

**A INFLUÊNCIA DA CULTURA NA INOVAÇÃO E
EMPREENDEDORISMO DE PRESTADORES DE SERVIÇOS
CONTÁBEIS NO BRASIL**

**THE INFLUENCE OF CULTURE IN THE INNOVATION AND
ENTREPRENEURSHIP OF ACCOUNTING SERVICES PROVIDERS IN
BRAZIL**

ÁREA TEMÁTICA: (7) INOVAÇÃO, TECNOLOGIA E EMPREENDEDORISMO

João Conrado de Amorim Carvalho, Centro de Ensino Superior Dom Bosco, Brasil, conrado1959@gmail.com

Francy Meyre Moreira Gomes, Centro de Ensino Superior Dom Bosco, Brasil, meyrellos@gmail.com

Maria José Aguilar Madeira, Universidade da Beira Interior, & NECE-UBI Research Centre, Portugal,
maria.jose.madeira@ubi.pt

Resumo

As mudanças na economia global e os riscos de operações fraudulentas impuseram um novo arcabouço contábil capaz de oferecer maior transparência e segurança na evidência contábil. O padrão que se impôs em nível mundial foi o IFRS (International Financial Report Standards), que exige do profissional contábil capacidade de tomar decisões e realizar julgamentos. Tais características estão associadas ao perfil empreendedor que promove inovações. Este trabalho questiona se os valores culturais locais interferem na capacidade empreendedora dos contadores inibindo a adesão ao IFRS. Os resultados alcançados por meio de análise fatorial e equações estruturais mostraram que o serviço contábil é fortemente afetado pelos valores culturais, o que pode retardar a adesão ao novo padrão contábil.

Palavras-chave: empreendedorismo; inovação; cultura; contabilidade; IFRS.

Abstract

Changes in the global economy and the risks of fraudulent operations have imposed a new accounting framework capable of providing greater transparency and security in accounting disclosure. The standard that has been imposed worldwide is the IFRS (International Financial Report Standards), which requires the accounting professional to make decisions and make judgments. These characteristics are associated to the entrepreneurial profile that promotes innovations. This paper questions whether local cultural values interfere with the entrepreneurs' capacity of counters to inhibit adherence to IFRS. The results obtained through factor analysis and structural equations showed that the accounting service is strongly affected by cultural values, which may delay adherence to the new accounting standard.

Keywords: entrepreneurship; innovation; culture; accounting; IFRS.

1. INTRODUÇÃO

O papel do empreendedorismo e da inovação como fator de desempenho das empresas, da criação de vantagem competitiva e do crescimento econômico de uma indústria, região ou país já está bem delimitado em diferentes estudos (Mintzberg, 1994; Porter, 1998; Wennekers e Thurik, 1999; Acs e Storey, 2004; Wang e Chiu, 2014; Bhaumik, Driffield e Zhou, 2015; Carvalho, 2017; Nam, Tuan e Mnh, 2017; Yildiz e Kartum, 2017).

Yildiz e Kartum (2017) defendem a ideia de que as mudanças no panorama econômico experimentadas desde os anos de 1970 determinaram uma gradual participação dos pequenos negócios nas atividades inovadoras e empreendedoras. Eles advogam que o crescimento da competição elevou a importância do empreendedor como elemento capaz de gerar valor de mercado para esse tipo de empresa pela flexibilização da produção, aptidão para promover inovações e qualificações criativas. Essas afirmações não são consensuais, como revelam pesquisas anteriores que identificam as grandes empresas de países desenvolvidos como mais inovadoras. Esses trabalhos dizem que a combinação de elementos, como a localização das firmas, a capacidade de investir em tecnologia e aproveitar os próprios recursos é algo quase impossível em empresas localizadas em países com problemas sociais ou que não alcançaram adequado nível de desenvolvimento (Hurley e Hult, 1998; Caniato et al, 2015; Egbetokun, Oluwadare, Ajao e Jegede, 2017). Além disso, outros estudos atestam que a inovação se fortaleceu em nações mais avançadas pela capacidade de trocar informações e conhecimentos entre empresas através de parcerias envolvendo diferentes atores sociais (Carvalho, 2017; Nikitin e Melnik, 2017; Adama, 2017; Chen e Zhou, 2017).

Além da crescente participação de pequenas empresas no desenvolvimento das práticas de inovação e empreendedorismo, é necessário destacar a importância da cultura nesse processo. Abdi et al (2018) identificaram que as empresas com claro programa de gestão do conhecimento e gerenciamento estratégico são mais inovadoras, alcançam melhores resultados e elevam a capacidade de desenvolver a capacidade dos seus recursos humanos. Não é, portanto, sem razão que muitas firmas investem no desenvolvimento de uma cultura interna voltada para o aprendizado coletivo que lhes permita não só capturar as demandas emergentes de clientes, como também promover a atualização constante de produtos e processos, aumento da qualidade e satisfação dos diferentes grupos de interesse (Camisón e Villar-López, 2011; Tseng e Lin, 2011; Su, Linderman e Scroeder, 2014).

Empreendedorismo, segundo Yildiz e Kartum (2017), é um conceito complexo e que vem sendo utilizado desde a época medieval. O termo foi usado pela primeira vez no Século XVII para designar uma pessoa que operava como guia em longas jornadas militares. Foi aproveitado no mundo dos negócios no século seguinte para designar uma pessoa que provê fatores de produção de forma eficiente produzindo bens e serviços para suprir outras pessoas. Os autores resumem o empreendedor como alguém que de fato inova o mercado e identificam algumas características inerentes a esse papel, entre elas, assumir riscos e lidar com incertezas; conhecimento de mercado e gestão proativa de negócios; habilidade para cooperar com outros; agir de forma independente; locus interno de controle.

Dessa forma, o que se espera é que os empreendedores de qualquer tipo de empresa (grande, média ou pequena), em todos os segmentos de negócios (indústria, comércio ou serviços), de diferentes nacionalidades e objetivos focados nos resultados ou na sociedade, possuam a maior parte dessas características. Operando em ambientes cada vez mais competitivos e voláteis, lidando com pressão de diferentes grupos de interesse tendo que tomar decisões e fazer julgamentos a cada instante, os empreendedores acabam por se tornar elementos capazes de fazer a diferença no mundo dos negócios.

Nesse ambiente turbulento, inserem-se os prestadores de serviços contábeis. Esses profissionais vivenciam desde o início deste novo milênio uma das mais complexas revoluções na forma de realizar o seu serviço. A contabilidade, como ciência social, está permanentemente em evolução e o fato de ser demandada para todos os tipos de empresa e gerar relatórios úteis a uma variada gama de usuários, exige que os profissionais prestadores de serviços ajam como empreendedores capazes de assumir riscos, lidar com incertezas, conhecer o mercado, ter atitude proativa, trabalhar em equipe de forma cooperativa e promover inovações. Tais exigências se tornaram mais prementes a partir do processo de internacionalização da contabilidade, quando os relatórios produzidos passaram a ter características de comparabilidade em todo o globo terrestre. Além das dificuldades inerentes às diferenças linguísticas, distância e legislação, a cultura local se apresentou como mais um elemento a impor limitações ao papel empreendedor do profissional da contabilidade.

A internacionalização da contabilidade surgiu a partir do crescimento das transações comerciais internacionais proporcionadas pela Globalização. Já não era mais possível conviver com padrões contábeis característicos de cada país, uma vez que matrizes e filiais de um mesmo negócio, combinações de empresas, *joint ventures* e formação de blocos econômicos passaram a definir a necessidade de um único padrão universalmente aceito. A tentativa de harmonizar os diferentes padrões logrou efeito a partir da criação do IASC – *International Accounting Standards Committee*, em 1973, em Londres, envolvendo o Canadá, Austrália, França, Alemanha, Japão, México, Holanda, Reino Unido, Irlanda e Estados Unidos. Em 2001, o organismo passou a se chamar IASB – *International Accounting Standards Board*, editando um conjunto de normas conhecidas pela sigla IFRS (*International Financial Report Standards*).

Adotado de imediato pela Comissão Europeia, o padrão IFRS não demorou muito a se espalhar pelo mundo. O modelo traz inovações significativas que modificam alguns princípios até então “geralmente aceitos”. Entre essas inovações, destaca-se a primazia da essência sobre a forma, em que um fato deve ser reconhecido e registrado pela fidedignidade da transação econômica e não pelo que está escrito no papel ou contrato. Trata-se de uma nova abordagem não só para entender a essência das operações, mas de exigir coragem dos contadores em registrar algo de forma diferente do que diz o contrato que lhe dá suporte. Essa e outras mudanças acarretaram certa perplexidade aos profissionais contábeis, sempre acostumados a seguir regras, a obedecer manuais e a pouco se envolver em decisões dessa magnitude.

As mudanças se tornaram ainda mais instigantes porque, ao tomar decisões e fazer julgamentos, os contadores passaram a trabalhar com certo grau de subjetividade e de ter que recorrer a outros profissionais para se inteirarem de assuntos até então alheios à sua área. Basta dizer que, para eventos similares, um conjunto de demonstração contábil pode apresentar diferenças de outro conjunto produzido por outro profissional por conta de fatores sociais, econômicos, legais e culturais que afetam a percepção de cada profissional encarregado de produzi-lo. Tais dificuldades foram sentidas em todos os países, o que atrasou a adoção plena do novo padrão.

No Brasil não está sendo diferente. Enquanto as principais economias do mundo estavam concluindo as primeiras fases da adoção do padrão IFRS, em 2005, o Brasil ainda criava o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), órgão encarregado de traduzir as normas internacionais e harmonizá-las com o padrão brasileiro. A adesão propriamente dita só ocorreu com a promulgação das Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009, que disciplinaram um estágio de transição fiscal para evitar perdas de receitas tributárias para os entes arrecadadores. Ainda assim, diferentes estudos apontaram divergências decorrentes da adesão ao padrão IFRS. Sarquis e Luccas (2015) destacaram os já citados aspectos culturais, forças de mercado e incentivos como elementos capazes de provocar distorções. Lemes e Silva (2007) fizeram comparações entre as normas brasileiras e internacionais e perceberam vinte diferenças cruciais.

Schimidt e Pinheiro (2014) apontaram diferenças tanto no reconhecimento e mensuração quanto nas demonstrações contábeis. Outros estudos destacaram diferenças significativas na situação patrimonial e econômico-financeira (Miranda, 2008; Lantto e Sahlström, 2009; Calixto, 2010; Paris et al., 2011; Moura, 2014).

Os enormes desafios na adoção e aplicação das normas IFRS estão calcados principalmente no fato desse padrão internacional ter sido desenvolvido baseado na capacidade de julgamento de contadores e gestores. Nesse aspecto, o Brasil apenas conseguiu concluir o processo de adesão das empresas de grande porte listadas na Bovespa e, com raras exceções, empresas de médio porte. Há, portanto, um grande número de empresas, especialmente as micro e pequenas, que pouco avançaram nesse sentido. Diante desse cenário, surge o seguinte questionamento: as características culturais brasileiras afetam os prestadores de serviços contábeis, inibindo o seu potencial empreendedor para levar a bom termo o processo de adesão do padrão IFRS?

Esta pesquisa se debruçou sobre o tema, delimitando o campo de estudo a contadores de empresas localizados no Estado do Maranhão ao longo do exercício de 2018. Para isso, levou em consideração as dimensões culturais propostas por Hofstede (1980) e valores contábeis descritos por Gray (1988). Como principal objetivo, a pesquisa procurou identificar como os padrões culturais influenciam no sentido de inibir as características empreendedoras e a capacidade de inovação dos contadores, desdobrando a análise a cada dimensão proposta por Hofstede (1980). Em nível intermediário, a pesquisa procurou identificar o seguinte: a) verificar como o padrão cultural de aversão à incerteza afeta as características empreendedoras de assumir riscos e lidar com a incerteza; b) identificar como o padrão cultural de distância do poder influencia as características dos empreendedores de assumirem atitude proativa e promover inovações; c) examinar como o padrão cultural masculinidade x feminilidade favorece a característica empreendedora de trabalhar em equipe.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Carvalho (2015), Salotti e Carvalho (2015), Fernandes (2015) e Flores, Sampaio e Sales (2015) realizaram pesquisas com contadores em diferentes localizações e perceberam que as divergências apontadas nos estudos anteriores em relação à implantação contábil harmonizada ao modelo IFRS podem ser atribuídas aos efeitos dos padrões culturais existentes no Brasil, principalmente ao nível de dependência dos contadores em relação às normas fiscais. Esses padrões culturais, segundo Hofstede (1980) são fatores que explicam porque membros de um país, região ou mesmo equipe se distinguem de membros de outros grupos. Seus esforços apontaram quatro dimensões culturais: a) distância do poder; b) individualismo; c) masculinidade; d) evitar incerteza. Assim, a forma como o poder é distribuído entre as pessoas (de um país, organização ou região), a independência entre essas pessoas, a prevalência da competitividade para atingir resultados (masculinidade) sobre a qualidade de vida (feminilidade) e a tendência a evitar conflitos caracterizam a cultura de um grupo. No âmbito da prestação do serviço contábil, os padrões culturais podem ser afetados pelo sistema legal vigente e na forma como as empresas são constituídas e financiadas. Gray (1988) percebeu que os padrões culturais sofrem efeitos de fatores externos, o que levou a criar valores culturais contábeis (profissionalismo x controle; uniformidade x flexibilidade; conservadorismo x otimismo; confidencialidade x transparência).

Esses padrões culturais estudados por Hofstede geraram mais quarenta mil citações, colocando-se entre os vinte e cinco estudos mais discutidos na literatura que versa sobre ciências sociais (Beugelsdijk, Kostova e Roth, 2017). Boa parte desses trabalhos buscou cobrir lacunas no trabalho pioneiro de Hofstede, muitos deles focando-se no campo da prestação de serviços contábeis. Joos e Lang (1994) concentraram-se nas significativas diferenças entre relatórios

contábeis europeus não explicados por fatores macroeconômicos, mas por questões inerentes a cada país. Solas e Ayhan (2007) analisaram variáveis típicas do confucionismo na China capazes de moldar as decisões contábeis. Akman (2011) descobriu a prevalência da cultura sobre os padrões normativos, ainda que se adote um conjunto único de regulamentos contábeis. Santos, Lima, Freitas e Lima (2011) identificaram que o conservadorismo que impregna os prestadores de serviços contábeis no Brasil afeta a divulgação anual, reduzindo as características de oportunidade e confiabilidade.

Zehri (2013) explicou que nos países em desenvolvimento a adoção do padrão IFRS ocorre com maior rapidez nas nações com maior índice de crescimento econômico, educação e sistema legal adequado. Na mesma linha, Salter, Kang, Gotti e Douppnik (2013) confrontaram o modelo de Gray e verificaram que controlando as variáveis legais e financeiras, o conservadorismo contábil e a feminilidade são mais frequentes em países com valores mais conservadores.

Thien, Thurasamy e Razak (2014) atribuem esses resultados às dificuldades metodológicas de medir valores culturais, o que reforça a proposição de que a cultura é um elemento capaz de afetar a capacidade empreendedora dos contadores. Para conduzir a sua pesquisa, os autores levantaram dados em 1.154 professores de trinta escolas malaias para tentar medir os valores culturais por meio de equações estruturais. Os resultados confirmaram os valores culturais como constructos de segunda ordem latente. Para eles, a dimensão *coletivismo x individualismo*, no âmbito empresarial, reflete a oposição entre trabalhar em equipe e adotar sistemas de recompensas que incentivem trabalhos em grupo contra o trabalho individual, isolado e preferências de atingir metas individuais. A dimensão *distância do poder* evidencia a adoção de hierarquia quase sempre fundada em status, riqueza, capacidade intelectual em detrimento da forma igualitária de tratar as pessoas e de maior participação na tomada de decisão. A dimensão *evitar incertezas* reflete o medo do grupo em se defrontar com situações ambíguas, quando preferem maior segurança e estabilidade, com baixa tolerância a comportamentos desviantes e contrário às regras. A última dimensão, *masculinidade x feminilidade*, é caracterizada pelo sucesso material, por valores dominantes de assertividade, ganhar dinheiro e bens em oposição à qualidade de vida, educação e valores menos competitivos.

Não é difícil perceber que os valores culturais propostos por Hofstede guardam proximidade com as características empreendedoras discutidas anteriormente. Espera-se que empreendedores tenham aptidão por assumir riscos e lidar com incertezas, o que torna essa característica difícil de aflorar quando prevalece a dimensão cultural de *evitar a incerteza*. O mesmo pode ser afirmado em relação às características empreendedoras de conhecer o mercado e ter atitude proativa em uma sociedade em que prevalece a feminilidade. Na mesma tônica, trabalhar em equipe e promover inovações são características empreendedoras que podem não estar presentes em grupos em que prevalecem o individualismo e a distância do poder.

Thien et al (2014) vislumbram que as dimensões culturais propostas por Hofstede possuem um fundo comum, muito embora não tenham os mesmos antecedentes e conseqüências, razão por que acreditam que a variável latente de Hofstede é formativa e não reflexiva. Seus resultados apresentaram correlações superiores a 0,600 e significantes ($p < 001$), destacando-se os indicadores *masculinidade x feminilidade*, como maior peso, seguido de *distância do poder*, *evitar incertezas* e *individualismo x coletivismo*.

Gomes (2018) replicou a pesquisa de Thien et al (2014) no Brasil entre profissionais contábeis que operam no Estado do Maranhão. O Brasil foi escolhido porque, a exemplo da Malásia, há grande diversidade cultural e étnica capazes de influenciar o trabalho desses profissionais. Apesar da diversidade cultural, a autora ressalta que o Brasil não possui grupos com características únicas e fechadas. Os resultados mostraram que a característica cultural de evitar a incerteza tem forte correlação com a tendência de reduzir riscos na evidenciação contábil.

Além disso, identificou que a distância do poder e o individualismo são valores dominantes e que corroboram para a percepção pela sociedade do baixo reconhecimento da importância da profissão contábil. Ademais, a autora afirma que a preferência em seguir regras é reflexo das características culturais de evitar incerteza, distância do poder e individualismo e que os contadores preferem trabalhar sozinhos, não requerendo apoio de outros profissionais.

Tais descobertas confirmam as hipóteses inicialmente propostas pela autora, ao mesmo tempo em que impactam seriamente na percepção da capacidade empreendedora dos profissionais contábeis como elementos promotores da inovação e capazes de agir proativamente para levar a bom termo a missão de inserir o Brasil entre os países que adotaram o padrão IFRS.

3. PESQUISA, MÉTODOS E RESULTADOS

Este trabalho foi realizado por meio da aplicação de questionários adaptados das pesquisas de Thien et al (2014) e Gomes (2018) utilizando a escala de Likert com cinco respostas variando de 1 – discordo totalmente a 5- concordo totalmente (Tabela 1).

Dimensão	Item	Descrição
Evitar a incerteza	UN1	É importante que os requisitos e as instruções de trabalho sejam enunciados para que os contadores sempre saibam o que eles devem fazer.
	UN2	O cliente espera que os contadores sigam de perto as instruções e procedimentos.
	UN3	As instruções de operação são importantes para os contadores.
	UN4	Regras e regulamentos são importantes para informar os contadores sobre as expectativas da organização.
	UN5	Procedimentos operacionais padrão são úteis aos contadores.
Individualismo x coletivismo	IN1	As recompensas individuais não são tão importantes quanto o bem-estar do grupo.
	IN2	O sucesso do grupo é mais importante que o sucesso individual.
	IN3	Ser aceito pelo grupo é mais importante que trabalhar individualmente.
Distância do poder	PO1	O chefe do escritório deve tomar a maioria das decisões sem consultar os seus contadores.
	PO2	Muitas vezes é necessário que o chefe do escritório enfatize sua autoridade e poder ao lidar com contadores.
	PO3	O chefe do escritório deve evitar perguntar as opiniões dos contadores com frequência.
	PO4	O chefe do escritório deve evitar a socialização com seus contadores após o horário de trabalho.
	PO5	Os contadores devem concordar com as decisões do chefe do escritório.
Masculinidade x feminilidade	MA1	As reuniões geralmente são executadas de forma mais eficaz quando são presididas por um homem.
	MA2	É mais importante para os homens ter uma carreira profissional do que para as mulheres.
	MA3	As mulheres não valorizam o reconhecimento e promoção no seu trabalho tanto quanto os homens fazem.
	MA4	Os homens geralmente resolvem problemas com análises lógicas enquanto as mulheres geralmente resolvem problemas usando a intuição.
	MA5	Resolver problemas organizacionais geralmente requer uma abordagem ativa/forçada, típica dos homens.
	MA6	É preferível ter um homem em uma posição de alto nível em vez de uma mulher.
	MA7	Existem alguns empregos em que um homem geralmente pode fazer melhor do que uma mulher.

Tabela 1: Dimensões dos valores culturais de Hofstede e descrição dos itens

A amostra foi definida a partir de universo de profissionais contábeis registrados no Conselho Regional de Contabilidade do Maranhão (CRCMA), ou seja, 7.205 contadores e técnicos, 59,87% do sexo masculino. O tamanho da amostra para um erro amostral de 6% e nível de confiança de 90% foi calculado em 184 contabilistas. O questionário foi desenvolvido na plataforma *Google Forms* e disponibilizado por redes sociais e e-mails para o público-alvo desejado, sendo colhidas 205 respostas válidas. A validação foi realizada pelo coeficiente Alfa de Cronbach, que alcançou 0,744, superior ao valor de 0,700 considerado aceitável, portanto mostrando que as variáveis estão apropriadamente estruturadas para análise.

A amostra é representada por 40,98% do sexo feminino, 41,95% do sexo masculino e 17,07% indefinido. Do total, 72,68% trabalham em empresas privadas, 24,39% em empresas públicas e 2,93% no terceiro setor. O perfil por setor revela que 24,88% trabalham no comércio, 4,88% na indústria e 70,24% no setor de serviços. O maior contingente trabalha para micro e pequenas empresas (49,27%), seguido dos que trabalham para grandes empresas (28,78%) e médias empresas (21,95%). Apenas 21,95% são sócios ou proprietários da empresa onde o serviço contábil é desenvolvido, o restante sendo empregado ou terceirizado nas empresas.

A análise estatística dos itens pesquisados evidencia que as cinco questões relacionadas à variável cultural *evitar a incerteza* alcançaram média elevada para as respostas “concordo parcialmente” e “concordo totalmente”, antecipando que os profissionais contábeis revelam preferência em seguir normas e regulamentos do que tomar decisões, fazer julgamentos ou estimativas baseadas em seus próprios critérios, o que é uma característica em sentido oposto ao do empreendedorismo. Essa percepção é reforçada pelas respostas dadas à variável *distância do poder*, que confirmam a propensão a não se envolver com decisões. Já as respostas associadas ao aspecto *individualismo e coletivismo* mostram que os contadores percebem a força do trabalho em equipe, porém possuem mais características da variável *masculinidade*, o que os leva a serem mais competitivos e menos afeitos a compartilhar atividades.

Uma vez concluída a análise da estatística descritiva, foi realizada a análise multivariada por meio de análise fatorial e modelagem de equações estruturais. Para isso, foram utilizados os softwares SPSS e AMOS, ambos ofertados pela IBM.

3.1 Análise Fatorial

A análise fatorial é uma técnica que permite avaliar medidas múltiplas ou inter-relações entre as variáveis estudadas buscando reduzir o número de informações sem perder a capacidade explicativa. A extração dos fatores foi realizada pela Análise dos Componentes Principais (ACP), que considera a variância total dos dados. Para escolher o número de fatores a serem extraídos, optou-se pelo critério do autovalor (*eigenvalue*) ou critério da raiz latente (*Kaiser test*), que extrai valores acima de um, adicionalmente observando a variância explicada, que deve ficar acima de 60%. O método de rotação dos fatores aplicado foi o Ortogonal Varimax, mais fácil de aplicação.

Os resultados mostraram-se satisfatórios. A maior parte dos fatores apresentou índice de correlação superior a 0,500 e o teste de significância com valores iguais ou muito próximos a zero. Como nem todos os fatores foram satisfatórios, realizou-se o teste KMO (Kaiser-Meyer-Olkin) ou MAS (*Measure of Sampling Adequacy* ou medida de adequação da amostra), que corrobora ao Alfa de Cronbach. O resultado de 0,841 (acima de 0,500) foi considerado bom, assim como o teste de esfericidade de Bartlett, inferior a 0,005. O teste da variância identifica que cinco fatores explicam 60,424% da variância, superando a marca de 60%.

Muito embora os testes realizados indiquem não ser necessário excluir qualquer fator, ainda assim optou-se por excluir três variáveis com baixa comunalidade (UN2, PO4 e PO5). Os

resultados elevaram a variância explicada para 65,568%, porém houve queda no teste KMO para 0,833%, preferindo-se optar pelo modelo completo com todas as variáveis. Nesse sentido, realizou-se a modelagem das equações estruturais com o conjunto completo de dados.

3.2 Modelagem das Equações Estruturais

A modelagem das equações estruturais é uma ferramenta estatística de análise multivariada usada para expandir a capacidade de explicação de um modelo quando há mais de uma variável dependente. A figura 1 representa o modelo desenvolvido a partir das quatro dimensões culturais de Hofstede (variáveis latentes) explicadas pelas vinte variáveis observadas representadas no Quadro 1, anterior.

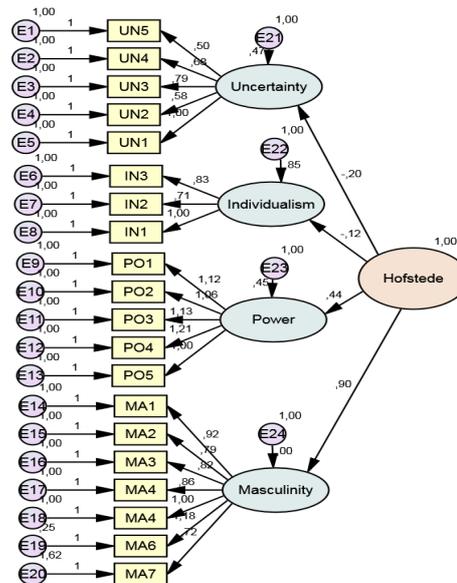


Figura 1 – Modelo conceitual

Thien et al (2014) e Gomes (2018) esclarecem em seus respectivos trabalhos que as dimensões culturais de Hofstede capturam, cada uma delas, um aspecto único, o que não permite excluir nenhuma delas. Assim sendo, propomos examinar como esses aspectos culturais moldam o comportamento empreendedor dos profissionais contábeis e a sua capacidade inovadora de assumir as mudanças em curso no exercício da atividade.

Para realizar a análise, o modelo foi estimado pelo método de Estimção Máxima de Verossimilhança (MLE), considerada a técnica mais comum, eficiente e não sujeita a viés quando a suposição de normalidade multivariada é atendida. Para este modelo, o software AMOS calculou 210 momentos distintos da amostra, 26 parâmetros distintos a serem considerados e 184 graus de liberdade. O qui-quadrado alcançou 769,947, com nível de probabilidade de 0,000, atendendo às recomendações de que os graus de liberdade devem ser maiores que zero, caracterizando-se como um modelo super identificado (*over-identified*), ótimo para generalização.

Examinando as informações extraídas do sistema AMOS, verifica-se que a discrepância mínima (CMIN) alcançou 769,947, um valor elevado e muito próximo do desejável (0,900), o que revela um modelo não totalmente adequado em razão da amostra, embora representativa, ser considerada pequena para esse tipo de teste. Nesses casos, convém analisar medidas adicionais de ajuste, como o índice RMR (*root-mean-square index* ou resíduo médio quadrado), que atingiu 0,139, considerado excelente por situar-se inferior a 0,500.

Finalmente, o grupo de indicadores que trabalha com a avaliação da parcimônia do modelo. O indicador PRATIO (*parcimony ratio* ou razão da parcimônia) foi de 0,968, acima do mínimo considerado aceitável (0,900). O AIC (*Akaike's information criterion* ou critério de informação Akaike), com 821,947; o BCC (*Browne-Cudeck criterion* ou critério de Browne-Cudeck), com 827,914; o BIC (*Bayesian information criterion* ou critério de informação bayesiana), com 908,345; e o CAIC (que inclui uma variável consistente ao AIC), com 934,345 são resultados muito bons para atestar o ajuste do modelo, por se encontrarem com índices entre os indicadores do modelo saturado e do modelo independente.

Considerando, portanto, que o modelo se adequa com razoável precisão às variáveis estudadas, é importante analisar como as características culturais brasileiras afetam os prestadores de serviços contábeis, inibindo o seu potencial empreendedor para levar a bom termo o processo de adesão das normas brasileiras ao padrão internacional (IFRS). Já foi discutido anteriormente neste trabalho que os resultados das pesquisas de Thien et al (2014) e Gomes (2018) mostraram que a característica cultural de evitar a incerteza tem forte correlação com a tendência de reduzir riscos na evidenciação contábil. Também ficou patente nesses trabalhos que a distância do poder e o individualismo são valores dominantes e que corroboram para a percepção pela sociedade do baixo reconhecimento da importância da profissão contábil. Gomes (2018) vai além, ao afirmar que a preferência em seguir regras é reflexo das características culturais de evitar incerteza, distância do poder e individualismo e que os contadores preferem trabalhar sozinhos, não requerendo apoio de outros profissionais.

Essas evidências da literatura foram corroboradas pelas correlações entre as variáveis estudadas. Os contadores valorizam demasiadamente a existência de requisitos técnicos, instruções de trabalho e regras divulgadas previamente e bastante claras para que as sigam sem ter que tomar decisões. Esses são fatores intrinsecamente relacionados com a dimensão evitar incerteza e reflete claramente na característica de coragem e ação proativa que se espera de empreendedores. Além disso, nitidamente preferem seguir orientações de um chefe preferencialmente do sexo masculino. As correlações mais elevadas foram registradas, portanto, para os itens que refletem as dimensões *evitar incerteza* e *masculinidade*, o que denota certa propensão à interação entre pares e outros profissionais especialmente para receber determinações de como agir para executar o serviço.

É provável que os profissionais contábeis vislumbrem o seu ambiente de trabalho como algo sujeito a riscos elevados. Em que pese a elevada participação de mulheres entre os respondentes, elas também comungam da mesma percepção de riscos e preferem a acomodação de receber orientações precisas do que tomar decisão. Nesse sentido, o ambiente contábil acaba por se tornar um local em que preponderam as características de masculinidade, em que a análise lógica de sobressai sobre a intuição, em que os homens são mais hábeis para resolver problemas organizacionais e conduzir reuniões com maior eficiência. As correlações entre variáveis relacionadas à dimensão *individualismo x coletivismo* mostraram que os contadores apostam bastante no bem-estar e sucesso do grupo em detrimento do sucesso individual. Nesse sentido, esses profissionais gostam de ser bem recebidos e aceitos, dando pouca importância ao trabalho individual.

Não é, portanto, surpresa que os contadores acreditem ter pouca importância na sociedade. As respostas indicam que eles mesmos corroboram para que essa seja a realidade na medida em que evitam participar de decisões, têm elevada aversão ao risco, optando por seguir ordens em vez de tomar decisões que possam afetar ou interferir na gestão das empresas. Muito embora sejam competitivos no ambiente de trabalho, agrupam-se em equipes e esperam poder trocar informações como forma de reduzir riscos e evitar incertezas.

Congresso Internacional de Administração
ADM 2019 - Administração 4.0

30/09/2019 a 04/10/2019 - Ponta Grossa - PR - Brasil



	UN1	UN2	UN3	UN4	UN5	IN1	IN2	IN3	PO1	PO2	PO3	PO4	PO5	MA1	MA2	MA3	MA4	MA5	MA6	M47	
CORRELAÇÃO	UN1	1,000																			
	UN2	,324	1,000																		
	UN3	,592	,265	1,000																	
	UN4	,417	,151	,480	1,000																
	UN5	,258	,180	,310	,460	1,000															
	IN1	-,042	,103	,003	-,061	-,021	1,000														
	IN2	-,011	,030	-,076	,054	,162	,325	1,000													
	IN3	,205	,101	,243	,132	,075	,284	,385	1,000												
	PO1	-,094	,065	-,143	-,259	-,131	-,023	,046	,038	1,000											
	PO2	,072	,061	-,116	-,065	,029	-,066	,068	,030	,281	1,000										
	PO3	-,111	,066	-,108	-,205	-,154	,005	-,060	-,060	,478	,223	1,000									
	PO4	-,113	,071	-,207	-,181	-,115	,069	-,021	-,090	,364	,262	,384	1,000								
	PO5	-,082	,109	-,180	-,181	-,094	,078	,003	,028	,412	,184	,325	,251	1,000							
	MA1	-,120	,075	-,165	-,274	-,137	-,045	-,036	-,032	,345	,183	,263	,379	,229	1,000						
	MA2	-,109	,107	,154	-,266	-,146	,033	-,089	,023	,380	,210	,334	,393	,275	,713	1,000					
	MA3	-,097	-,056	-,091	-,155	-,098	-,049	-,012	-,040	,309	,143	,290	,427	,213	,601	,645	1,000				
	MA4	-,065	-,036	-,188	-,220	-,234	-,168	-,115	-,070	,269	,212	,234	,297	,228	,579	,548	,494	1,000			
	MA5	-,024	,117	-,153	-,239	-,082	-,011	-,065	,024	,346	,216	,346	,460	,279	,604	,604	,565	,502	1,000		
	MA6	-,098	-,036	-,228	-,381	-,215	-,067	-,140	-,078	,446	,179	,335	,500	,287	,700	,714	,607	,538	,701	1,000	
	MA7	-,108	-,091	-,221	-,147	-,123	-,045	-,061	-,160	,122	,245	,158	,282	,158	,370	,304	,325	,350	,320	,393	1,000

Quadro 1 – Matriz de Correlações

Congresso Internacional de Administração ADM 2019 - Administração 4.0

30/09/2019 a 04/10/2019 - Ponta Grossa - PR - Brasil



As correlações revelam as descobertas dos estudos anteriores e estão em linha com o que ficou patente na análise da estatística descritiva comentada anteriormente. As variáveis que explicam a dimensão *evitar a incerteza* (UN1 a UN5) possuem baixa correlação com todas as demais variáveis, UN1 e UN3 ($r^2 = 0,592$), confirmando a importância dada pelos contadores aos requisitos e instruções de trabalho que orientam o que eles devem fazer. Isso pode ser traduzido por enorme aversão ao risco, diametralmente oposto ao que se espera de um empreendedor capaz de fazer diferenças por meios de inovação. Também é esclarecedora a baixa correlação entre as variáveis relacionadas às dimensões *distância do poder* e *individualismo x coletivismo* com as demais variáveis, evidenciando que os contadores não se sentem à vontade para tomar decisões e tampouco gostam de trabalhar isoladamente, preferindo o trabalho em equipe. Não obstante, as variáveis relacionadas à dimensão *masculinidade x feminilidade* mostraram forte correlação entre si, exaltando a característica competitiva dos profissionais contábeis e sua visão eminentemente relacionada a valores masculinos no ambiente contábil.

CONCLUSÃO

O mundo dos negócios passa por grandes transformações que provocam certa turbulência nos mercados e afetam as empresas. Uma parte dessas mudanças se deve à necessidade de seguir regras mais rigorosas de transparência, prestação de contas, *compliance* e redução de fraudes. Nesse sentido, o serviço contábil se viu engolfado em uma revolução que pretende transformar a relação entre empresas e seus *stakeholders* (grupos de interessados, como investidores, credores, governos, agências reguladoras, clientes, fornecedores, parceiros e um sem-número de outros interessados mais diretos, como gestores e empregados). Essa relação passa pela evidenciação dos números que representam as operações empresariais, ou seja, os relatórios contábeis. Não bastasse o critério de transparência, há ainda pressão para que esses relatórios sejam comparáveis em qualquer economia, o que significa adotar um padrão único em todas as latitudes e jurisdições.

Parece fácil entender que perseguir esse padrão único é um desafio a ser superado porque cada país possui sua cultura, seus valores, seu conjunto de normas e outros atributos que afetam a forma de fazer negócios, registrar esses negócios e evidenciar tudo isso para a comunidade. O padrão que se impôs no mundo globalizado é o IFRS, sigla que representa o conjunto de normas escritas em torno do padrão internacional de relatório financeiro, produzido pelo IASB, o comitê internacional de padrões contábeis. Apesar do quase total consenso acerca do padrão IFRS, muitos países tiveram dificuldades em sua adoção. As vantagens que ele apresenta, em especial as práticas contábeis uniformes, tem claudicado diante dos problemas culturais enfrentados (Sarquis e Lucas, 2015; Carvalho, 2015; Salotti e Carvalho, 2015; Flores, Sampaio e Sales, 2015; Fernandes, 2015). O grande desafio tem sido a resistência dos contadores em usar critérios não regulados, especialmente porque estão acostumados com as normas tributárias que disciplinam boa parte dos aspectos contábeis.

O mundo moderno exige que profissionais tenham capacidade empreendedora no sentido de inovar. Para isso, é lhes exigido que tenham certas características que possam fazer a diferença nos resultados das suas atividades, entre elas, assumir riscos e lidar com incertezas;

conhecimento de mercado e gestão proativa de negócios; habilidade para cooperar com outros; agir de forma independente; locus interno de controle. Tais características, como inicialmente se questionou, poderiam ser afetadas pela cultura local, inibindo o seu potencial empreendedor e os resultados confirmaram essa preocupação. Os dados levantados com 205 profissionais contábeis deixaram claro, seja pela frequência das respostas, seja pelas correlações entre variáveis, que os contadores têm tendência em *evitar a incerteza*, um valor cultural proposto por Hofstede que vai de encontro ao perfil empreendedor de assumir riscos, lidar com incertezas e ter gestão proativa. Fica, portanto, constatado que os padrões culturais afetam a capacidade empreendedora e reduzem a velocidade no processo de adesão do Brasil ao padrão internacional de relatório contábil. Essa descoberta corrobora, também, estudos anteriores que identificam a propensão dos profissionais contábeis brasileiros em seguir normas e regulamentos, especialmente aqueles emanados das autoridades fiscais.

Percebe-se que a opção por reduzir riscos e evitar decisões que possam colocar os profissionais em situações complexas está relacionada a outros indicadores culturais, como a aproximação dos contadores às suas equipes como forma de mitigar o riscos ou mesmo diluí-los entre outras áreas, reduzindo o impacto no serviço por eles prestados. Nesse escopo, ao se distanciarem do centro das decisões, os profissionais contábeis acabam por reduzir as suas possibilidades de agirem para criar inovações que proporcionem ganhos na execução do serviço. Manter-se acomodados em seguir regras pré-estabelecidas por alguém hierarquicamente superior é um fortel elemento para reduzir a capacidade inovadora.

Acredita-se que estas descobertas tenham impacto na sociedade porque os fortes aspectos culturais são capazes de interferir na capacidade empreendedores de qualquer tipo de profissional. A pesquisa de Thien et al (2014) mostrou que a cultura afeta o trabalho de professores em escolas na Malásia e muitos outros estudos aqui citados também evidenciaram igual afetação em diferentes áreas de estudo. Portanto, as luzes que hora se joga sobre esse a relação cultura x empreendedorismo pode ser também observada em outros ramos de atividades ou prestação de serviços.

Como fatores limitadores do método utilizado, é possível identificar que a pesquisa, embora tenha seguido regras estatísticas para determinação da amostra, deveria ter alcançado um número maior de respondentes para dar mais força ao uso da ferramenta estatística de análise das equações estruturais. Os resultados são mais consistentes quanto maior é a amostra e esta pesquisa se limitou a 205 respostas, o número muito próximo do mínimo (200) para realizar a análise. Além disso, limitou-se a um único Estado da federação brasileira, o Maranhão. Nesse sentido, sugere-se que novas pesquisas nesta linha possam ampliar o número de respondentes, cobrindo outras regiões brasileiras. Também se sugere que este método possa ser testado em outras áreas de atividades para confirmar se os padrões culturais efetivamente impactam na capacidade empreendedora de outros profissionais.

AGRADECIMENTOS

NECE-UBI, este trabalho é financiado por Fundos Nacionais através da FCT – Fundação para a Ciência e a Tecnologia no âmbito do projeto UID/GES/04630/2013.

REFERÊNCIAS

- Abdi, K., Mardani, A., Senin, A. A., Tupenaite, L., Naimaviciene, J., Kanapeckiene, L., Kutut, V. (2018). The effect of knowledge management, organizational culture and organizational learning on innovation in automotive industry. *Journal of Business Economics and Management*, Vol. 19, 1, pp. 1-19.
- Acs, Z. J., Storey, D. J. (2004). Introduction: entrepreneurship and economic development. *Regional Studies* 38 (8), pp. 871-877.

- Adama, T. Y. M. (2017). How Nigerian SMEs can build internal competencies by learning from their partners: the case of 2isoft. *Strategic Management Quarterly*. Vol. 4. No. 4, pp. 73-97.
- Akman, N. H. (2011). The effect of IFRS adoption on financial disclosure: does culture still play a role. *American International Journal of Contemporary Research*. UERJ, 16 (3), pp. 136-156.
- Beugelsdijk, S., Kostova, T., Roth, K. (2017). An overview of Hofstede-inspired country-level culture research in international business since 2006. *Journal of International Business Studies*, 48, pp. 30-47.
- Bhaumik, S. K., Driffield, N., Zhou, Y. (2015). Country specific advantage, firm specific advantage and multinationality – sources of competitive advantage in emerging markets: evidence from the electronic industry in China. *International Business Review*.
- Calixto, L. (2010). Análise das pesquisas com foco nos impactos da adoção do IFRS em países europeus. *Contabilidade Vista & Revista*, 21(1), pp. 157-187.
- Camisón, C., Villar-López, A. (2011). Non-technical innovation: organizational memory and learning capabilities as antecedent factors with efforts on sustained competitive advantage. *Industrial Marketing Management* 40, pp. 1294-1304.
- Caniato, F., Elia, S., Luzzini, D., Picietello, L., Ronchi, S. (2015). Location drivers, governance model and performance in service offshoring. *Int. J. Production Economics* 163, pp. 189-199.
- Carvalho, J. C. de A. (2015). Difficulties in the adoption of IFRS on small and medium enterprises (SMEs) in Brazil. In: Lourenço, I., Major, M. (Ed.). *Standardization of Financial Reporting and Accounting in Latin American Countries* (AFAE Book Series, pp. 275-294). Hershey, PA: IGI Global.
- Carvalho, J. C. de A. (2017). Drivers of strategic success in a crisis environment. *Strategic Management Quarterly*, v. 4, No. 4, pp. 15-33.
- Chen, Y., Zhou, X. (2017). Entrepreneurial self-efficacy and firms' innovation behavior: the negative role of social capital. *Journal of Business Research* (62), pp. 1289-1295.
- Egbetokun, A., Oluwadare, A. J., Ajao, B. F., Jegede, O.O. (2017). Innovation systems research: an agenda for developing countries. *Journal of Open Innovation: Technology, Market and Complexity* 3 (4), 25.
- Fernandes, E. C. (2015). Challenges in applying IFRS in a civil law tradition: The example of Brazil. In: Lourenço, I., & Major, M. (Ed.). *Standardization of Financial Reporting and Accounting in Latin American Countries* (AFAE Book Series, pp. 126 – 147). Hershey, PA: IGI Global.
- Flores, E., Sampaio, J. O., Sales, G. (2015). Are taxes a determinant factor in earnings management behavior? Empirical results from the Brazilian insurance market. In: Lourenço, I., & Major, M. (Ed.). *Standardization of Financial Reporting and Accounting in Latin American Countries* (AFAE Book Series, pp. 148 – 171). Hershey, PA: IGI Global.
- Gomes, F. M. M. (2018). A influência dos padrões culturais na evidência contábil das pequenas e médias empresas no Brasil. ISG, Portugal. Dissertação de mestrado.
- Gray, S. J. (1988). Toward a theory of cultural influences on the development of accounting systems internationally. *Abacus*, 24(1), pp. 1-15.
- Hofstede, G. (1980). *Culture's consequences: comparing values, behaviors, institutions and organizations across nations*. Sage Publication.
- Joos, P., Lang, M. (1994). The effects of accounting diversity: evidence from the European Union. *Journal of Accounting Research*, 32. Studies on Accounting, Financial Disclosures and the Law, pp. 141-168.
- Lantto, A. M., Sahlström, P. (2009). Impact of International Financial Reporting Standards adoption on key financial ratios. *Accounting and Finance*, 49, pp. 341-361.

- Lemes, S., Silva, M. G. (2007). A experiência de empresas brasileiras na adoção das IFRS. *Contabilidade Vista & Revista*, 18 (3), pp. 37-58.
- Hurley, R. F., Hult, G. T. (1998). Innovation, market orientation and organization learning: an integration and empirical examination. *Journal of Marketing*. Vol. 62, No. 3, pp. 103-122.
- Mintzberg, H. (1994). The fall and rise of strategic planning. *Harvard Business Review*, Jan-Feb.
- Miranda, V. L. de. (2008). Impacto da adoção das IFRS em indicadores econômico financeiros de bancos de alguns países da União Europeia. (Mestrado em Ciências Contábeis – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo) São Paulo, *Dissertação*, 107p.
- Moura, A. A. F. de. (2014). Impacto de mudanças em padrões contábeis em medidas de desempenho de firmas: evidências no Brasil. (Mestrado em Administração e Controladoria, 2014 – Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade. Universidade Federal do Ceará). *Dissertação*, 107p.
- Nam, T. H., Tuan, N. P., Minh, N. V. (2017). Critical successful factors for innovation in Vietnamese Firms. *Journal of Industrial Engineering and Management* 10, pp. 522-544.
- Nikitin, Y., Melnik, M. (2017). Development of innovation evolution and open innovation process model of scientific organizations and enterprises of Ukraine. *Technology Audit and Production Reserves*. No. 3/5 (35).
- Paris, P. K. S., Rodrigues, A., Cruz, C., Brugni, T. V. (2011). Efeitos esperados da adoção da IFRIC 12 e ICPC 01: estudo comparativo entre Brasil e Europa. In. V Congresso da Associação Nacional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – ANPCONT, Vitória. *Anais* 5.
- Porter, M. (1998). Como as forças competitivas moldam a estratégia. In. Montgomery, C., and Porter M. (orgs). *Estratégia a busca da vantagem competitiva*. Rio de Janeiro: Campus.
- Salotti, B. M., Carvalho, L. N. (2015). Convergence of accounting standards towards IFRS in Brazil. In. Lourenço, I., & Major, M. (Ed.). *Standardization of Financial Reporting and Accounting in Latin American Countries* (AFAE Book Series, pp. 79 – 102). Hershey, PA: IGI Global.
- Salter, S. V., Kang, T., Gotti, G., Douppnik, T. S., (2013). The role of social values, accounting values and institutions in determining accounting conservatism. *Manag. Int. Rev.* 53, pp. 607-632.
- Santos, L. P. G., Lima, G. A. S. F., Freitas, S. C., Lima, I. S. (2011). Efeito da Lei 11.638/07 sobre o conservadorismo condicional das empresas listadas na BM&BOVESPA. *R. Cont. Fin.* USP, São Paulo, 22; pp. 174-188.
- Sarquis, R. W., Luccas, R. G. (2015). Accounting systems' classification in Latin America: is there harmonization in the IFRS era? In. Lourenço, I., & Major, M. (Ed.). *Standardization of Financial Reporting and Accounting in Latin American Countries* (AFAE Book Series, pp. 79 – 102). Hershey, PA: IGI Global.
- Schmidt, P., Santos, J. L. dos, e Pinheiro, P. R. (2014). Mudanças na lei das sociedades por ações: convergência do tratamento contábil no Brasil de acordo com as normas internacionais. *Revista Competência*, 7(1) 63-78.
- Solas, C., Ayhan, S. (2007). The historical evolution of accounting in China: the effects of culture. *Spanish Journal of Accounting History*.
- Su, H. D., Lindeman, K., Schroeder, R. G., Van de Ven, A. H. (2014). A comparative case study of sustaining quality advantage. *Journal of Operations Management* 32, pp. 429-445.
- Thien, L. M., Thurasamy, R., Razac, N. A. (2014). Specifying and assessing a formative measure for Hofstede's cultural values: a Malaysian study. *Qual quant*, 48. Pp. 3327-3342.
- Tseng, Y., Lin, C. (2011). Enhancing enterprise agile drivers, capabilities and providers. *Information Sciences* 181, pp. 3693-3708.

- Wang, C. T., Chiu, C. S. (2014). Competitive strategies for Taiwan's semiconductor industry in a new world economy. *Technology in Society* 36, pp. 60-73.
- Wennekers, S., Thurik, R. (1999). Linking entrepreneurship and economic growth. *Small Business Economics* 13 (1): pp. 27-55.
- Yildiz, A., Kartum, G. (2017). Examination of entrepreneurship tendencies within the context of social status variables: a practice on university students. *The Journal of International Social Research*, Vol. 10, pp. 822-832.
- Zehri, C. (2013). Does adoption of international accounting standards promote economic growth in developing countries? *International Open Journal of Economics*, 1 (1), pp. 01-13.