionais aversos a incerteza e distância ao poder. No entanto o autor não levou em consideração as regiões estudadas. Esse artigo acrescenta o trabalho de Lima (2016) e De Cerqueira, Junior e Filho (2017), ao buscar identificar qual o impacto das diferenças culturais das regiões nas práticas contábeis.

Para que seja possível atingir o objetivo proposto de identificar se as dimensões culturais regionais afetam as práticas contábeis, esta pesquisa será desenvolvida com os contadores do Brasil, das regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste, Sul e Sudeste do país no período de 2017 a 2018. A coleta de dados foi realizada por meio da aplicação de questionários de Lima (2016) adaptado de Chanchani e Willett (2004) e Hofstede (2008). Tais questionários buscam identificar qual a dimensão cultural dos entrevistados e como essa característica influencia nas práticas contábeis.

Este trabalho apresenta além deste capítulo a seguinte estrutura: capítulo 2 a fundamentação teórica com revisão da literatura abordando sobre dimensões culturais e práticas de contabilidade, bem como o efeito da relação entre estes na interpretação das normas internacionais; a escolha dos procedimentos

metodológicos adotados para a coleta e análise dos dados está evidenciada no capítulo 3, apresentação dos dados e suas devidas interpretações constam-se no capítulo 4, por fim expõem-se na seção 5 as conclusões do estudo e na sequência as referências utilizadas para o desenvolvimento do trabalho mais apêndice.

Capítulo 2

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 HARMONIZAÇÃO CONTÁBIL

As informações contábeis-financeiras objetiva prover uma base para a tomada de decisão. Com as grandes movimentações financeiras provenientes de transações internacionais entre países membros da União Europeia, o Regulamento 1.606/02 nomeado pelo Parlamento Europeu, orientou sobre a adoção da *Internacional Financial Reporting Standards* (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) (OLIVEIRA; LEMES, 2011).

A adoção das IFRS tem como finalidade a uniformização da informação contábil e financeira a fim de mitigar a margem de discricionariedade para as práticas de gerenciamento oportunistas dos gestores e prioriza a essência sobre a forma (SOUSA; SOUZA; DEMONIER, 2016).

O objetivo da harmonização contabilística é aumentar o nível da qualidade e comparabilidade da informação contábil a fim de minimizar as diferenças de contabilização entre os países. Entretanto, Waymire (2009) argumenta que a contabilidade básica é associada ao intercâmbio impessoal de bens e de serviços. Basu et. al. (2009) relatam que o procedimento contábil básico das transações de registro está adicionado a um intercâmbio impessoal mais extenso e a uma maior especialização na divisão do trabalho.

Os autores arguem que a tecnologia contábil está associada ao intercâmbio impessoal, ou seja, a impessoalidade das relações comerciais de troca, ocasiona o desenvolvimento da economia de um país devido ao avanço da tecnologia. Os

registros contábeis são considerados decisivos para operacionalizar o processo de troca comercial, estabelecendo uma memória social segura e uma ciência comum útil para duas ou mais partes na estruturação de uma troca.

A cultura pode influenciar as práticas contábeis significativamente devido às divergências no processo de contabilização de um país para outro (NOLL, 2013). Tratando de diferenças culturais Hofstede (1984; 1990, 2010) identificou através de suas pesquisas que a cultura pode desenvolver nas organizações padrões divergentes, mas conseqüentemente a contabilidade aprimora modelos e sistemas contabilísticos diferenciados de acordo com a localidade em várias partes do mundo influenciados pelos fatores ambientais, ou seja, a contabilidade está sujeita a condições e impactos fora do controle das normas.

Autores	Objetivos	Resultados
De Cerqueira, Júnior, dias Filho, 2017.	Objetivo investigar se as dimensões culturais brasileiras apontadas por Hofstede et al. (2010) impactam as decisões dos indivíduos formados em contabilidade em um ambiente de aversão à perda.	Os resultados apontam que os contadores pesquisados apresentam aversão à perda pela influência de normas e princípios, são conservadores e possuem características culturais feministas e de aversão à incerteza.
Lima (2016)	Verificar em que extensão as dimensões culturais impactam a prática contábil no Brasil.	Os resultados apontaram que os operadores de contabilidade são, principalmente, conservadores, e possuem como práticas contábeis a aversão à incertezas e distância do poder.
Albuquerque Carvalho, Justino, e Quirós (2015)	Analisar as diferenças em termos da cultura a partir da participação dos respondentes nos processos de emissão/alteração de normas do International Accounting Standard Board (Iasb).	Os resultados deste estudo evidenciam a existência de diferenças em termos da cultura nas respostas obtidas dos países, particularmente no contexto do valor contabilístico do conservadorismo, não se identificando evidências de tais diferenças para os valores do secretismo, do profissionalismo e da uniformidade.

Quadro 1 - Estudos no Brasil sobre dimensões culturais e/ou valores de contabilidade.

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

No Quadro 1, evidenciou-se as pesquisas no Brasil realizadas sobre dimensões culturais e valores de contabilidade; nota-se através dos resultados uma tendência dos profissionais de contabilidade possuírem características de aversão

ao riscos, conservadorismo e sigilo. No Quadro 2, apresenta-se as pesquisas internacionais sobre o tema abordado.

Autores	Objetivos	Resultados
Albuquerque, Justino, Marcelino, e Quirós (2016)	Analisar a influência da cultura sobre o julgamento profissional no preparo da informação contábil.	Constatou um maior grau de conservadorismo e de sigilo nos preparadores de informação de Portugal.
Noll (2013)	Esta pesquisa propõe fornecer uma estrutura para a compreensão e previsão do papel e influência da cultura na contabilidade internacional contemporânea e relatórios financeiros, bem como a necessidade de abordar a cultura, se a IFRS for bem sucedida.	Este artigo não apresenta conclusões. Apenas sugestões de pesquisas futuras na área.
Hofstede, et. al. (2010)	Testar a suposição comum de que uma medida de cultura desenvolvida para nível nacional também pode ser usado para comparar regiões dentro de um país.	Os perfis culturais analisados das regiões do Brasil mostram diferenças marcantes entre o Nordeste, com suas raízes afro-brasileiras, e o Norte, com suas raízes indígenas nativas.
Tsakumis (2007)	Analisar a influência da cultura nacional sobre a aplicação das regras de contabilidade dos contadores.	Identificou que os contadores gregos são menos propensos a divulgar informações do que os contabilistas americanos.
Chanchani e Willett (2004)	Apresenta valores contábeis (AVS) aplicados a uma amostra dos usuários e preparadores das demonstrações financeiras na Nova Zelândia e Índia	Sugerem a importância de uma maior pesquisa quantitativa a pesquisa deste tipo para investigar a relevância dos fatores culturais na compreensão internacional práticas contábeis.
Askary, e Yazdifar, Askarany (2008)	Este artigo examina os efeitos dos valores culturais nas práticas contábeis na Turquia aplicando a teoria de Gray (Gray, 1988) de fatores socioculturais sobre valores e práticas contábeis.	O estudo confirma que a maior distância de poder, a evitação de incerteza e o menor individualismo estão positivamente associados à uniformidade contábil. Entretanto, a grande distância de poder, a alta incerteza e os coletivismos afetam negativamente o profissionalismo e as divulgações financeiras.

Quadro 2 - Estudos internacionais sobre dimensões culturais e/ou valores de contabilidade.

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Gray (1988) impulsionou os estudos sobre os sistemas contabilísticos analisando a influência da cultura na prática contábil. O autor propôs uma classificação dessa influência apresentando em seu esboço as hipóteses relacionando as dimensões culturais com as práticas de contabilidade.

Percebe-se através dos resultados que as pesquisas foram elaboradas comparando países com dimensões culturais diferentes e o impacto nas práticas contábeis. Estudo como o de Noll (2013), apresenta sugestões de pesquisas sobre a

investigação entre o relacionamento das dimensões culturais mais práticas contábeis e um estudo internacional averigua no Brasil qual é a dimensão cultural de cada região.

Nas próximas seções do trabalho serão explorados os conceitos e definições de dimensões culturais, de práticas de contabilidade bem como o relacionamento entre elas.

2.1 DIMENSÕES CULTURAIS – MODELO DE HOFSTEDE DE 1984

Segundo Hofstede (1984), cultura pode ser definida como uma programação coletiva da mente que distingue os componentes de um grupo ou sociedade dos outros grupos ou sociedades. A cultura versa nos padrões de pensamento que os pais transferem para seus filhos, professores para seus alunos, amigos para seus amigos, líderes para seus seguidores e vice e versa. A cultura se reflete nos significados que as pessoas atribuem a vários aspectos da vida (HOFSTEDE, 1984).

O estudo seminal de Hofstede (1984) sobre as dimensões culturais visou identificar como a cultura de um país impacta no ambiente de negócios (LIMA, 2016). Segundo Hofstede (1984) as dimensões culturais ou dimensões de valores sociais são a identificação de elementos estruturais da cultura que afetam o comportamento dos indivíduos em situações de trabalho nas organizações.

Hofstede (1984) identificou que a cultura pode ser classificada em quatro dimensões, apresentadas no Quadro 3 e tendem a variar entre países. O estudo que investiga e avalia os valores culturais individuais ou de um determinado grupo social é desenvolvido até os dias atuais através da “*ODE Consulting*” (2018), consultoria licenciada por Hofstede que adota o “*Culture in the Workplace Questionnaire*”

(CWQ), ferramenta baseada nas dimensões culturais de Hofstede que avalia individualmente os valores sociais.

Dimensões Culturais.	Descrição.
Individualismo <i>versus</i> Coletivismo	De acordo com esta dimensão a questão a ser identificada é o grau de independência que uma sociedade mantém entre os indivíduos. A dominação de individualismo é aquela em que os indivíduos se preocupam somente consigo mesmo e com seus familiares; já o coletivismo é caracterizado por uma preocupação com a sociedade.
Grande <i>versus</i> Pequena Distância do Poder	Esta dimensão refere-se a como a sociedade lida com as desigualdades sociais, ou seja, os membros menos poderosos de uma sociedade aceitam o que foi distribuído de maneira desigual.
Forte <i>versus</i> Fraca Aversão ao Risco	Questiona-se como a sociedade reage mediante a incerteza. Reflete o grau em que a sociedade se sente desconfortável com a incerteza ou ambiguidade. Esta dimensão analisa a prática da sociedade frente ao futuro incerto, ou seja, se a sociedade tentará controlar o futuro ou deixará o tempo correr.
Masculinidade <i>versus</i> Feminilidade	Nesta dimensão, a masculinidade representa uma sociedade caracterizada pelo heroísmo, recompensa material pelo sucesso, em contra ponto a feminilidade representa uma sociedade compreensiva, modesta, frágil, preocupada com a qualidade de vida. Ou seja, esta dimensão esta relacionando a sociedade à associação aos papéis sociais dos diferentes gêneros.

Quadro 3 - Descrição das dimensões culturais.

Fonte: Adaptado de Machado; Nakao, 2014, p. 108.

Chanchani e Willett (2004) argumentam que a cultura afeta as partes do ambiente contábil que são sociais, como por exemplo, gestão das empresas, direitos e poderes de diferentes grupos de usuários no uso ou solicitação da informação. Ou seja, a cultura influencia mais nas práticas de divulgação do que de medição.

2.2 PRÁTICAS CONTÁBEIS – MODELO DE GRAY DE 1988

Com base nas diferenças culturais encontradas por Hofstede (1984), Gray (1988) propôs uma relação entre as dimensões culturais e os diferentes sistemas contabilísticos dos países. Seu estudo se deu analisando os valores contabilísticos e suas influências nos sistemas de contabilidade, sendo o primeiro a investigar a ideia

de que a cultura pode influenciar nas práticas contábeis propondo uma teoria que inclui valores societários e contábeis (CHANCHANI; WILLETT, 2004).

Gray (1988) argumenta que as práticas contábeis estão relacionadas com a cultura e cria hipóteses elucidando as diferenças nas práticas contábeis de cada nação. Isto é, as práticas contábeis ou práticas de contabilidade podem ser classificadas como subsistemas da cultura de cada país, haja vista serem derivadas das dimensões culturais da região, afetando o julgamento do profissional de contabilidade (LIMA, 2016).

Práticas Contábeis.	Descrição.
Profissionalismo <i>versus</i> controle estatutário	Corresponde sobre a preferência pelo exercício de um julgamento profissional individual livre em oposição ao cumprimento de requisitos legais e do controle estatutário.
Uniformidade <i>versus</i> flexibilidade	Relaciona à preferência pela aplicação de práticas uniformes de contabilidade entre empresas e pelo uso consistente dessas práticas ao longo dos anos em oposição à flexibilidade, de acordo com as circunstâncias de cada empresa.
Conservadorismo <i>versus</i> otimismo	Identifica à preferência por uma mensuração mais prudente de forma a lidar com a incerteza de eventos futuros, em oposição a uma mensuração mais otimista e disposta a assumir riscos.
Secretismo <i>versus</i> transparência	Associa à preferência pela confidencialidade e à restrição de divulgação de informações do negócio apenas para quem está intimamente envolvido com a gestão e o financiamento empresarial, em oposição a uma abordagem mais transparente e aberta ao exterior.

Quadro 4 - Descrição das práticas contábeis.

Fonte: Adaptado de Da Mota Carvalho et al. (2015) e Gray (1988).

Gray (1988) propôs em seu estudo quatro práticas de contabilidade que influenciam os sistemas contabilísticos no que se refere à regulamentação da profissão contábil, práticas profissionais, mensuração e divulgação das demonstrações contábeis, conforme apresentadas no Quadro 4.

Marcelino et. al. (2016) relatam que o profissionalismo e a uniformidade correspondem a valores contabilísticos pautados na regulamentação e ao seu grau de conformidade. Já o conservadorismo e o secretismo, estão ligados às práticas de

mensuração e divulgação da informação contábil. Os sistemas contabilísticos são determinados pelos organismos locais, associações profissionais, particularidades de mensuração e divulgação da informação (DA MOTA CARVALHO et al., 2015).

Desse modo, padrões de contabilidade divergentes existem como resultado das diferenças ambientais e conflitos desses fatores com a classificação internacional podem trazer implicações significativas para a harmonização internacional (TSAKUMIS, 2007 e GRAY, 1988). Identificando esses padrões pode-se ajudar na compreensão do potencial de mudanças e auxiliar na solução de conflitos nas normas contábeis com países de padrão similar (GRAY, 1988).

2.3 DIMENSÕES CULTURAIS E PRÁTICAS CONTÁBEIS

A pesquisa sobre a relação entre contabilidade, cultura e práticas contabilísticas tem sido debatida por acadêmicos e profissionais desde 1984 conforme apresentado no Quadro 1 e 2. A natureza da cultura tem sido explorada no contexto de diferentes aspectos das práticas contábeis (ASKARY; YAZDIFAR; ASKARANY, 2008). As diferenças nas práticas contabilísticas internacionais podem ser explicadas pelos fatores ambientais e nesse seguimento a cultura é um dos fatores que influencia diretamente nas práticas internacionais e conseqüentemente no relato financeiro (MARCELINO et al., 2016).

Gray (1988) argumenta que a contabilidade sofre influências da cultura, e os valores sociais (as dimensões culturais de Hofstede (1984)), por sua vez, recebem uma série de influências externas e socioeconômicas, conforme apresentado na Figura 1.

Os valores sociais são estabelecidos por influências internas dos países ou

regiões, isto é, elementos socioeconômicos específicos do país estudado, como por exemplo, geografia, economia, demografia, genética, história, tecnologia e urbanismo (LIMA, 2016). As instituições sociais a desenvolvem e mantêm sistemas tais como: educação, políticos, jurídicos, financeiros e corporativos. Sendo assim, sistemas devidamente instalados, eles devem refletir e reforçar a sociedade.

A manutenção e desenvolvimento de instituições em uma sociedade ocorrem devido aos valores sociais que incluem diversos sistemas, conforme já mencionado, sendo que, uma vez instalados reforçam e refletem os valores societários (CHANCHANI; WILLETT, 2004). O ambiente institucional produz influência nos sistemas de contabilidade que têm como base os valores contabilísticos, ou seja, as características de práticas de contabilidade reforçando as influências internas (GRAY, 1988).

As instituições sociais além de reforçar e refletir a sociedade, suas normatizações internas acarretam o desenvolvimento de sistemas de contabilidade adequado para cada país conforme suas características internas. A criação dos relatórios financeiros de cada região recebe interferências dos valores contábeis, na construção dos relatórios, no processo de autoridade, execução, mediação e divulgação das informações contábeis. Os valores contábeis segundo Gray (1988) são relacionados e derivados das dimensões culturais de Hofstede (1984), conforme Figura 1.

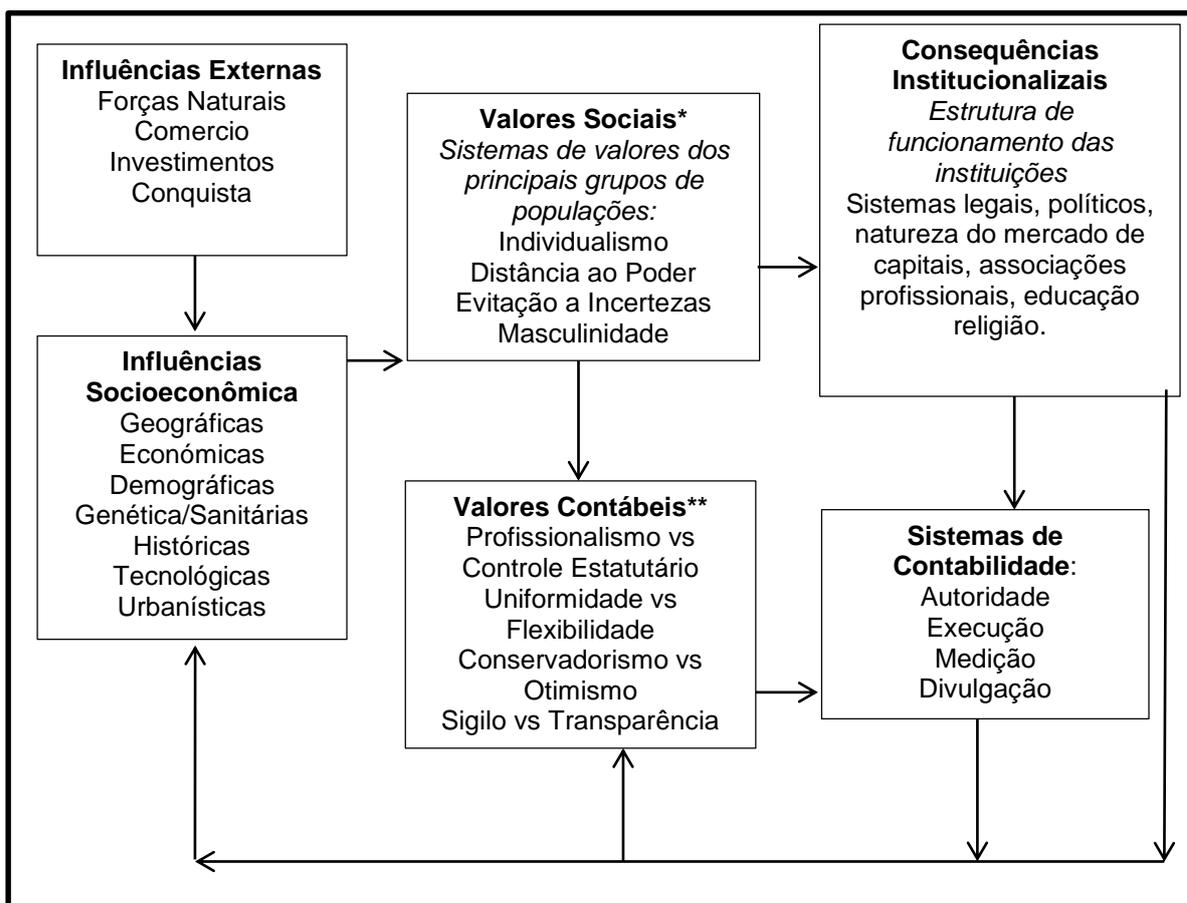


Figura 1 - Relação entre o Modelo de Hofstede (1984) Dimensões Culturais e o Modelo de Gray (1988) Práticas de Contabilidade.

Fonte: Tsakumis (2007).

Notas: * e ** representam Dimensões Culturais e Prática de Contabilidade.

Esta estrutura deve permanecer estável as mudanças nacionais, sendo que as maiores interferências originam dos fatores externos como o comércio internacional, os investimentos, empresas multinacionais e a colonização (CHANCHANI; WILLETT, 2004). Lima (2016) e Tsakumis (2007) corroboram que as consequências institucionais reforçam as influências internas em conjunto com os valores contabilísticos, determinando a classificação dos países em torno dos sistemas contábeis.

Chanchani e Willett (2004), Tsakumis (2007), Da Mota Carvalho et al. (2015) e Lima (2016) exemplificam que partir da correlação entre os valores culturais (dimensões culturais) e os valores contabilísticos (práticas de contabilidade) Gray

(1988), desenvolveu quatro hipóteses relacionando os dois modelos com base no julgamento de profissionais a fim de que determinem a autoridade para execução de sistemas de contabilidade, a medição e características de divulgação dos sistemas de contabilidade. Nas próximas seções será abordado como as práticas de contabilidade interagem e relacionam com as dimensões culturais.

2.3.1 Profissionalismo vs. Controle Estatutário

A prática de contabilidade que revela se o profissional de contabilidade possui características de Profissionalismo ou Controle Estatutário é considerada como um dos valores contábeis mais significativos, pois se refere ao exercício do julgamento do profissional individual e auto normatização do profissional, ou seja, verifica o quanto independentes os profissionais de contabilidade estão para se auto regulamentarem (LIMA, 2016).

Chanchani e Willett (2004) relatam que de acordo com Gray (1988) essa de prática de contabilidade pode ser abordado em dois níveis: o nível do indivíduo realizando julgamento dos profissionais e do âmbito de controle estatutário, relativos ao governo autônomo, profissionais e instituições reguladoras. Segundo Askary, Yazdifar e Askarany (2008) o profissionalismo é deliberado como uma preferência dos profissionais de contabilidade por exercer suas tarefas contábeis com um julgamento individual, contradizendo ao controle estatutário na qual impõem os contadores o dever de cumprir requisitos legais prescritivos, sendo que o seu descumprimento ocasionará sanções legais.

A ligação do profissionalismo com as dimensões culturais se remete ao alto índice da dimensão individualismo e baixo índice da dimensão aversão a incertezas

e distância ao poder (GRAY, 1988). No tocante profissionalismo com individualismo justifica-se por haver uma preferência pelo julgamento profissional independente e na correlação com aversão à incerteza há uma variedade de ajuizamentos profissionais tendendo ser mais facilmente aceita. Já na correlação com distância do poder, nessa classificação preocupa-se com direitos igualitários a todos (LIMA, 2016; GRAY, 1988). Neste caso tal qual Gray (1988) espera-se a seguinte hipótese para países com diversidade cultural regional:

H₁: Quanto maior o ranking de uma região em termos de individualismo e menor em termos de aversão à incerteza e a distância do poder, mais provável é a classificação em termos de profissionalismo.

2.3.2 Uniformidade vs. Flexibilidade

Esta dimensão de prática contábil está relacionada com as práticas contábeis desempenhadas pelas empresas ao longo do tempo, práticas de comparabilidade, uniformidade ou consistência que são características fundamentais dos princípios contábeis em todo o mundo (LIMA, 2016). Preza pela conformidade intra-empresa de maneira temporalmente consistente (GRAY, 1988). Segundo Chanchani e Willett (2004) a uniformidade está diretamente ligada à mensuração, divulgação, consistência das políticas contábeis e padronização de detalhamento dos relatórios contábeis.

Esta prática de contabilidade está fortemente ligada à aversão a incerteza representando uma sociedade preocupada com a legislação, a ordem e os códigos rígidos de comportamento (GRAY, 1988). Uma relação não muito forte também é identificada com a distância do poder remetendo a imposição de um grupo do poder

político sobre a prescrição da aplicação de normas e leis em caráter uniforme (LIMA, 2016). Desta forma tal qual Gray (1988) espera-se a seguinte hipótese para países com diversidade cultural regional:

H₂: Quanto maior o ranking de uma região em termos de aversão à incerteza e à distância do poder e menor em termos de individualismo, maior será a propensão dessa região em ter regras uniformes.

2.3.3 Conservadorismo vs. Otimismo

Perspectiva que relaciona a preferência por uma contabilidade mais cautelosa e prudente com os fenômenos contábeis para lidar com eventos futuros e a visão otimista está entrelaçada ao risco com uma abordagem menos cuidadosa (LIMA, 2016). Askary, Yazdifar e Askarany (2008) trata que o conservadorismo está ligado a abordagem cautelosa da mensuração dos elementos contábeis, como por exemplo, montante de ativos, passivos e receitas despesas dentre outros itens.

As dimensões propostas por Hofstede (1984) mais fortemente relacionada com a prática de contabilidade conservadorismo é a aversão à incerteza. O profissional que possui essa característica dá preferência por mensurações mais cautelosas, se preocupa com a segurança e prudência em adotar medidas a combater incertezas futuras (LIMA, 2016; MACHADO; NAKAO, 2014; GRAY, 1988). Assim sendo, tal qual Gray (1988) espera-se a seguinte hipótese para países com diversidade cultural regional:

H₃: Quanto maior o ranking de uma região em termos de aversão à incerteza e menor em termos de individualismo e masculinidade, maior a propensão ao conservadorismo.

2.3.4 Sigilo vs. Transparência

Postura contábil ligada à gestão do contador e gerenciamento da informação divulgada (GRAY, 1988). O sigilo está ligado com a quantidade de divulgações contábeis que este profissional realiza, onde aumento de secretismo representa uma diminuição da quantidade de divulgações contábeis ao público (LIMA, 2016).

Askary, Yazdifar e Askarany (2008) afirmam que o sigilo está relacionado com a preferência pela confidencialidade. As práticas contábeis estão relacionadas com as restrições da divulgação dos relatórios contábeis-financeiros e no ponto de avaliação de desempenho da empresa contradizendo esta postura a transparência relaciona uma abordagem aberta e transparente das publicações contábeis e financeiras.

Segundo Gray (1988) o sigilo quando correlacionado com as dimensões culturais relaciona-se melhor com um alto nível de evitação a incertezas e um baixo nível de individualismo, ou seja, o sigilo está diretamente ligado à preferência de uma sociedade preocupada com o controle do futuro incerto. Identificou-se também uma ligação forte na característica distância do poder, haja vista essa dimensão estar direcionada a restrições de informações a fim de preservar a desigualdade do poder (LIMA, 2016). Neste sentido tal qual Gray (1988) espera-se a seguinte hipótese para países com diversidade cultural regional:

H4: Quanto maior o ranking de uma região em termos de aversão à incerteza e à distância do poder e quanto menor for o ranking em termos de individualismo e masculinidade, maior propensão dessa região em ser sigilosa.

As possíveis hipóteses de relações entre os dois modelos apresentados são evidenciadas no Quadro 5, dimensões culturais de Hofstede (1984) valores contabilísticos de Gray (1988).

Valores Contábeis Dimensões Culturais	Profissionalismo	Uniformidade	Conservadorismo	Secretismo
Distância ao Poder	-	+	?	?
Aversão ao Risco	-	+	+	+
Individualismo	+	-	-	-
Masculinidade	?	?	-	-

Quadro 5 - Hipóteses de relacionamento entre o modelo de Hofstede (1980) e o modelo de Gray (1988).

Fonte: Adaptado de Lima (2016) e Da Mota Carvalho et al. (2015).

A interpretação das informações apresentadas indica, por exemplo, que as relações diretas podem ser observadas da seguinte forma: quanto mais alto a pontuação de uma sociedade com características de aversão ao risco, maior a probabilidade destes serem conservadores, quanto menor a classificação em termos de individualismo maior será a possibilidade de ser classificado com práticas contábeis de secretismo. As relações inversas devem ser analisadas da seguinte maneira: quanto maior a pontuação da região em termos de aversão ao risco maior à probabilidade deste ser considerado com práticas de controle estatutário, ou seja, indivíduos preocupados em seguir a normatização. Interrogação indica relações indeterminadas (DA MOTA CARVALHO et al., 2015; LIMA, 2016).

As sociedades sofrem influências ambientais e tecnológicas que conseqüentemente acarreta o desenvolvimento de valores sociais diferentes que afetam os processos institucionais e a geração de informação. Os valores contabilísticos são relacionados com os valores culturais e influenciam a forma de

relatar as informações contábil-financeiras, bem como a interpretação das normas e sua aplicação (MARCELINO, et al.,2016; GRAY, 1988; HOFSTEDE, 1984).

Tsakumis (2007) identifica que a cultura tem um papel relevante na divulgação e julgamento do profissional sobre a informação financeira-contábil, podendo demandar indagações com relação ao relato financeiro através das localidades. Assim, após a fundamentação teórica é necessário verificar como as dimensões culturais regionais afetam as práticas contábeis, sendo que o procedimento metodológico a ser adotado é o levantamento de dados conforme descrito no capítulo a seguir.

Capítulo 3

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo teve como objetivo identificar os efeitos das dimensões culturais regionais nas práticas contábeis. Para tal opta-se pela aplicação de um questionário de Lima (2016) adaptado de Chanchani e Willett (2004) para identificar as práticas de contabilidade. Para identificar as dimensões culturais utilizou-se do questionário adaptado de Hofstede (2008), *Valued Survey Model 08 (VSM 08)*.

O questionário contém 42 questões sendo dividido em três blocos. O primeiro bloco de questões representou afirmações sobre práticas de contabilidade, em um segundo momento identificou-se as dimensões culturais dos participantes e por último reconhecemos o perfil dos questionados.

O público alvo desta pesquisa foram os contadores do Brasil, ou seja, profissionais de contabilidade da região Norte, Nordeste, Centro Oeste, Sudeste e Sul. Portanto, na busca de garantir que os respondentes façam parte da amostra o primeiro questionamento inserido tratava-se em identificar se o participante declarava-se contador. A disponibilização do questionário se deu mediante a ferramenta *Google Forms*, visando atingir o maior número de participantes o mesmo foi enviado por e-mail, disponibilizado em redes sociais (*Facebook* e *LinkedIn*), aplicativos de mensagens instantâneas (*Whatsapp*) e aplicação presencial, por meio de formulários impressos que foi inserido posteriormente a base de dados. Contudo, a amostra estudada pode ser considerada como não probabilística por conveniência.

O primeiro grupo de questões apresentou afirmações sobre práticas contábeis conforme as normas internacionais vigentes. As questões representam análises realizadas sobre a possibilidade da interferência da cultura na prática do profissional

em contabilidade, levando em consideração as hipóteses de relacionamento entre o Modelo de Hofstede (1984) e o Modelo de Gray (1988), apresentadas no Quadro 5.

Descrição da Variável	Variáveis de Afirmação
Profissionalismo vs. controle estatutário	1. Regras de depreciação devem ser definidas por órgãos reguladores externos às entidades, especificamente para grupos distintos de ativos. 2. As demonstrações financeiras de todas as empresas devem ter uma mesma estrutura padronizada. 3. As políticas contábeis, uma vez definidas, não devem ser alteradas. 4. Havendo inflação o método de avaliação de estoque UEPS deve ser usado ao invés do PEPS.
Uniformidade vs. flexibilidade	5. Em situações de mensuração igualmente válidas, ativos e receitas devem ser subavaliados. 6. Valor de mercado é geralmente menos relevante do que o custo histórico. 7. De forma geral, o valor de mercado deve ser usado em vez de custo histórico. 8. O nível de detalhamento da normatização das demonstrações financeiras deve ser aumentado.
Conservadorismo vs. otimismo	9. A profissão contábil deve ser autorregulada. 10. Contadores são os melhores avaliadores da posição financeira e do desempenho da entidade. 11. Contadores são os melhores avaliadores sobre o que divulgar nas demonstrações financeiras. 12. Contadores devem manter um elevado padrão de conduta ética.
Secretismo vs. Transparência	13. Demonstrações financeiras devem estar disponíveis para o público em geral e não apenas para os acionistas e gestores. 14. Apenas uma quantidade mínima de informações detalhadas deve ser incluída nas demonstrações financeiras. 15. Informações sobre a gestão e os acionistas não devem ser incluídas nas demonstrações financeiras. 16. Previsões feitas pelos gestores devem ser incluídas nas demonstrações financeiras.

Quadro 6 - Descrição de variáveis e afirmações para pesquisa – práticas de contabilidade.

Fonte: Lima (2016) adaptado de Chanchani e Willett (2004).

Foram elaboradas quatro afirmações para cada variável de estudo sobre as práticas de contabilidade de acordo com Quadro 6. A escala, utilizada no questionário, teve por base o modelo de Likert, de 1 a 5 pontos. Essa escala foi definida do “discordo totalmente” (1) ao “concordo totalmente” (5). Portanto, a nota final de cada construto sobre as práticas de contabilidade foi formada pela média das variáveis.

O critério adotado para análise das afirmações levou em consideração que quanto mais próximo a média das respostas de 5 pontos representará uma maior adesão de profissionalismo, uniformidade, conservadorismo e sigilo. Quanto mais próximo de 1 demonstrará maior adesão as práticas de controle estatutário, flexibilidade, aceitação de correr riscos e transparência respectivamente.

O segundo bloco da arguição buscou identificar a dimensão cultural dos contadores do Brasil e para tal apelou-se ao questionário adaptado de Hofstede (2008), *Valued Survey Model 08 (VSM 08)*. Estas questões foram oferecidas de duas formas ao participante, primeiramente apresentou-se questões na qual ofertou-se cinco possíveis respostas seguindo a escala Likert, variando de 1 a 5 pontos. Essa escala foi definida do “muitíssimo importante” (1) ao “de muito pouca ou nenhuma importância” (5); e em seguida exibiu-se afirmações na qual o participante respondia pelo seu nível de aceitação, as respostas variavam de 1 a 5. Essa escala foi definida do “discordo totalmente” (1) ao “concordo totalmente” (5). Os respondentes escolheram uma alternativa que corresponde à situação exposta no qual foi possível identificar as características das dimensões culturais de cada região do Brasil.

O critério adotado para a análise considerou que a média das respostas mais próximas de 5 pontos refletirá uma dimensão cultural de grande distância ao poder, masculinidade, individualismo e forte aversão a incertezas. Quanto mais próxima a média de respostas de 1 representará uma dimensão cultural com características de pequena distância ao poder, feminilidade, coletivismo e fraca aversão a incertezas.

Foram elaboradas quatro afirmações para cada construto de estudo sobre as dimensões culturais de acordo com Quadro 7.

Descrição da Variável	Variáveis de Afirmação
Grande vs. Pequena Distância do Poder	1. Ter um chefe (superior direto) que respeite. 2. Ser consultado pelo seu superior direto nas decisões envolvendo o seu trabalho. 3. Os subordinados sempre têm medo de contradizer o chefe. 4. É importante evitar, a todo custo, uma estrutura organizacional em que subordinados tenham dois chefes.
Masculinidade vs. Feminilidade	5. Ser reconhecido por bom desempenho. 6. Ter pessoas agradáveis com quem trabalhar. 7. Viver em uma área desejada. 8. Ter possibilidades de promoção.
Individualismo vs. Coletivismo	9. Ter tempo suficiente para a sua vida pessoal ou familiar. 10. Ter segurança de emprego. 11. Fazer um trabalho interessante. 12. Ter um trabalho respeitado pela sua família e amigos.
Forte vs. Fraca Aversão ao Incertezas	13. Eu me sinto sempre nervoso. 14. Em termos gerais me sinto bem de saúde. 15. O chefe pode ser um bom gestor sem ter uma resposta exata a todas as perguntas que um subordinado possa fazer relativas ao trabalho dele. 16. As regras de uma empresa ou organização não devem ser desrespeitadas, nem mesmo quando o empregado achar que ao fazer isso beneficiaria a empresa ou organização.

Quadro 6 - Descrição de variáveis culturais e questionamentos.

Fonte: Lima (2016) adaptado de Hofstede (2008).

Realizou-se um teste da aplicação do questionário com 15 participantes devido às adaptações necessárias. O questionário após ajustes na parametrização da escala Likert e inclusão de perguntas de controle foi validado o formulário de coleta de respostas e encaminhado aos respondentes.

A amostra inicial consta com um total de 757 respostas coletadas sendo que deste total, 293 questionários foram descartados, pois se tratavam de respondentes que alegaram não serem contadores ou não apresentarem naturalidade dos questionados. Este fato se deu devido à questão solicitando sobre a naturalidade ter sido inserida um dia após a liberação oficial do questionário para a coleta de dados, ocasionando exclusões desses respondentes, conforme apresentado no Quadro 8. Portanto, a amostra final analisada é de 464 retornos, conforme descrição

apresentada na Tabela 1. A aplicação do questionário se deu no período de setembro de 2017 a abril de 2018.

Quantidades de Retornos	Descrição
757	Total de Retornos.
102	Exclusões – respondentes que se declararam não serem contadores.
191	Exclusões – respondentes sem a informação de naturalidade.
464	Amostra final estudada.

Quadro 8 - Amostra total e exclusões.

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pela autora (2018).

Para que seja possível verificar se a cultura influencia nas práticas de contabilidade a técnica utilizada correspondeu uma regressão múltipla por região estuda adotando o seguinte o modelo empírico econométrico:

$$\text{Prática de Contabilidade} = \beta_0 + \beta_1 \text{Individualismo} + \beta_2 \text{Distância ao Poder} + \beta_3 \text{Masculinidade} + \beta_4 \text{Aversão ao Risco} + \text{Controles} + \varepsilon_1$$

As variáveis dependentes serão os construtos que representam as práticas de contabilidade que são profissionalismo, uniformidade, conservadorismo e secretismo. As variáveis independentes o individualismo, distância ao poder, masculinidade e aversão ao risco serão os construtos que correspondem às dimensões culturais. O modelo possui variáveis de controle naturalidade, local de formação acadêmica, local de atuação profissional, gênero; idade; ultimo nível de formação profissional, tempo de atuação profissional; tempo de atuação; profissional liberal; empresário e cargo de profissional. Ressalta-se que as práticas de contabilidade são consideradas as variáveis: Profissionalismo, Uniformidade, Conservadorismo e Secretismo, portanto foram realizadas regressões adotando os seguintes modelos:

Modelo 01:

$$\text{Profissionalismo} = \beta_0 + \beta_1 \text{Individualismo} + \beta_2 \text{Distância ao Poder} + \beta_3 \text{Masculinidade} + \beta_4 \text{Aversão ao Risco} + \text{Controles} + \varepsilon_1$$

Modelo 02:

$$\text{Uniformidade} = \beta_0 + \beta_1 \text{Individualismo} + \beta_2 \text{Distância ao Poder} + \beta_3 \text{Masculinidade} + \beta_4 \text{Aversão ao Risco} + \text{Controles} + \varepsilon_1$$

Modelo 03:

$$\text{Conservadorismo} = \beta_0 + \beta_1 \text{Individualismo} + \beta_2 \text{Distância ao Poder} + \beta_3 \text{Masculinidade} + \beta_4 \text{Aversão ao Risco} + \text{Controles} + \varepsilon_1$$

Modelo 04:

$$\text{Secretismo} = \beta_0 + \beta_1 \text{Individualismo} + \beta_2 \text{Distância ao Poder} + \beta_3 \text{Masculinidade} + \beta_4 \text{Aversão ao Risco} + \text{Controles} + \varepsilon_1$$

Para que fosse possível diferenciar a influência da cultura regional nas práticas de contabilidade foram incluídos aos modelos econométricos *dummys* de naturalidade, localização de formação acadêmica, localização de atuação profissional, gênero, educação continuada, áreas de atuação, tempo de experiência, idade e último nível de formação. Os modelos estatísticos foram estimados por meio de *Tobit regression*.

Na próxima seção são apresentados os resultados e as suas interpretações, primeiramente da caracterização da amostra pesquisada, estatísticas descritivas das variáveis que corresponde às práticas de contabilidade e dimensões culturais, as correlações entre as variáveis e as regressões, nacional e regional.

Capítulo 4

4. ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo será exibido às análises dos dados coletados e processados estatisticamente a fim de identificar se as dimensões culturais regionais afetam as práticas de contabilidade. Primeiramente foi caracterizada a amostra estudada, em seguida foi apresentada a estatística descritiva das variáveis dependentes e independentes. Por fim foram realizadas análises de correlações e regressões múltiplas.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA

Tendo como base a quantidade de 464 respostas foi necessário identificar a quantidade de respostas por região, a fim de ter um número apropriado para proceder com os métodos estatísticos. Apresenta-se no Quadro 9 o número de respostas por região pesquisada.

Quantidades de Retornos	Descrição – Naturalidade dos Respondentes
27	Região Norte.
116	Região Nordeste.
142	Região Centro-Oeste.
81	Região Sudeste.
98	Região Sul.
464	Amostra final estudada.

Quadro 7 - Amostra estudada.

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pela autora (2018).

Utilizando-se da Tabela 1 com a descrição da amostra, observa-se que o maior percentual de respondentes corresponde ao gênero masculino (49,70%) e ao feminino 40,30%, a maior faixa de idade representou profissionais entre 26 anos a

45 anos (34,27%) e o maior tempo de experiência corresponde de 6 anos a 20 anos de atuação (50,43%).

TABELA 1 - RESUMO DA CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA ESTUDADA

Caracterização da Amostra		Frequência	Porcentagem (em %)
Naturalidade	Região Norte.	27	5,82
	Região Sudeste.	81	17,46
	Região Sul.	98	21,12
	Região Nordeste.	116	25,00
	Região Centro-Oeste.	142	30,60
Local de Formação Acadêmica	Região Norte.	36	7,76
	Região Sul.	56	12,07
	Região Sudeste.	69	14,87
	Região Nordeste.	111	23,92
	Região Centro-Oeste.	192	41,38
Local de Atuação Profissional	Região Norte.	36	7,76
	Região Sul.	46	9,91
	Região Sudeste.	64	13,79
	Região Nordeste.	111	23,92
	Região Centro-Oeste.	207	44,61
Gênero	Feminino.	187	40,30
	Masculino.	277	59,70
Idade	Acima de 56 anos.	53	11,42
	Menos de 25 anos.	58	12,50
	Entre 46 e 55 anos.	77	16,59
	Entre 36 e 45 anos.	117	25,22
	Entre 26 e 35 anos.	159	34,27
Nível da Última Formação Profissional	Formação de nível não superior.	13	2,80
	Doutorado/Pós-Doutorado.	24	5,17
	Mestrado.	61	13,15
	Bacharelado/Licenciatura.	110	23,71
	Especialização/Pós-Graduação.	256	55,17
Tempo de Experiência Profissional	Entre 21 e 30 anos.	47	10,13
	Acima de 30 anos.	60	12,93
	Entre 6 e 10 anos.	113	24,35
	Entre 11 e 20 anos.	121	26,08
	Até 5 anos.	123	26,51
Participa de Educação Continuada	Não.	97	20,91
	Sim.	367	79,09
Atuação em Contabilidade Atualmente	Não.	64	13,79
	Sim.	400	86,21
Área de Atuação Profissional	Gestão e economia.	8	1,72
	Não atua com contabilidade.	16	3,45
	Empresário.	19	4,09
	Finanças.	22	4,74
	Fiscal e Direito.	23	4,96
	Profissional Liberal.	24	5,17
	Auditoria.	25	5,39
	Outros.	25	5,39
	Professor.	48	10,34
	Contabilidade.	254	54,74

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pela autora (2018).

Um número considerável de questionados alega atuarem em contabilidade (400) e participam de cursos de educação continuada (367), este índice encaminha a dedução de atendimento ao Programa do Conselho Federal de Contabilidade que visa aprimorar e atualizar os contadores que atuam no mercado de trabalho como responsáveis pelas demonstrações contábeis, Auditores Independentes ou que atuem com o cargo de gerencia na área contábil (NBC PG 12 (R2)).

Esses dados vêm de encontro com os percentuais de áreas de atuação, Contabilidade (55,74%), Professor (10,34), Auditoria (5,39%), Outros (5,39%) e Profissional Liberal (5,17%) demonstrando profissionais preocupados pela busca da atualização profissional e atendimento as normatizações. Ao questionado sobre o último nível de formação acadêmica nota-se uma preocupação pelos profissionais em busca do aperfeiçoamento na sua atuação identificou-se um percentual de 55,17% da amostra de profissionais que concluíram curso de pós-graduação. A busca pelos cursos de pós-graduação na área contábil se dá pelo mercado de trabalho se mostrar mais competitivo mostrando a necessidade de especializar-se na área escolhida para atuação.

No tocante a naturalidade os maiores percentuais de resposta foram dos profissionais naturais da região Centro Oeste (30,60%) e região Nordeste (25%). O local de formação acadêmica com maior percentual corresponde à região Centro Oeste (41,38%) na sequência a região Nordeste (23,92%), reconheceu-se um número elevado nas mesmas regiões na descrição de localização de atuação profissional (com 44,61% e 23,92% respectivamente). Esses percentuais se aproximam pela tendência do acadêmico do Curso de Ciências Contábeis iniciarem sua atuação profissional durante ou após sua formação acadêmica. Os dados demonstram que os profissionais dessas regiões identificam a importância de

participarem de estudos na área contábil, haja vista que a disponibilização do questionário tenha ocorrido a profissional de todas as regiões do Brasil. Na próxima seção do trabalho serão apresentados os dados estatísticos das variáveis dependentes e independentes.

4.2 ESTATÍSTICA DESCRITIVA

Nesta etapa do trabalho apresenta-se a estatística descritiva de cada variável, para verificar como os dados se comportam em termos de posição e dispersão, observou-se a média e o desvio padrão de cada construto pesquisado.

4.2.1 Estatística Descritiva das Variáveis Dependentes – Práticas de Contabilidade

A Tabela 2 apresenta a estatística descritiva das respostas obtidas nas 16 questões sobre práticas de contabilidade, consideradas como variáveis dependentes deste trabalho. A análise dos dados do construto Profissionalismo ($M = 3,06$; $DP = 0,79$) apresentados na Tabela 2, demonstra que o profissional de contabilidade respondente do estudo é neutro e o desvio padrão indica um equilíbrio entre as opiniões. Nota-se que ao questionado sobre definição de regras de depreciação ($M = 2,98$; $DP = 1,41$) e definição de políticas contábeis ($M = 2,43$; $DP = 1,35$), percebe-se uma tendência entre os pesquisados à neutralidade e a discordar, respectivamente, com uma moderada dispersão, justifica-se esse dado pelo número de discordância (115 e 161 respectivamente) sobre esses construtos, demonstrando profissionais que tendem a preferir o julgamento livre do exercício profissional.

Entretanto, ao investigar sobre o método de avaliação de estoques em momentos de inflação ($M = 2,95$; $DP = 1,32$) identifica-se uma média que tende a neutralidade e uma moderada dispersão. Dos profissionais pesquisados 20,91% discordam sobre o poder de escolha quanto ao critério a ser adotado de mensuração de estoque em momentos de inflação demonstrando profissionais com uma tendência ao controle estatutário. Os profissionais tendem a concordar que as demonstrações contábeis devem seguir uma padronização ($M = 3,89$; $DP = 1,35$).

TABELA 2 - RESUMO DA ESTATÍSTICA DESCRITIVA – PRÁTICAS DE CONTABILIDADE

Variável	Nº. Obs.	Média	Desvio Padrão	Nº. Concor-dância	Porcenta-gem de Concor-dância	Nº. Discor-dância	Porcenta-gem de Discor-dância
Média Profissionalismo	464	3,06	0,79	185,5	39,98	105,5	22,74
- Regras de depreciação devem ser definidas por órgãos reguladores externos às entidades, especificamente para grupos distintos de ativos.	464	2,98	1,41	78	16,81	115	24,78
- As demonstrações financeiras de todas as empresas devem ter uma mesma estrutura padronizada.	464	3,89	1,35	226	48,71	49	10,56
- As políticas contábeis, uma vez definidas, não devem ser alteradas.	464	2,43	1,35	50	10,78	161	34,70
- Havendo inflação o método de avaliação de estoque UEPS deve ser usado ao invés do PEPS.	464	2,95	1,32	73	15,73	97	20,91
Média Uniformidade	464	3,00	0,66	72,5	15,63	85,75	18,48
- Em situações de mensuração igualmente válidas, ativos e receitas devem ser subavaliados.	464	2,91	1,29	61	13,15	89	19,18

- Valor de mercado é geralmente menos relevante do que o custo histórico.	464	2,29	1,20	24	5,17	159	34,27
- De forma geral, o valor de mercado deve ser usado em vez de custo histórico.	464	3,41	1,23	106	22,84	44	9,48
- O nível de detalhamento da normatização das demonstrações financeiras deve ser aumentado.	464	3,37	1,25	99	21,34	51	10,99
Média Conservadorismo	464	4,29	0,60	276	59,48	14,75	3,18
- A profissão contábil deve ser autorregulada.	464	3,79	1,26	175	37,72	40	8,62
- Contadores são os melhores avaliadores da posição financeira e do desempenho da entidade.	464	4,18	1,01	230	49,57	9	1,94
Variável	Nº. Obs.	Média	Desvio Padrão	Nº. Concor- dância	Porcenta- gem de Concor- dância	Nº. Discor-dância	Porcenta- gem de Discor- dância
- Contadores são os melhores avaliadores sobre o que divulgar nas demonstrações financeiras.	464	4,25	1,00	247	53,23	9	1,94
- Contadores devem manter um elevado padrão de conduta ética.	464	4,94	0,31	442	95,26	1	0,22
Média Secretismo	464	3,06	0,68	109	23,49	97,75	21,07
- Demonstrações financeiras devem estar disponíveis para o público em geral e não apenas para os acionistas e gestores.	464	4,00	1,27	240	51,72	33	7,11
- Apenas uma quantidade mínima de informações detalhadas deve ser incluída nas demonstrações financeiras.	464	2,29	1,24	29	6,25	161	34,70
- Informações sobre a gestão e os	464	2,66	1,40	61	13,15	136	29,31

acionistas não devem ser incluídas nas demonstrações financeiras. - Previsões feitas pelos gestores devem ser incluídas nas demonstrações financeiras.	464	3,29	1,32	106	22,84	61	13,15
---	-----	------	------	-----	-------	----	-------

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pela autora (2018).

Com relação ao construto Uniformidade ($M = 3,0$; $DP = 0,66$) os pesquisados são neutros, com uma baixa dispersão. Percebe-se que ao investigar sobre a subavaliação de ativos e receitas ($M = 2,91$; $DP = 1,29$) há condução a neutralidade e uma moderada dispersão. Esse fato se dá pelo motivo de 89 participantes discordarem com essa ação e 61 questionados concordarem, demonstrando uma tendência a práticas contábeis flexíveis e uniformes.

Ao analisar a prática de adoção do valor de mercado ao invés do custo histórico ($M = 3,41$; $DP = 1,23$) nota-se uma preferência por essa prática, sendo que é comprovada através da indagação sobre o valor de mercado ser menos relevante do que o custo histórico ($M = 2,29$; $DP = 1,20$), na qual essa variável aponta uma tendência a discordar com essa classificação contábil. Esse dado mostra que o profissional de contabilidade tende a aderir uma prática consistente ao longo das suas atividades, e pode demonstrar uma preferência pelo valor justo como critério de mensuração de ativos e passivos.

Questionando sobre se as demonstrações financeiras devem ter um nível de detalhamento aumentado ($M = 3,37$; $DP = 1,25$) identifica-se uma tendência a profissionais a concordarem com essa prática, talvez essa prática seja desempenhada com a finalidade de que um maior detalhamento das informações contábeis resulte em uma melhor tomada de decisão. Nota-se, portanto através da

análise desta variável (Uniformidade) uma tendência do profissional de contabilidade do Brasil pelo uso consistente ao longo das atividades da entidade.

Outro construto pesquisado é o Conservadorismo ($M = 4,29$; $DP = 0,60$) que apresenta na Tabela 2 um nível relevante de concordância, com uma baixa dispersão, ou seja, aponta uma preferência por práticas de mensuração contábeis mais prudentes. Ao analisar o posicionamento dos questionados sobre o dever da profissão contábil ser autorregulada, demonstra uma tendência a concordar com essa afirmação ($M = 3,79$; $DP = 1,26$), e uma moderada dispersão. Para 95,26% dos questionados os contadores devem manter um elevado padrão de conduta, ($M = 4,94$; $DP = 0,31$), além disso, o desvio padrão apresenta uma baixa variabilidade de respostas. Tendo como base os dados apresentados na Tabela 2, nota-se que os respondentes concordam que os contadores são os melhores avaliadores sobre o que divulgar nas demonstrações contábeis ($M = 4,25$; $DP = 1,00$) e são considerados melhores avaliadores da posição financeira e do desempenho da entidade ($M = 4,18$; $DP = 1,01$), com baixa dispersão das respostas. Em resumo, pode-se notar que os resultados apontam que os contadores brasileiros tendem a ter características de conservadores, esses dados confirmam os resultados apresentados na pesquisa de Lima (2016).

Observando ainda a Tabela 2, a última variável dependente estudada, foi o Secretismo ($M = 3,06$; $DP = 0,68$), pode-se notar uma neutralidade com uma baixa dispersão. Para 51,72% dos pesquisados as demonstrações financeiras devem estar disponíveis para o público em geral e não apenas para os acionistas e gestores ($M = 4,00$; $DP = 1,24$) sendo que o desvio padrão implica uma falta de coesão entre as respostas. Segundo os dados é uma tendência à prática contábil de

incluir nas demonstrações financeiras as previsões feitas pelos gestores ($M = 3,29$; $DP = 1,32$), com dispersão moderada.

Ao questionado sobre a inclusão de uma quantidade mínima de informações detalhadas nas demonstrações financeiras ($M = 2,29$; $DP = 1,24$), os dados apontam uma tendência à prática de contabilidade voltada para a transparência. Outra evidência dessa preferência contábil é identificada quando questionado sobre a divulgação de informações sobre a gestão e os acionistas, na qual há uma tendência a discordar ($M = 2,66$; $DP = 1,40$) que essas informações devem ser incluídas nas demonstrações contábeis, com uma moderada dispersão, ou seja, apoiam uma abordagem transparente e aberta ao exterior.

Podemos verificar com os dados apresentados que os profissionais de contabilidade têm uma característica clara de práticas de contabilidade conservadoras. Na próxima seção será apresentada a estatística descritiva das variáveis independentes deste estudo, ou seja, dimensões culturais.

4.2.2 Estatística Descritiva das Variáveis Independentes – Dimensões Culturais

A Tabela 3 apresenta a estatística descritiva das respostas obtidas nas 16 questões sobre dimensões culturais. O primeiro construto analisado é a Distância ao Poder, o perfil dessa dimensão cultural do profissional de contabilidade brasileiro é tende a discordar ($M = 2,47$; $DP = 0,55$), com uma baixa dispersão, ou seja, possuem perfil de Pequena Distância ao Poder, demonstrando uma sociedade que não evidencia haver diferenças no tocante ao poder e a riqueza do cidadão, remetendo a contabilidade, significa que os operadores tendem a emitir suas normas.

Percebe-se que os questionados não consideram importante ter um chefe ou superior direto que respeite ($M = 1,62$; $DP = 0,88$) e não se importam em ser consultados pelo superior direto nas decisões envolvendo o seu trabalho ($M = 1,54$; $DP = 0,68$), ambas as situações evidenciaram uma baixa dispersão, demonstrando coesão entre os retornos. No entanto, ao questionar se os subordinados sempre têm medo de contradizer o chefe ($M = 3,20$; $DP = 1,19$) tendem a concordar, com uma moderada variabilidade nas respostas. Dentre os pesquisados 32,33% concordam que é importante evitar, a todo custo, uma estrutura organizacional em que subordinados tenham dois chefes.

Outro construto analisado, tendo como base a Tabela 3 é a Masculinidade ($M = 1,49$; $DP = 0,56$) demonstrando que discordam da recompensa material pelo sucesso, com uma baixa dispersão. Evidenciando que o profissional de contabilidade do Brasil, possui perfil que tendem a dimensão cultural Feminilidade, representado uma sociedade modesta e compreensiva.

TABELA 3 - RESUMO DA ESTATÍSTICA DESCRITIVA – DIMENSÕES CULTURAIS.

Variável	Nº. Obs.	Média	Desvio Padrão	Nº. Concor-dância	Porcenta-gem de Concor-dância	Nº. Discor-dância	Porcenta-gem de Discor-dância
Média Distância ao Poder	464	2,47	0,55	58	12,50	151,25	32,60
- Ter um chefe (superior direto) que respeite.	464	1,62	0,88	10	2,16	264	56,90
- Ser consultado pelo seu superior direto nas decisões envolvendo o seu trabalho.	464	1,54	0,68	3	0,65	250	53,88
- Os subordinados sempre têm medo de contradizer o chefe.	464	3,20	1,19	69	14,87	49	10,56
- É importante evitar, a todo custo, uma estrutura organizacional em que subordinados	464	3,53	1,31	150	32,33	42	9,05

tenham dois chefes.							
Média	464	1,49	0,56	4,5	0,97	285,75	61,58
Masculinidade							
- Ser reconhecido por bom desempenho.	464	1,42	0,72	5	1,08	314	67,67
- Ter pessoas agradáveis com quem trabalhar.	464	1,50	0,74	3	0,65	285	61,42
- Viver em uma área desejada.	464	1,63	0,78	4	0,86	238	51,29
Ter possibilidades de promoção.	464	1,43	0,71	6	1,29	306	65,95
Média	464	1,52	0,53	3	0,65	277,5	59,81
Individualismo							
- Ter tempo suficiente para a sua vida pessoal ou familiar.	464	1,29	0,57	2	0,43	350	75,43
- Ter segurança de emprego.	464	1,59	0,77	3	0,65	259	55,82
- Fazer um trabalho interessante.	464	1,49	0,65	2	0,43	268	57,76
- Ter um trabalho respeitado pela sua família e amigos.	464	1,70	0,84	5	1,08	233	50,22
Média Aversão a Incerteza	464	3,35	0,57	112,75	24,30	62	13,36
- Eu me sinto sempre nervoso ou tenso no meu trabalho.	464	2,18	1,16	20	4,31	173	37,28
- Em termos gerais, me sinto bem de saúde.	464	3,90	1,06	158	34,05	12	2,59
- O chefe pode ser um bom gestor sem ter uma resposta exata a todas as perguntas que um subordinado possa fazer relativas ao trabalho dele.	464	3,95	1,09	175	37,72	19	4,09
- As regras de uma empresa ou organização não devem ser desrespeitadas, nem mesmo quando o empregado achar que ao fazer isso beneficiaria a empresa ou organização.	464	3,38	1,23	98	21,12	44	9,48

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pela autora (2018).

Analisando cada variável de afirmação do construto Masculinidade apresentadas na Tabela 3, nota-se que todas as respostas discordam das afirmações apresentando uma baixa dispersão, ou seja, há coesão entre as respostas. Portanto, esses profissionais não consideram importante ser reconhecidos pelo seu desempenho, nem ter pessoas agradáveis com quem trabalhar se quer viver em uma área desejada, tampouco ter possibilidades de promoções, pois possuem um perfil de modéstia e cooperação.

O grau de independência de uma sociedade é medido pela variável cultural Individualismo ($M = 1,52$; $DP = 0,53$), sendo que os dados apontados na Tabela 3 evidenciam que os profissionais pesquisados discordam que em uma sociedade deve prevalecer o interesse individual, com uma baixa dispersão. Os dados apontam que os contadores pesquisados possuem um perfil de Coletivismo, ou seja, indivíduos preocupados com a união da sociedade. Considerando cada uma das variáveis de afirmação que compõem este construto, percebe-se que 75,43% da amostra discordam que é importante ter tempo suficiente para a sua vida pessoal, 55,82% não concordam ser relevante ter segurança no trabalho, nem fazer um trabalho interessante (57,76%), e pouco mais de 50% da amostra discorda da necessidade de ter um trabalho respeitado por família e amigos, neste sentido evidencia uma sociedade que não exercita o julgamento.

Examinando os dados expostos na Tabela 3, nota-se que a variável independente Aversão a Incerteza apresenta uma tendência a concordar ($M = 3,35$; $DP = 0,57$) com baixa variabilidade nas respostas. Consegue-se constatar que os indivíduos tendem a concordar que se sentem bem de saúde ($M = 3,90$; $DP = 1,06$), conduzem a acordar que o chefe pode ser um bom gestor sem ter uma resposta exata a todas as perguntas que um subordinado possa fazer relativas ao trabalho

dele ($M = 3,95$; $DP = 1,09$) e encaminham a concordar que as regras de uma empresa ou organização não devem ser desrespeitadas, nem mesmo quando o empregado achar que ao fazer isso beneficiaria a empresa ou organização ($M = 3,38$; $DP = 1,23$). Esses resultados buscam mostrar evidências de uma sociedade com perfil de Forte Aversão ao Risco, implicando em apresentar uma sociedade que tende a manter rígidos códigos de cresças e de comportamento.

No entanto ao questionar sobre os indivíduos se sentem sempre nervosos ou tensos no trabalho, as estimativas evidenciam uma tendência a discordar ($M = 2,18$; $DP = 1,16$), com dispersão moderada, demonstrando uma tendência a flexibilidade na normatização.

Os resultados evidenciam que as dimensões culturais dos contadores brasileiros tendem a ser Forte Aversão a Incertezas, Pequena Distância ao Poder, Coletivismo, Feminilidade. Esses pontos indicam que os profissionais de contabilidade do Brasil aproximam-se a características de dimensões culturais de indivíduos que se preocupam com a distribuição desigual da sociedade, são considerados compreensivos e preocupados com a qualidade de vida, atentos às preocupações do bem em comum e sentem-se desconfortáveis com as incertezas do futuro.

Hofstede (2016) identificou que o Brasil apresenta como indicadores de dimensões culturais: 69 pontos para Distância ao Poder; 38 pontos para Individualismo; 49 para Masculinidade e 76 pontos Aversão ao Risco. Estes dados demonstram que a sociedade brasileira tende a ser aversiva aos riscos, ou seja, se sentem inseguros a mudanças que apontam possíveis incertezas e preferem situações confortáveis. Tendo como base está pontuação é possível categorizar o Brasil como baixo Individualismo e Masculinidade indicando, assim, alta taxa de

Coletividade e Feminilidade. No entanto, com uma alta Distância do Poder e Aversão à Incerteza (HOFSTEDE, 1984) conforme apresentado no Quadro 10.

Individualismo	Distância ao Poder	Aversão à Incertezas	Masculinidade
Índice	Índice	Índice	Índice
38	69	76	49
Baixo	Alta	Alta	Baixa

Quadro 8 - Escores do Brasil para as dimensões culturais.

Fonte: Adaptado de Lima (2016) e Hofstede (1984).

O presente estudo identificou que os respondentes do Brasil possuem algumas características de dimensões culturais próximas ao encontrado por Hofstede (2016), conforme pode ser observado no Quadro 11.

Individualismo	Distância ao Poder	Aversão à Incertezas	Masculinidade
Média	Média	Média	Média
1,52	2,47	3,35	1,49
Baixo	Baixa	Alta	Baixa

Quadro 11 - Médias do Brasil apurada na pesquisa.

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pela autora (2018).

Pode-se afirmar, portanto que a classificação cultural alcançadas neste estudo corrobora parcialmente com os estudos sobre cultura e sua classificação (Hofstede, 2016). Na próxima seção será apresentada a análise da matriz de correlação, ou seja, a análise da associação entre as variáveis.

4.3 ANÁLISE DA MATRIZ DE CORRELAÇÃO

Na Tabela 4 são apresentados coeficientes de correlação, observa-se que a dimensão Profissionalismo está positivamente correlacionada com Conservadorismo, Uniformidade, Secretismo o que sugere que os respondentes dessa pesquisa se comportam de maneira similar a pesquisa conduzida por Gray (1988). A correlação negativa entre Profissionalismo com as dimensões culturais Masculinidade e Individualismo sugere que profissionais que se definem como tendo mais liberdade no julgamento profissional tendem a trabalhar de maneira mais

coletivista e com uma preocupação com a sociedade de maneira geral, contrariando a relação identificada por Chanchani e Willet (2004).

TABELA 4 - MATRIZ DE CORRELAÇÃO.

Variável	Profissionalismo	Uniformidade	Conservadorismo	Secretismo	Distância ao Poder	Masculinidade	Individualismo
Profissionalismo	1.0000						
Uniformidade	0,4154***	10000					
Conservadorismo	0,1907***	0,1169**	10000				
Secretismo	0,1436***	0,1172**	0,0768*	10000			
Distância ao Poder	0,0970**	0,0446	0,0628	0,0115	10000		
Masculinidade	-0,1185**	-0,0488	-0,1029**	0,0090	0,2155***	10000	
Individualismo	-0,1309***	-0,0712	-0,1149**	-0,0088	0,2131***	0,6437***	10000
Aversão à Incertezas	0,0720	0,1584***	0,1092**	0,0475	0,1053**	0,0128	0,0423

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente.

Variáveis y são representadas pelo Profissionalismo, Uniformidade, Conservadorismo e Secretismo. Variáveis x são exibidas pela Distância ao Poder, Masculinidade, Individualismo e Aversão a Incertezas.

Pode ser observado ainda pela Tabela 4, que a variável dependente Uniformidade possui correlação positiva com a dimensão cultural Aversão a Incertezas, sugerindo comportamento próximo ao evidenciado por Gray (1988). Nota-se uma correlação positiva também com as práticas de contábeis o Conservadorismo e Secretismo. Esse resultado sugere que um crescimento no nível de Uniformidade no Brasil está relacionado a um crescimento destas variáveis. Desse modo, há evidências de que profissionais que tendem a praticar suas atividades de maneira uniforme, buscando uma preferência por uma mensuração prudente e confidencial, por exemplo, demonstram um perfil social com alto nível de regulamentação.

O construto Conservadorismo possui correlação positiva com a prática contábil Secretismo e a dimensão cultural Aversão a Incertezas, corroborando com os resultados de Lima (2016), conforme Tabela 4. No tocante Masculinidade e

Individualismo, nota-se uma correlação negativa, dado similar aos apontamentos realizados por Gray (1988), que identificou uma correlação positiva entre essas variáveis. Esses dados sugerem que os profissionais respondentes deste estudo tendem a ter um perfil social voltado ao coletivismo, visando à segurança das informações contábeis e sentem-se desconfortáveis com as incertezas do futuro, portanto procuram posturas mais prudentes com o trato contábil.

Percebe-se, também que a prática contábil Secretismo não possui correlação positiva com nenhuma das variáveis estudadas neste trabalho. Esse resultado aponta uma confirmação dos dados apresentados por Lima (2016). No entanto, está em desacordo com as hipóteses de relacionamento de Gray (1988), com a qual aponta um nível de relacionamento entre Secretismo e as dimensões culturais de Coletivismo e Aversão a Incertezas.

Distância ao Poder possui uma correlação positiva com Masculinidade, Individualismo e Aversão a Incertezas, apontadas na Tabela 4. Esse resultado indica que quando elevado o nível de Masculinidade na cultura, ou seja, profissionais que buscam o heroísmo e a recompensa material, por exemplo, tendem a ter o crescimento da postura individualista e com características de evitação a riscos. No próximo tópico do estudo é apresentada as regressões lineares múltiplas.

4.5 ANÁLISE REGRESSÃO LINEAR MULTIPLA

4.5.1 Regressão Linear Múltipla – Brasil

Na Tabela 5 são apresentados os coeficientes estimados utilizando o total da amostra da regressão sem e com controles. Ao analisar os dados sem controles da regressão pode-se observar que a Distância ao Poder impacta positivamente no

Profissionalismo e a Masculinidade apresenta efeito negativo. Esses efeitos se mantêm ao incluírem-se as variáveis de controle no modelo.

Esses resultados não confluem com Gray (1988) que cogitou uma fraca relação entre Distância ao Poder e Aversão a Incertezas com Profissionalismo e uma forte ligação dessas com Individualismo. Contudo, os resultados corroboram com Tsakumes (2007) que não encontrou relação estatisticamente significativa entre o Individualismo e Aversão a Incertezas com o Profissionalismo. Esse fato pode representar uma comunidade de contadores que tendem a ter preferência pelo julgamento livre, o que vai de acordo, por exemplo, com as normas contábeis internacionais que o Brasil adotou a partir de 2007.

TABELA 5 - RESULTADOS DA REGRESSÃO MULTIVARIADA – AMOSTRA TOTAL – SEM E COM CONTROLES.

VARIÁVEL	Profissionalismo		Uniformidade		Conservadorismo		Secretismo	
	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t
Sem Controles:								
Média Distância ao Poder	0,1875	0,004***	0,0561	0,31	0,0943	0,091*	0,0117	0,846
Média Masculinidade	-0,1041	0,242	-0,0089	0,912	-0,0637	0,376	-0,0053	0,94
Média Individualismo	-0,1699	0,052*	-0,1009	0,195	-0,1124	0,097*	-0,0124	0,867
Média Aversão a Incerteza	0,0865	0,202	0,1795	0,003***	0,1105	0,024**	0,0554	0,387
Pseudo R ²	0,0172		0,0164		0,0189		0,0012	
Com Controles:								
Média Distância ao Poder	0,1689	0,008***	0,0488	0,396	0,0618	0,269	-0,0032	0,957
Média Masculinidade	-0,1011	0,248	0,0048	0,952	-0,0609	0,377	0,0420	0,54
Média Individualismo	-0,1679	0,064*	-0,0895	0,251	-0,1001	0,137	-0,0471	0,517
Média Aversão a Incerteza	0,0805	0,246	0,1720	0,004***	0,1177	0,015**	0,0591	0,339
Pseudo R ²	0,0505		0,0434		0,0692		0,0426	

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente. Foram inseridas nas variáveis de controle *dummys* de naturalidade, local de formação acadêmica, local de atuação profissional, áreas de atuação, tipos de atuação profissional, educação continuada, atuação em contabilidade, gênero, idade, tempo de experiência e última formação profissional.

Os dados apontam que a prática de contabilidade Uniformidade é impactada positivamente pela Aversão a Incertezas, na regressão sem e com controles, confirmando a hipótese de relacionamento de Gray (1988). Esse dado sugere uma sociedade preocupada com o cumprimento da legislação.

Considerando o Conservadorismo como variável dependente, no modelo sem controle, a Distância ao Poder e a Aversão a Incertezas apresentam efeito positivo. Já o Individualismo produz efeito contrário a essa prática de contabilidade, implicando em ressaltar que os profissionais de contabilidade respondentes desta pesquisa tendem a possuir características de prudência nas mensurações contábeis, preocupando-se com a segurança e cautela na adoção das medidas a fim de combater incertezas futuras, corroborando com os dados apresentados por Lima (2016). Ao inserir as variáveis de controle no modelo, observa-se que apenas a dimensão cultural Aversão a Incerteza tem efeito na prática de contabilidade Conservadorismo.

A prática contábil Secretismo tanto no modelo sem controle quanto com controle não apresenta significância em nenhuma variável estudada, contradizendo Gray (1988) que afirma que essa prática de contabilidade estaria fortemente ligada à dimensão de cultura Aversão ao Risco, e com uma fraca ligação com Individualismo e Masculinidade, implicando em relatar que os respondentes desta pesquisa tentem a possuir práticas de transparência da informação contábil.

4.5.2 Regressão Linear Múltipla – Região Norte

A Tabela 6 apresenta os resultados da regressão da região Norte. Devido ao número pequeno de observações, apenas foi possível estimar as regressões sem

controle. Nota-se que as variáveis dependentes, Profissionalismo e Uniformidade, são afetados pela dimensão cultural Aversão a Incertezas. Esse dado demonstra que os questionados tendem a possuir características de controle estatutário, indicando uma preferência e aceitação de normatizações contábeis em caráter uniforme.

TABELA 6 - RESULTADOS DA REGRESSÃO MULTIVARIADA – REGIÃO NORTE – SEM CONTROLES.

VARIÁVEL	Profissionalismo		Uniformidade		Conservadorismo		Secretismo	
	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t
Sem Controles:								
Média								
Distância ao Poder	0,1377	0,733	0,2550	0,445	0,0196	0,909	0,1470	0,671
Média Masculinidade	0,3054	0,683	-0,3905	0,458	-0,2023	0,564	-0,0059	0,984
Média Individualismo	-0,3452	0,731	0,4249	0,538	0,2392	0,489	-0,3134	0,441
Média Aversão a Incerteza	0,7842	0,029**	0,9292	0,000***	0,2108	0,267	0,4774	0,122
Pseudo R ²	0,0763		0,1612		0,0399		0,0886	

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente. Devido ao número pequeno de observações as regressões com controle não foram processadas pelo sistema.

Esses resultados confluem parcialmente com Gray (1988) que retrata um forte relacionamento entre Profissionalismo e Individualismo e uma fraca relação com Aversão a Incerteza. Tendo como base o construto Uniformidade segundo o autor possui uma forte ligação com Aversão a Incertezas e Distância ao Poder. Lima (2016) argumenta que a Uniformidade é fortemente ligada a Aversão a Incertezas, na qual demonstra uma sociedade preocupada com a com as normatizações e práticas uniformes, pendenciando a um retrato do fenômeno econômico de acordo com a sua essência, indo de encontro com o que é preconizado nas normas internacionais.

4.5.3 Regressão Linear Múltipla – Região Nordeste

Ao analisar os dados apresentados na Tabela 7 da região Nordeste, percebe-se que ao relacionar as dimensões culturais com a variável dependente o Profissionalismo no modelo econométrico sem controle, as dimensões culturais que produzem efeito a variável positivamente é a Distância ao Poder e negativamente a Masculinidade. Esses dados se sustentam quando inserido as variáveis de controle ao modelo.

Esses resultados vão a desacordo com Gray (1988) que relata que Profissionalismo recebe interferência cultural forte de Individualismo e menor de Aversão a Incertezas e Distância ao Poder. No entanto esses resultados vão de acordo com Tsakumes (2007), que não evidenciou relações estatísticas entre Individualismo e Aversão a Incertezas.

A prática de contabilidade Uniformidade, conforme dados apresentados na Tabela 7 sem controle, evidencia que as dimensões culturais que tem efeito positivo a este construto são Distância ao Poder e Aversão a Incertezas, no entanto a prática recebe negativamente influência da variável Masculinidade. Ao inserir as variáveis de controle nota-se que o construto Uniformidade ainda tem influência das dimensões sociais, no entanto apenas de Masculinidade e Aversão a Incertezas (negativamente e positivamente respectivamente). Essas evidências resultam em identificar uma aceitação das hipóteses de relacionamento de Gray (1988), implicando em um perfil de respondentes dessa região que se preocupam com o cumprimento das normatizações contábeis impostas.

Nenhuma variável tem efeito estatisticamente significativo no Conservadorismo, nos modelos sem e com controle, contradizendo Gray (1988) que

relata que Conservadorismo está fortemente relacionado com Aversão a Incertezas, Coletivismo e Feminilidade. Esses dados podem representar que os respondentes não possuem características de desempenharem uma contabilidade cautelosa.

TABELA 7 - RESULTADOS DA REGRESSÃO MULTIVARIADA – REGIÃO NORDESTE – SEM E COM CONTROLES.

VARIÁVEL	Profissionalismo		Uniformidade		Conservadorismo		Secretismo	
	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t
Sem Controles:								
Média Distância ao Poder	0,3362	0,010**	0,2393	0,029**	0,0341	0,747	0,1069	0,308
Média Masculinidade	-0,3989	0,078*	-0,3680	0,047**	-0,0385	0,803	0,1690	0,24
Média Individualismo	-0,0116	0,966	-0,1049	0,61	-0,1376	0,444	-0,1028	0,6
Média Aversão a Incerteza	0,0875	0,526	0,1921	0,093*	0,1186	0,187	0,3002	0,016**
Pseudo R ²	0,0411		0,0651		0,0132		0,0506	
Com Controles:								
Média Distância ao Poder	0,3138	0,020**	0,1078	0,331	0,0039	0,97	0,0879	0,416
Média Masculinidade	-0,4720	0,039**	-0,4056	0,021**	0,0170	0,909	0,2134	0,116
Média Individualismo	-0,0248	0,935	-0,1245	0,577	-0,2934	0,147	-0,1467	0,441
Média Aversão a Incerteza	0,0310	0,823	0,2259	0,044**	0,0760	0,393	0,2965	0,014**
Pseudo R ²	0,1426		0,2069		0,1961		0,1888	

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente. Foram inseridas nas variáveis de controle *dummies* de naturalidade, local de formação acadêmica, local de atuação profissional, áreas de atuação, tipos de atuação profissional, educação continuada, atuação em contabilidade, gênero, idade, tempo de experiência e última formação profissional.

A Tabela 7 apresenta ainda as evidências estatísticas que a dimensão cultural Aversão a Incertezas influencia positivamente a prática de contabilidade Secretismo, nos modelos sem e com controle. Esse dado corrobora parcialmente com as hipóteses de Gray (1988), demonstrando um perfil de profissionais nordestinos que participaram desta pesquisa com características de restringir informações a fim de preservar a desigualdade do poder (LIMA, 2016).

4.5.4 Regressão Linear Múltipla – Região Sudeste

Nota-se na Tabela 8 que nas regressões sem controle da região Sudeste, nenhuma das variáveis independente tem efeito estatisticamente significativo nas práticas de contabilidade, confrontando a argumentação teoria explanada neste trabalho. No entanto ao estimar o modelo com controle, percebe-se que as dimensões culturais influenciam as práticas de contabilidade negativamente.

TABELA 8 - RESULTADOS DA REGRESSÃO MULTIVARIADA – REGIÃO SUDESTE – SEM E COM CONTROLES.

VARIÁVEL	Profissionalismo		Uniformidade		Conservadorismo		Secretismo	
	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t
Sem Controles:								
Média								
Distância ao Poder	0,0042	0,983	-0,1747	0,229	0,1650	0,301	0,1142	0,515
Média Masculinidade	0,2128	0,362	0,0464	0,841	-0,1934	0,306	-0,0714	0,718
Média Individualismo	-0,3348	0,108	-0,2659	0,227	-0,0871	0,531	0,1507	0,316
Média Aversão a Incerteza	-0,1842	0,275	0,1587	0,271	0,0341	0,763	-0,2255	0,126
Pseudo R ²	0,0237		0,0357		0,0304		0,0208	
Com Controles:								
Média								
Distância ao Poder	-0,1295	0,548	-0,1555	0,178	-0,0838	0,524	0,1271	0,342
Média Masculinidade	0,2919	0,201	0,2673	0,155	-0,2695	0,277	0,0038	0,986
Média Individualismo	-0,4775	0,027**	-0,5535	0,001***	-0,0520	0,765	0,1280	0,498
Média Aversão a Incerteza	-0,1631	0,368	0,2688	0,048	0,0726	0,483	-0,2669	0,044**
Pseudo R ²	0,2297		0,3136		0,2896		0,2973	

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente. Foram inseridas nas variáveis de controle *dummys* de naturalidade, local de formação acadêmica, local de atuação profissional, áreas de atuação, tipos de atuação profissional, educação continuada, atuação em contabilidade, gênero, idade, tempo de experiência e última formação profissional.

Considerando o construto Profissionalismo, percebe-se que a variável independente o Individualismo, tem efeito negativo na prática de contabilidade, evidenciando um perfil social de profissionais de contabilidade que participaram

desta pesquisa com postura de dimensão coletivista, ou seja, preocupação com a sociedade de maneira geral. Gray (1988) alega que o Individualismo está fortemente relacionado a Profissionalismo, pois se refere ao julgamento e auto normatização profissional. Já o construto Uniformidade é afetado negativamente pela dimensão cultural Individualismo, corroborando com o embasamento teórico evidenciado nesta pesquisa. Esses resultados apontam que os profissionais respondentes tendem a priorizar o coletivismo e a realizar suas atividades contábeis prezando pelo registro uniforme ao longo dos anos.

Ao analisar os dados da Tabela 8 sobre o Conservadorismo, nota-se que nenhuma variável de dimensão cultural influencia essa prática contábil, não comprovando estatisticamente o recorte teórico realizado neste trabalho. Gray (1988) relata que o Conservadorismo tem uma forte relação com Aversão a Incertezas, por representar profissionais que tendem a preferir uma prática contábil mais cautelosa e segura, podendo combater incertezas futuras, implicando em relatar que os respondentes tendem a possuir uma visão otimista entrelaçada ao risco.

A prática de contabilidade Secretismo, é afetada negativamente pela dimensão social Aversão a Incertezas, contradizendo o relato teórico de Gray (1988), na qual afirma que Secretismo possui uma forte ligação com a Aversão a Incertezas, ou seja, quanto maior o nível de sigilo, maior probabilidade de diminuir a divulgação das informações contábeis. Esses resultados tendem a demonstrar que o perfil dos profissionais de contabilidade do sudeste, tende a preferir práticas contábeis mais transparentes, tanto no ambiente interno como externo, esse fato pode ser justificado pela região ser considerada a mais populosa do Brasil e a mais urbanizada com uma concentração grande de empreendimentos.

4.5.5 Regressão Linear Múltipla – Região Sul

Os dados das regressões sem e com controle da região Sul são apresentados na Tabela 9, nota-se que ao considerar a variável independente o Profissionalismo, no modelo econométrico sem controle a dimensão cultural Masculinidade influencia de maneira negativa o construto e esse dado se mantém ao ser inserido as variáveis de controle, resultando em afirmar que estatisticamente, essa região não sofre as influências levantadas neste referencial teórico. Esses resultados implicam em expor que os profissionais respondentes a pesquisa tendem a possuir prática contábil preferênci pelo cumprimento das normatizações.

Percebe-se no modelo sem controle, conforme Tabela 9, que a variável Uniformidade não tem influência significativa das dimensões culturais. Entretendo ao agregar os controles ao modelo verifica-se que estatisticamente a dimensão cultural Distância ao Poder produz efeito negativo a prática de contabilidade Uniformidade, rejeitando as hipóteses de relacionamento abordadas nesse trabalho. Implica-se a declarar que os respondentes desta pesquisa tendem a possuir práticas contábeis flexíveis ao longo dos anos sendo desenvolvidas de acordo com as circunstancias de cada empresa.

Ainda analisando a Tabela 9, nota-se que a prática de contabilidade Conservadorismo, não recebe nenhuma influência significativa das dimensões culturais estudadas, considerando os modelos sem e com controles, levando a ponderar que os respondentes da região Sul não se adequam ao recorte literário realizado neste trabalho, ou seja, tendem a possuir práticas contábeis com disposição a assumir riscos.

TABELA 9 - RESULTADOS DA REGRESSÃO MULTIVARIADA – REGIÃO SUL – SEM E COM CONTROLES.

VARIÁVEL	Profissionalismo		Uniformidade		Conservadorismo		Secretismo	
	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t
Sem Controles:								
Média Distância ao Poder	0,2012	0,19	-0,0895	0,481	0,0949	0,42	-0,0312	0,812
Média Masculinidade	-0,3451	0,011**	-0,0111	0,926	-0,0449	0,718	-0,3259	0,007***
Média Individualismo	0,1452	0,423	0,1514	0,363	-0,1270	0,44	0,3003	0,072*
Média Aversão a Incerteza	0,0870	0,619	-0,0131	0,931	-0,0267	0,853	-0,1585	0,222
Pseudo R ²	0,0271		0,0081		0,0090		0,0302	
Com Controles:								
Média Distância ao Poder	0,1416	0,38	-0,2345	0,053*	0,1377	0,278	-0,0221	0,894
Média Masculinidade	-0,3208	0,019**	0,1354	0,201	0,0855	0,429	-0,3221	0,013**
Média Individualismo	0,0802	0,624	0,1182	0,385	-0,2149	0,164	0,3950	0,025**
Média Aversão a Incerteza	-0,0586	0,686	0,0191	0,877	-0,1426	0,385	-0,1643	0,25
Pseudo R ²	0,2217		0,2736		0,1706		0,1409	

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente. Foram inseridas nas variáveis de controle *dummys* de naturalidade, local de formação acadêmica, local de atuação profissional, áreas de atuação, tipos de atuação profissional, educação continuada, atuação em contabilidade, gênero, idade, tempo de experiência e última formação profissional.

Nota-se na Tabela 9 que a variável Secretismo é influenciada positivamente pela dimensão cultural Individualismo e negativamente por Masculinidade, tanto no modelo sem e com controle. Esses resultados implicam em evidenciar que os profissionais respondentes sulistas tendem a possuírem características de profissionais que prezam pelo sigilo das informações contábeis, diminuindo o nível de divulgações ao público.

4.5.6 Regressão Linear Múltipla – Região Centro Oeste

Os dados apresentados na Tabela 10, referente às regressões da região Centro Oeste evidenciando que a prática de contabilidade Profissionalismo é influenciada pela dimensão cultural Individualismo de maneira negativa, levando-se em consideração o modelo sem controle. Ao ser inserido os controles ao modelo econométricos, percebe-se que esses relacionamentos se mantem, no entanto Aversão a Incertezas passa também a influenciar a prática de contabilidade Profissionalismo.

TABELA 10 - RESULTADOS DA REGRESSÃO MULTIVARIADA – REGIÃO CENTRO OESTE – SEM E COM CONTROLES.

VARIÁVEL	Profissionalismo		Uniformidade		Conservadorismo		Secretismo	
	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t
Sem Controles:								
Média Distância ao Poder	0,1242	0,185	0,0500	0,582	0,1033	0,315	-0,1201	0,242
Média Masculinidade	-0,0806	0,464	0,0643	0,59	-0,0825	0,514	0,1595	0,109
Média Individualismo	-0,2552	0,050**	-0,1250	0,237	-0,0953	0,409	-0,1125	0,295
Média Aversão a Incerteza	0,1044	0,309	0,1397	0,134	0,2118	0,018**	0,0105	0,912
Pseudo R ²	0,0350		0,0147		0,0406		0,0110	
Com Controles:								
Média Distância ao Poder	0,1367	0,175	0,0012	0,989	0,0671	0,48	-0,1094	0,284
Média Masculinidade	0,0100	0,918	0,0759	0,415	-0,1183	0,282	0,1817	0,046**
Média Individualismo	-0,3173	0,015**	-0,0398	0,665	-0,0346	0,751	-0,1293	0,185
Média Aversão a Incerteza	0,1753	0,062*	0,1645	0,065	0,2164	0,008***	0,0506	0,58
Pseudo R ²	0,1452		0,1729		0,1983		0,1462	

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente. Foram inseridas nas variáveis de controle *dummys* de naturalidade, local de formação acadêmica, local de atuação profissional, áreas de atuação, tipos de atuação profissional, educação continuada, atuação em contabilidade, gênero, idade, tempo de experiência e última formação profissional.

Esse resultado vai de encontro parcialmente com as estimações de Gray (1988), evidenciando que o perfil do profissional de contabilidade que participou desta pesquisa tende a possuir características de julgamento profissional individual livre e auto regulamentação. Nota-se que o Conservadorismo tem efeito positivo da Aversão a Incerteza, nos modelos sem e com controle. Esses dados vão parcialmente de acordo com os apontamentos evidenciados por Lima (2016), demonstrando que esta região possui similaridades com os dados apurados pelo autor. Essa relação implica em evidenciar que o profissional de contabilidade respondente tende a possuir práticas conservadoras e seguras com a finalidade de poder inibir as incertezas futuras.

O último construto analisado através da Tabela 10, o Secretismo, com o qual nota-se que estatisticamente no modelo de regressão sem controle não tem influência das dimensões sociais. Entretanto, ao agregar os controles ao modelo econométrico percebe-se que a dimensão cultural Masculinidade tem efeito positivo em Secretismo coincidindo parcialmente com o recorte teórico realizado neste trabalho. Esse resultado implica em demonstrar que os profissionais pesquisados tendem a possuir práticas de sigilo diminuindo sua divulgação contábil ao público, protegendo a sua materialidade.

4.6 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA

Os resultados apurados pela pesquisa sugerem que as regiões do Brasil, possuem algumas semelhanças e divergências. Os profissionais de contabilidade da região Norte possuem características de dimensão cultural de Aversão a Incertezas e práticas de contabilidade de Uniformidade e Profissionalismo, comparando com o

Centro Oeste, a região possui também como dimensão social a Aversão a Incertezas, no entanto a prática de contabilidade que tende a ser mais desempenhado é o Conservadorismo.

Os profissionais de contabilidade do Nordeste além de serem Aversos ao Risco também tem características cultural de Distância ao Poder e práticas contábeis voltadas ao Secretismo, Uniformidade e Profissionalismo. Já a região Sudeste os dados sugerem que os profissionais de contabilidade que participaram da pesquisa tendem a possuir características sociais de Aversão ao Risco e prática contábil Secretismo.

A região Sul é a que mais se difere das demais, possui características de dimensão social de Masculinidade e Individualismo, sendo que a prática de contabilidade desempenhada o sigilo. O Quadro 12 apresenta o resumo das dimensões culturais e prática de contabilidade apuradas no presente estudo.

Região do Brasil	Dimensão Cultural	Prática de Contabilidade
Norte	Aversão a Incertezas	Uniformidade e Profissionalismo
Nordeste	Aversão a Incertezas e Distância ao Poder	Secretismo, Uniformidade e Profissionalismo
Sul	Masculinidade e Individualismo	Secretismo
Sudeste	Aversão a Incertezas	Secretismo
Centro Oeste	Aversão a Incertezas	Conservadorismo

Quadro 12 - Comparação entre os resultados alcançados por região.

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pela autora (2018).

Segundo Gray (1988) as práticas de contabilidade são diretamente afetadas pelas dimensões de cultura de cada localidade. Conforme apresentado no Quadro 5 ao relacionar as práticas contábeis e as dimensões culturais nota-se que quando uma sociedade apresenta elevada característica de dimensão cultural de Aversão a Incertezas refletirá em práticas de contabilidade de Uniformidade, Conservadorismo e Secretismo. Esse relacionamento se dá pelo fato dos profissionais com essas características preferirem atuar com um maior zelo das informações contábeis e de

maneira consistente quanto à políticas e padronizações dos relatórios contábeis (LIMA, 2016; ASKARY; YAZDIFAR; ASKARANY, 2008).

Os resultados desta pesquisa apontaram que a região Centro Oeste e Sudeste aproxima-se dos recortes literários, entretanto conforme observado no Quadro 12, nota-se que os respondentes da região Norte e Nordeste que apresentaram como dimensão de cultura a Aversão ao Risco, possuem práticas de contabilidade voltada também para o Profissionalismo, o que demonstra que esses profissionais tendem a praticarem a contabilidade de acordo com as normas contábeis internacionais na qual se orienta o registro contábil levando em consideração a essência sobre a forma.

A dimensão cultural Distância ao Poder encontrada nos profissionais de contabilidade da região Nordeste, esta fortemente ligada com a prática contábil de Uniformidade, evidenciando profissionais com uma preferência por mensuração e divulgação consistente ao longo dos anos (CHANCHANI; WILLETT, 2004). Essa característica vem para reforçar a Aversão ao Risco encontrada com esses respondentes, na qual segundo Lima (2016) esses profissionais demonstram preocupação com o atendimento à normatização.

As dimensões culturais Individualismo e Masculinidade possuem um relacionamento próximo com a prática contábil de transparência das informações contábeis conforme o Quadro 5. Evidencia, portanto que quanto maior a características de Individualismo e Masculinidade maior a probabilidade destes profissionais aumentarem as divulgações das informações contábeis no ponto de vista de avaliação de desempenho, decorrente das características culturais estarem relacionadas à postura social de indivíduos independentes e preocupadas com a recompensa material do sucesso (GRAY, 1988; MACHADO; NAKAO, 2014; LIMA,

2016). Esses dados não foram comprovados por essa pesquisa, na qual se observou através do resultado apresentado que a região Sul que possui característica de dimensão cultural de Masculinidade e Individualismo apresenta como prática de contabilidade de Sigilo, ou seja, a sociedade de contadores pesquisada desta região possuem características sociais de independência e voltadas ao heroísmo, no entanto preservam as informações contábeis.

Após a análise da regressão linear multivariada identifica-se que dentre as hipóteses deste estudo nenhuma hipótese foi aceita, e algumas foram aceitas de forma parcial, ou seja, algumas das variáveis relacionadas foram evidenciadas no estudo, conforme apresentado na Tabela 11.

TABELA 11 - CONCLUSÕES A RESPEITO DAS HIPÓTESES.

Hipóteses	Amostra Total	Região Norte	Região Nordeste	Região Sudeste	Região Sul	Região Centro Oeste
H ₁	Aceita Parcialmente.	Aceita Parcialmente.	Não Aceita.	Não Aceita.	Não Aceita.	Aceita Parcialmente.
H ₂	Aceita Parcialmente.	Aceita Parcialmente.	Aceita Parcialmente.	Aceita Parcialmente.	Não Aceita.	Não Aceita.
H ₃	Aceita Parcialmente.	Não Aceita.	Não Aceita.	Não Aceita.	Não Aceita.	Aceita Parcialmente.
H ₄	Não Aceita.	Não Aceita.	Aceita Parcialmente.	Aceita Parcialmente.	Aceita Parcialmente.	Aceita Parcialmente.

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa aplicada (2018).

Lima (2016) em sua pesquisa buscou identificar qual o impacto das dimensões culturais nas práticas de contabilidade em operadores de contabilidade (técnicos de contabilidade, graduados em contabilidade, graduandos, dentre outros indivíduos entraram na amostra de 449 respondentes), no entanto o autor não deixou claro o percentual de respondentes por região, se houve uma maior concentração ou não de respostas em determinada localidade. Lima (2016)

utilizando o questionário adaptado de Chanchani e Willett (2004) identificou que os operadores de contabilidade tendem a serem mais conservadores e a dimensão cultural que mais impacta a prática é Aversão a Incertezas e Distância ao Poder.

De Cerqueirai, Júnior e Dias Filho (2017) também desenvolveram estudo em busca de evidenciar qual dimensão cultural impacta as decisões dos indivíduos graduados em contabilidade em um ambiente de aversão a perda. Seus resultados apontam que a dimensão cultural que mais influência é a Masculinidade e Aversão a Incertezas, no entanto apresentam limitações de tamanho da amostra e amplitude geográfica (90 questionários, estudantes de cursos de pós graduação da cidade de Salvador-BA).

O presente estudo teve como objetivo e diferencial identificar os efeitos das dimensões culturais regionais nas práticas contábeis, para tal levou-se em consideração a naturalidade dos respondentes, identificando algumas similares entre as regiões como também diversidades ao comparar determinadas regiões com as demais do país.

Capítulo 5

5. CONCLUSÃO

O objetivo desta pesquisa era identificar os efeitos das dimensões culturais regionais nas práticas contábeis, o intuito foi reconhecer em um país com uma grande miscigenação de cultura, se a prática contábil era evidenciada de maneira diferente, dependendo da dimensão cultural identificada na região. Saliencia-se que esta pesquisa não foi desenvolvida a fim de verificar as normas rígidas ou flexíveis da profissão contábil, e sim como é desempenhada.

A contabilidade no Brasil tem passado por adequações com a implantação do conjunto de normas internacionais, a fim de comparabilidade global, transparência, confiança e acesso a informação contábil financeira pelas empresas mundiais. No entanto estudos como de Cerqueirai, Júnior e Dias Filho (2017), Lima (2016), Tsakumis (2007), Chanchani e Willett (2004), Gray, (1988) apontam que as interpretações das normas contábeis estão inclinadas a fatores culturais e ao julgamento do profissional.

A pesquisa investigou os contadores das cinco regiões do Brasil: Norte, Nordeste, Centro Oeste, Sul e Sudeste por meio de questionário adaptado de Lima (2016), Chanchani e Willett (2004) para a categorização das práticas contábeis segundo o modelo de Gray (1988) e questionário de Hofstede (1984) com a classificação de dimensões culturais.

Estudos como de Tsakumis (2007), Chanchani e Willett (2004), relacionaram países na busca da diversificação cultural e diferenciação na prática contábil, sendo que os seus resultados podem ser de fatores internos, como por exemplo, normatizações de cada país. Cerqueirai, Júnior e Dias Filho (2017) e Lima (2016)

desenvolveram no Brasil pesquisas em busca de identificar a dimensão de cultura e as práticas de contabilidade desempenhadas, no entanto, não levaram em consideração a regionalidade dos respondentes.

Esta pesquisa apresenta semelhanças nos resultados obtidos pelos autores Cerqueira, Júnior e Dias Filho (2017) e Lima (2016), entretanto, é possível identificar as características profissionais de cada região pesquisadas. Entre as regiões estudadas, quatro delas possuem características de Aversão ao Risco (Norte, Sudeste e Centro Oeste). Masculinidade e Individualismo foram identificados apenas na região Sul e a região Nordeste além de possuir profissionais com características de Aversão ao Risco também possuem traços de Distância ao Poder.

Essas características culturais influenciaram as práticas contábeis regionais e evidenciaram diferentes posturas profissionais entre os entrevistados, dentre elas: Secretismo, a Uniformidade, Conservadorismo e Profissionalismo, conforme evidenciado pelo Quadro 12. Esses atributos demonstram que os profissionais de contabilidade que participaram desta pesquisa, preferem práticas contábeis mais prudentes, padronizadas e zelam pela divulgação da informação contábil. Os resultados desta pesquisa sinalizam algumas similaridades com o recorte literário apresentado, sendo que evidenciam uma congruência com as normas internacionais, que buscam, por exemplo, o registo da essência sobre a forma e não apenas de acordo com os aspectos formais.

Como fatores limitantes da pesquisa identificou-se a não obtenção de dados satisfatórios para o processamento e identificação da influência cultural na região Norte, utilizando o modelo matemático com controles. Outra limitação identificada quanto à coleta de dados se dá pelo fato desta pesquisa levar como parâmetro a naturalidade dos participantes para a identificação da dimensão cultural, e não

necessariamente o tempo de residência em outros estados ou locais de formação profissional, podendo ter ocasionado distorções nos resultados apurados.

O comportamento e o julgamento do profissional contador tem sido alvo de vários estudos científicos, sendo necessária uma maior investigação sobre o tema. Sugere-se para as próximas pesquisas que sejam adotadas metodologias diferenciadas em busca de identificar se a cultura influencia nas decisões contábeis, como exemplo, pode-se adotar a metodologia de Nobes (1998) que descreveu dezessete fatores que influenciam as diferenças contábeis ou o projeto Globe (*Global Leadership and Organizational Behaviour Effectiveness*) de House et al. (2004) que referencia nove dimensões culturais. Recomendam-se também pesquisas com maiores base de dados das regiões e identificação como a naturalidade, tempo de residência nas regiões e localidades de formação acadêmica para análise de dimensão cultural.

REFERÊNCIAS

ANDREAZZA, Maria Luiza; NADALIN, Sérgio Odilon. O cenário da colonização no Brasil Meridional e a família imigrante. **Revista Brasileira de Estudos de População**, v. 11, n. 1, p. 61-87, 2014.

ANTUNES, Maria Thereza Pompa et al. A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil. **Revista de Economia e Relações Internacionais**, v. 10, n. 20, p. 5-19, 2012.

ASKARY, Saeed; YAZDIFAR, Hassan; ASKARANY, Davood. Culture and accounting practices in Turkey. **International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation**, v. 5, n. 1, p. 66-88, 2008.

BASU, Sudipta; KIRK, Marcus; WAYMIRE, Greg. Memory, transaction records, and The Wealth of Nations. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n. 8, p. 895-917, 2009.

CHANCHANI, Shalin; WILLETT, Roger. An empirical assessment of Gray's accounting value constructs. **The International Journal of Accounting**, v. 39, n. 2, p. 125-154, 2004.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **CVM – Instrução Normativa nº 457**: Dispõe sobre a elaboração e divulgação das demonstrações financeiras consolidadas, com base no padrão contábil internacional emitido pelo *International Accounting Standards Board* – IASB. 2007. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br>>. Acesso em: 08 jun. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.055/05**: Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e dá outras providências. 2005. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx>. Acesso em: 08 jun. 2016.

_____. Norma Brasileira de Contabilidade – NBC PG 12 (R2) – **Educação Profissional Continuada**. 2016. Disponível em: <<https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/12/NBCPG12R2.pdf>> Acesso em: 10 nov. 2017.

DA MOTA CARVALHO, C. D. F. et al. Uma análise das diferenças em termos da cultura a partir do projeto de substituição da IAS 39: financial instruments-recognition and measurement. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 9, n. 1, p. 5-24, 2015.

DA SILVA RODRIGUES, Fernando; DA SILVA, Érica Sarmiento. Estudos sobre colonização e imigração no norte do Brasil (1840-1930). **Revista de História Regional**, v. 22, n. 1, p. 53-73, 2017.

DE CERQUEIRA, Anderson José Freitas; JÚNIOR, César Valentim de Oliveira Carvalho; DIAS FILHO, José Maria. O aspecto conservador dos contadores em ambiente de perda: um estudo baseado nas dimensões culturais de Hofstede. In: Congresso ANPCONT, 11, 2017, Minas Gerais. **Anais...** Belo Horizonte: ANPCONT, 2017.

DE LIMA, Bruno Jesus. 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**, v. 10, n. 4, p. 363-379, 2016.

DEMOGRÁFICO, IBGE Censo. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/geociencias/geografia/default_div_int.shtm>. Acesso em: 23 de agosto de 2017.

FLEURY, Maria Tereza Leme. Gerenciando a diversidade cultural: experiências de empresas brasileiras. **Revista de Administração de Empresas**, v. 40, n. 3, p. 18-25, 2000.

GRAY, Sidney J. Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. **Abacus**, v. 24, n. 1, p. 1-15, 1988.

HOFSTEDE, Geert. Cultural dimensions in management and planning. **Asia Pacific Journal of Management**, v. 1, n. 2, p. 81-99, 1984.

_____. Hofstede Cultural Dimensions. Disponível em: <https://geert-hofstede.com/brazil.html>. Acessado em: 27 de junho de 2016.

_____. Hofstede Cultural Dimensions. Disponível em: <https://geert-hofstede.com/brazil.html>. Acessado em: 07 de maio de 2018.

HOFSTEDE, Geert et al. Measuring organizational cultures: A qualitative and quantitative study across twenty cases. **Administrative Science Quarterly**, v. 35 n. 2, p. 286-316, 1990.

_____, et al. Comparing regional cultures within a country: Lessons from Brazil. **Journal of Cross-Cultural Psychology**, v. 41, n. 3, p. 336-352, 2010.

HOUSE, Robert J. et al. (Ed.). **Culture, leadership, and organizations: The GLOBE study of 62 societies**. Sage publications, 2004.

MACHADO, Melina Carneiro; NAKAO, Sílvia Hiroshi. Influência das Diferenças Culturais, Econômicas e Sociais na Adoção das IFRS. **Revista Universo Contábil**, v. 10, n. 1, p. 104-125, 2014.

MARCELINO, Manuela Maria; et al. A influência da cultura e do julgamento profissional sobre a contabilidade: uma análise sob o ponto de vista dos preparadores da informação em Portugal. **REPeC**, v. 10, n. 1, art. 4, p. 65-89, 2016.

NOBES, Christopher. Towards a general model of the reasons for international differences in financial reporting. **Abacus**, v. 34, n. 2, p. 162-187, 1998.

NOLL, Brian. Does Culture Still Influence Accounting Judgments Post IFRS? A Discussion and Proposal for Research. **Proceedings of the Northeast Business & Economics Association**, 2013.

OLIVEIRA, Valdiney Alves; LEMES, Sirlei. Nível de convergência dos princípios contábeis brasileiros e norte-americanos às normas do IASB: uma contribuição para a adoção das IFRS por empresas brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 22, n. 56, p. 155-173, 2011.

PATARRA, Neide Lopes; FERNANDES, Duval. Brasil: país de imigração. **Revista Internacional em Língua Portuguesa–Migrações**, v. 3, n. 24, p. 65-96, 2011.

PATARRA, Neide Lopes. Migrações internacionais de e para o Brasil contemporâneo: volumes, fluxos, significados e políticas. **São Paulo em perspectiva**, v. 19, n. 3, p. 23-33, 2005.

SEYFERTH, Giralda. Colonização, imigração e a questão racial no Brasil. **Revista USP**, n. 53, p. 117-149, 2002.

SOUSA, Erivelto Fioresi; SOUSA, Anderson Fioresi; DEMONIER, Gladyson Brommonschenkel. Adoção das IFRS no Brasil: Efeitos no Conservadorismo Contábil. **REPeC**, v. 10, n. 2, p. 136-147, 2016.

TSAKUMIS, George T. The influence of culture on accountants' application of financial reporting rules. **Abacus**, v. 43, n. 1, p. 27-48, 2007.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIOS APLICADO AOS CONTADORES - O EFEITO DO REGIONALISMO.

Esta pesquisa faz parte de um estudo científico realizado no curso de Mestrado Profissional em Ciências Contábeis da Faculdade FUCAPE Business School.

Todas as respostas são confidenciais e serão utilizadas apenas para fins acadêmicos.

Lembre-se, não existe resposta certa ou errada, queremos apenas saber sua opinião.

Agradecemos sua participação. Você não levará mais de 5 minutos.

Sou Contador:

1. Sim

2. Não

Bloco 01 – identificação das Práticas de Contabilidade

Utilizando a escala que se segue, indique em que medida concorda ou discorda de cada uma das afirmações abaixo apresentadas:

	1	2	3	4	5
Discordo Totalmente					Concordo Totalmente
Regras de depreciação devem ser definidas por órgãos reguladores externos às entidades, especificamente para grupos distintos de ativos.	1	2	3	4	5
As demonstrações financeiras de todas as empresas devem ter uma mesma estrutura padronizada.	1	2	3	4	5
As políticas contábeis, uma vez definidas, não devem ser alteradas.	1	2	3	4	5
Havendo inflação o método de avaliação de estoque UEPS deve ser usado ao invés do PEPS.	1	2	3	4	5
Em situações de mensuração igualmente válidas, ativos e receitas devem ser subavaliados.	1	2	3	4	5
Valor de mercado é geralmente menos relevante do que o custo histórico.	1	2	3	4	5
De forma geral, o valor de mercado deve ser usado em vez de custo histórico.	1	2	3	4	5
O nível de detalhamento da normatização das demonstrações financeiras deve ser aumentado.	1	2	3	4	5
A profissão contábil deve ser autorregulada.	1	2	3	4	5
Contadores são os melhores avaliadores da posição financeira e do desempenho da entidade.	1	2	3	4	5
Contadores são os melhores avaliadores sobre o que divulgar nas demonstrações financeiras.	1	2	3	4	5
Contadores devem manter um elevado padrão de conduta ética.	1	2	3	4	5
Demonstrações financeiras devem estar disponíveis para o público em geral e não apenas para os acionistas e gestores.	1	2	3	4	5
Apenas uma quantidade mínima de informações detalhadas deve ser incluída nas demonstrações financeiras.	1	2	3	4	5
Informações sobre a gestão e os acionistas não devem ser incluídas nas demonstrações financeiras.	1	2	3	4	5
Previsões feitas pelos gestores devem ser incluídas nas demonstrações financeiras.	1	2	3	4	5

Bolo 02 – Dimensões Culturais

III. Entre 36 e 45 anos

V. Mais de 56 anos

IV. Entre 46 e 55 anos

Qual a sua Naturalidade:

- | | | | | |
|-------|--------|--------|--------|--------|
| 1. AC | 7. DF | 13. MG | 19. RJ | 25. SP |
| 2. AL | 8. ES | 14. PA | 20. RN | 26. SE |
| 3. AP | 9. GO | 15. PB | 21. RS | 27. TO |
| 4. AM | 10. MA | 16. PR | 22. RO | |
| 5. BA | 11. MT | 17. PE | 23. RR | |
| 6. CE | 12. MS | 18. PI | 24. SC | |

Meu último nível de formação é:

- | | |
|-----------------------------------|-------------------------------|
| 1. Formação de nível não superior | 4. Mestrado |
| 2. Bacharel / Licenciatura | 5. Doutorado ou Pós-Doutorado |
| 3. Especialização / Pós-Graduação | |

Participo de cursos e/ou educação continuada na área contábil.

- | | |
|-------|-------|
| 1 Sim | 2 Não |
|-------|-------|

Encontro-me atualmente atuando na área contábil:

- | | |
|-------|-------|
| 3 Sim | 4 Não |
|-------|-------|

A minha região de atuação profissional:

- | | | |
|-------------|------------|------------------|
| 6. Norte | 8. Sul | 10. Centro Oeste |
| 7. Nordeste | 9. Sudeste | |

Anos de experiência profissional em contabilidade:

- | | | |
|----------------------|-----------------------|--------------------|
| 1. Até 5 anos | 3. Entre 11 e 20 anos | 5. Mais de 30 anos |
| 2. Entre 6 e 10 anos | 4. Entre 21 e 30 anos | |

A minha área de atuação é:

- | | | | | |
|--------------------|-------------|---|----------------|---------------|
| ► Contabilidade | ► Gestão | / | ► Profissional | ► Não atua em |
| ► Auditoria | ► Economia | | ► Liberal | contabilidade |
| ► Finanças | ► Professor | | ► Empresário | ► Outros |
| ► Fiscal / direito | | | | |