

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

BRUNA SOCREPPA
FUCAPE BUSINESS SCHOOL

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

1. INTRODUÇÃO

O objetivo deste estudo é identificar os efeitos das dimensões culturais regionais nas práticas contábeis, 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. 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.

Com relação à variação cultural, Basu, Kirk e Waymire (2009) relatam 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. Ou seja, 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. Tendo em vista sua vasta extensão territorial é conhecido como um país continental que possui dimensões culturais diversificadas (Hofstede, Hilal, Malvezzi, Tanure, & Vinken, 2010). Desde 2008 o país adotou a convergência às normas internacionais levando a prática contábil brasileira a ser baseada a interpretação dos pronunciamentos contábeis do que a pura aplicação de regras nacionais (Antunes, Grecco, Formigoni, & Mendonça Neto, 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 variabilidade cultural simultâneo ao 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, portanto podem 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; Cerqueira, Carvalho Júnior, & Dias Filho, 2017).

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.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

As informações contábeis-financeiras têm como finalidade 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 proporcionando uma diminuição na 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 com a finalidade de minimizar as diferenças de contabilização entre os países. Entretanto, Waymire (2009) argumenta que a contabilidade básica é associada ao intercâmbio pessoal de bens e de serviços. Basu et. al. (2009) relatam que o procedimento contábil básico das transações de registro está adicionado a um intercâmbio pessoal mais extenso e a uma maior especialização na divisão do trabalho. 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, conseqüentemente a contabilidade aprimora modelos e sistemas contabilísticos diferenciados de acordo com a localidade em várias partes do mundo sendo influenciados pelos fatores ambientais, ou seja, a contabilidade está sujeita a condições e impactos fora do controle das normas.

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 que tendem a variar entre países. De acordo com Machado e Nakao (2014) as dimensões de cultura são:

- **Individualismo versus 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 versus Pequena Distância do Poder:** Esta dimensão refere-se 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 versus 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 versus 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 está relacionando a sociedade à associação aos papéis sociais dos diferentes gêneros.

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.

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 as 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). Gray (1988) propôs em seu estudo quatro práticas de contabilidade que influenciam os sistemas contabilísticos no que se referem à regulamentação da profissão contábil, práticas profissionais, mensuração e divulgação das demonstrações contábeis, conforme Carvalho, Albuquerque, Quirós e Justino (2015) e Gray (1988):

- **Profissionalismo versus 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 versus 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 versus 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 versus 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.

Marcelino, Albuquerque, Quirós e Justino (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 (Carvalho, Albuquerque, Quirós & Justino, 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; 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).

Gray (1988) argumenta que a contabilidade sofre influências da cultura; os valores sociais (as dimensões culturais de Hofstede (1984)), por sua vez, recebem uma série de influências externas e socioeconômicas. Os valores sociais são estabelecidos por influências internas dos países ou regiões, ou seja, elementos socioeconômicos específicos do país estudado, como por exemplo, geografia, economia, demografia, genética, história, tecnologia e urbanismo (Lima, 2016). Contudo, levam as instituições sociais a desenvolverem e a manterem sistemas tais como: educação, políticos, jurídicos, financeiros e corporativos. Uma vez esses que sistemas estejam devidamente instalados, eles devem refletir e reforçar a sociedade.

Esta estrutura deve permanecer estável as mudanças nacionais, sendo que as maiores interferências derivam 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), Carvalho, Albuquerque, Quirós e Justino (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, conforme apresentado abaixo:

- **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 quão independentes os profissionais de contabilidade estão para se auto regulamentarem (Lima, 2016). 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, 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.

- **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 ter regras uniformes.

- **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, 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). Portanto 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.

- **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; o 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 no ponto de avaliação de desempenho da empresa contradizendo esta postura a transparência relaciona uma abordagem aberta e transparente das publicações contábeis e financeiras. 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 1, dimensões culturais de Hofstede (1984) valores contabilísticos de Gray (1988).

Dimensões Culturais	Práticas de Contabilidade			
	Profissionalismo	Uniformidade	Conservadorismo	Secretismo
Distância ao Poder	-	+	?	?
Aversão ao Risco	-	+	+	+
Individualismo	+	-	-	-
Masculinidade	?	?	-	-

Quadro 1. Hipóteses de Relacionamento entre o Modelo de Hofstede (1980) e o Modelo de Gray (1988).

Fonte: Adaptado de Lima (2016) e Carvalho, Albuquerque, Quirós e Justino (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 a probabilidade deste ser considerado com práticas de controle estatutário, ou seja, indivíduos preocupados em seguir a normatização. Interrogação indica relações indeterminadas (Carvalho, Albuquerque, Quirós & Justino, 2015; Lima, 2016).

As sociedades sofrem influências ambientais e tecnológicas que conseqüentemente acarreta ao desenvolvimento de valores sociais diferentes afetando 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, Albuquerque, Quirós & Justino, 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.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo teve como objetivo identificar os efeitos das dimensões culturais regionais nas práticas contábeis. Assim, 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 Survery Model 08 (VSM 08)*.

O público alvo desta pesquisa foram os contadores do Brasil, isto é, 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 declara-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 inserida posteriormente a base de dados. Desse modo, a amostra estudada pode ser considerada como não probabilística por conveniência.

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 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 1. Foram elaboradas quatro afirmações para cada variável de estudo sobre as práticas de contabilidade de acordo com Quadro 2.

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 2. Descrição de Variáveis e Afirmações para Pesquisa – Práticas de Contabilidade.

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

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 com 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); em seguida exibiu-se afirmações na qual o participante respondia pelo seu nível de aceitação onde as respostas variavam de 1 a 5. Essa escala foi definida do “discordo totalmente” (1) até “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. Foram elaboradas quatro afirmações para cada construto de estudo sobre as dimensões culturais de acordo com Quadro 3.

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 a 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 3. Descrição de Variáveis Culturais e Questionamentos.

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

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 que solicita a naturalidade ter sido inserida um dia após a liberação oficial do questionário para a coleta de dados, ocasionando exclusões desses respondentes. Portanto, a amostra final analisada é de 464 retornos. A aplicação do questionário se deu no período de setembro de 2017 a abril de 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; último nível de formação profissional, tempo de atuação profissional; tempo de atuação; profissional liberal; empresário e cargo de profissional.

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

4. APRESENTAÇÃO, ANÁLISE E DISCUÇÃO DOS DADOS

Tendo como base a quantidade de 464 respostas, os maiores percentuais de resposta foram dos profissionais naturais da região Centro Oeste (30,60%, 142 respostas) e região Nordeste (25%, 116 retornos). 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 e 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 ao profissional de todas as regiões do Brasil. A região Norte teve o menor número de retornos 27, a região Sudeste 81 e região Sul 98.

A Tabela 1 apresenta a estatística descritiva das médias das respostas sobre práticas de contabilidade e as dimensões culturais, consideradas como variáveis dependentes e independentes deste trabalho.

Tabela 1

Resumo Da Estatística Descritiva – Práticas De Contabilidade E 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 Profissionalismo	464	3,06	0,79	185,5	39,98	105,5	22,74
Média Uniformidade	464	3,00	0,66	72,5	15,63	85,75	18,48
Média Conservadorismo	464	4,29	0,60	276	59,48	14,75	3,18
Média Secretismo	464	3,06	0,68	109	23,49	97,75	21,07
Média Distância ao Poder	464	2,47	0,55	58	12,50	151,25	32,60
Média Masculinidade	464	1,49	0,56	4,5	0,97	285,75	61,58
Média Individualismo	464	1,52	0,53	3	0,65	277,5	59,81
Média Aversão a Incerteza	464	3,35	0,57	112,75	24,30	62	13,36

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

Os resultados evidenciam que a prática de contabilidade do profissional contábil no Brasil é o Conservadorismo comprovando a preferência por práticas de mensuração contábeis mais prudentes. No tocante 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 há características de dimensões culturais de indivíduos que se preocupam com a distribuição desigual da sociedade, são considerados compreensivos, preocupados com a qualidade de vida, atentos às preocupações do bem 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 nas mudanças, apontam possíveis incertezas e preferem situações confortáveis. O presente estudo identificou que os respondentes do Brasil possuem algumas características de dimensões culturais próximas ao encontrado por Hofstede (2016), corroborando parcialmente com os estudos sobre cultura e sua classificação.

Ao analisar os dados apresentados na Tabela 2 da região Nordeste, percebe-se que ao relacionar as dimensões culturais com a variável dependente o Profissionalismo no modelo econométrico sem controles, as dimensões culturais que produzem efeito a variável positivamente é a Distância ao Poder e negativamente a Masculinidade.

A prática de contabilidade Uniformidade, conforme dados apresentados na Tabela 2 sem controles, 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). A Tabela 2 apresenta ainda as evidências estatísticas que a dimensão cultural Aversão a Incertezas influencia positivamente a prática de contabilidade Secretismo, nos modelos sem e com controles.

Tabela 2

Resultados da Regressão Multivariada – Região Nordeste.

VARIÁVEL		PROF		UNI		CON		SEC	
		Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t
Sem controles	PDI	0,3362	0,010**	0,2393	0,029**	0,0341	0,747	0,1069	0,308
	MAS	-0,3989	0,078*	-0,3680	0,047**	-0,0385	0,803	0,1690	0,24
	IND	-0,0116	0,966	-0,1049	0,61	-0,1376	0,444	-0,1028	0,6
	UAI	0,0875	0,526	0,1921	0,093*	0,1186	0,187	0,3002	0,016**

Com controles	PDI	0,3138	0,020**	0,1078	0,331	0,0039	0,97	0,0879	0,416
	MAS	-0,4720	0,039**	-0,4056	0,021**	0,0170	0,909	0,2134	0,116
	IND	-0,0248	0,935	-0,1245	0,577	-0,2934	0,147	-0,1467	0,441
	UAI	0,0310	0,823	0,2259	0,044**	0,0760	0,393	0,2965	0,014**

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente, PDI = Distância ao Poder, MAS = Masculinidade, IND = Individualismo, UAI = Aversão a Incertezas, PROF = Profissionalismo UNI = Uniformidade, CON = Conservadorismo, SEC = Secretismo. 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.

A Tabela 3 apresenta os resultados da regressão da região Norte. Devido ao número pequeno de observações, apenas foi possível estimar as regressões sem controles. Nota-se que a variável dependente Profissionalismo e Uniformidade são afetadas 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 3
Resultados Da Regressão Multivariada – Região Norte.

VARIÁVEL		PROF		UNI		CON		SEC	
		Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t
Sem controles	PDI	0,1377	0,733	0,2550	0,445	0,0196	0,909	0,1470	0,671
	MAS	0,3054	0,683	-0,3905	0,458	-0,2023	0,564	-0,0059	0,984
	IND	-0,3452	0,731	0,4249	0,538	0,2392	0,489	-0,3134	0,441
	UAI	0,7842	0,029**	0,9292	0,000***	0,2108	0,267	0,4774	0,122

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. PDI = Distância ao Poder, MAS = Masculinidade, IND = Individualismo, UAI = Aversão a Incertezas, PROF = Profissionalismo UNI = Uniformidade, CON = Conservadorismo, SEC = Secretismo.

Nota-se na Tabela 4 que nas regressões sem controle da região Sudeste, que nenhuma das variáveis independente tem efeito estatisticamente significativo nas práticas de contabilidade, confrontando a argumentação teórica explanada neste trabalho. No entanto ao estimar o modelo com controles, percebe-se que as dimensões culturais influenciam as práticas de contabilidade negativamente. 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. 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.

Tabela 4
Resultados da Regressão Multivariada – Região Sudeste.

VARIÁVEL		PROF		UNI		CON		SEC	
		Coef.	P> t						
Sem controle	PDI	0,0042	0,983	-0,1747	0,229	0,1650	0,301	0,1142	0,515
	MAS	0,2128	0,362	0,0464	0,841	-0,1934	0,306	-0,0714	0,718
	IND	-0,3348	0,108	-0,2659	0,227	-0,0871	0,531	0,1507	0,316

Com controles	UAI	-0,1842	0,275	0,1587	0,271	0,0341	0,763	-0,2255	0,126
	PDI	-0,1295	0,548	-0,1555	0,178	-0,0838	0,524	0,1271	0,342
	MAS	0,2919	0,201	0,2673	0,155	-0,2695	0,277	0,0038	0,986
	IND	-0,4775	0,027**	-0,5535	0,001***	-0,0520	0,765	0,1280	0,498
	UAI	-0,1631	0,368	0,2688	0,048	0,0726	0,483	-0,2669	0,044**

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente, PDI = Distância ao Poder, MAS = Masculinidade, IND = Individualismo, UAI = Aversão a Incertezas, PROF = Profissionalismo UNI = Uniformidade, CON = Conservadorismo, SEC = Secretismo. 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.

Ao analisar os dados da Tabela 4 sobre o Conservadorismo, nota-se que nenhuma variável de dimensão cultural influencia essa prática contábil, não comprovando estatisticamente o recorte teórico realizado neste trabalho. A prática de contabilidade Secretismo, é afetada negativamente pela dimensão social Aversão a Incertezas, contradizendo o relato teórico de Gray (1988). 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 grande concentração de empreendimentos.

Os dados das regressões sem e com controles da região Sul são apresentados na Tabela 5; nota-se que ao considerar a variável independente o Profissionalismo, no modelo econométrico sem controles 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 expor que os profissionais que responderam a pesquisa tendem a possuir prática contábil preferencial pelo cumprimento das normatizações.

Tabela 5
Resultados da Regressão Multivariada – Região Sul.

	VARIÁVEL	PROF		UNI		CON		SEC	
		Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t
Sem controle	PDI	0,2012	0,19	-0,0895	0,481	0,0949	0,42	-0,0312	0,812
	MAS	-0,3451	0,011**	-0,0111	0,926	-0,0449	0,718	-0,3259	0,007***
	IND	0,1452	0,423	0,1514	0,363	-0,1270	0,44	0,3003	0,072*
	UAI	0,0870	0,619	-0,0131	0,931	-0,0267	0,853	-0,1585	0,222
Com controle	PDI	0,1416	0,38	-0,2345	0,053*	0,1377	0,278	-0,0221	0,894
	MAS	-0,3208	0,019**	0,1354	0,201	0,0855	0,429	-0,3221	0,013**
	IND	0,0802	0,624	0,1182	0,385	-0,2149	0,164	0,3950	0,025**
	UAI	-0,0586	0,686	0,0191	0,877	-0,1426	0,385	-0,1643	0,25

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente, PDI = Distância ao Poder, MAS = Masculinidade, IND = Individualismo, UAI = Aversão a Incertezas, PROF = Profissionalismo UNI = Uniformidade, CON = Conservadorismo, SEC = Secretismo. 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.

Percebe-se no modelo sem controles, conforme Tabela 5, que a variável Uniformidade, não tem influência significativa das dimensões culturais. Entretanto, ao agregar os controles no 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 circunstâncias de cada empresa.

Ainda analisando a Tabela 5, 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. 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 possuir características de profissionais que prezam pelo sigilo das informações contábeis, diminuindo o nível de divulgações ao público.

Os dados apresentados na Tabela 6, refere-se as regressões da região Centro Oeste, evidenciando que a prática de contabilidade Profissionalismo é influenciada pela dimensão cultural Individualismo de maneira negativa, isto, utilizando o modelo sem controles. Ao ser inserido os controles no modelo econométricos, percebe-se que esses relacionamentos se mantêm mas a Aversão a Incertezas influencia a prática de contabilidade Profissionalismo. Nota-se que o Conservadorismo tem efeito positivo da Aversão a Incerteza, nos modelos sem e com controles.

O último construto analisado através da Tabela 6, o Secretismo, com o qual nota-se que estatisticamente no modelo de regressão sem controles 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 indica que os profissionais pesquisados tendem a possuir práticas de sigilo, diminuindo sua divulgação contábil ao público, protegendo a sua materialidade.

Tabela 6
Resultados da Regressão Multivariada – Região Centro Oeste.

VARIÁVEL		PROF		UNI		CON		SEC	
		Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t	Coef.	P> t
Sem controles	PDI	0,1242	0,185	0,0500	0,582	0,1033	0,315	-0,1201	0,242
	MAS	-0,0806	0,464	0,0643	0,59	-0,0825	0,514	0,1595	0,109
	IND	-0,2552	0,050**	-0,1250	0,237	-0,0953	0,409	-0,1125	0,295
	UAI	0,1044	0,309	0,1397	0,134	0,2118	0,018**	0,0105	0,912
Com controles	PDI	0,1367	0,175	0,0012	0,989	0,0671	0,48	-0,1094	0,284
	MAS	0,0100	0,918	0,0759	0,415	-0,1183	0,282	0,1817	0,046**
	IND	-0,3173	0,015**	-0,0398	0,665	-0,0346	0,751	-0,1293	0,185
	UAI	0,1753	0,062*	0,1645	0,065	0,2164	0,008***	0,0506	0,58

Fonte: Dados da pesquisa aplicada (2018).

Notas: *, ** e *** representam coeficientes significativos a 10%, 5% e 1%, respectivamente, PDI = Distância ao Poder, MAS = Masculinidade, IND = Individualismo, UAI = Aversão a Incertezas, PROF = Profissionalismo UNI = Uniformidade, CON = Conservadorismo, SEC = Secretismo. 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.

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 têm 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 é o sigilo.

Segundo Gray (1988) as práticas de contabilidade são diretamente afetadas pelas dimensões de cultura de cada localidade. Conforme apresentado no Quadro 1 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 aproximase dos recortes literários, contudo, nota-se que os respondentes da região Norte e Nordeste apresentaram como dimensão de cultura a Aversão ao Risco possuem práticas de contabilidade voltada também para o Profissionalismo, demonstrando que esses profissionais tendem a praticar a contabilidade de acordo com as normas contábeis internacionais na qual se orienta o registro contábil onde levasse 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 1. Evidencia que quanto maior a característica de Individualismo e Masculinidade maior a probabilidade destes profissionais aumentarem as divulgações das informações contábeis e no ponto de vista de avaliação de desempenho decorre que as características culturais estão relacionadas à postura social de indivíduos independentes e preocupados 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, mas algumas foram aceitas de forma parcial, ou seja, algumas das variáveis relacionadas foram evidenciadas no estudo. O presente estudo teve como objetivo e diferencial identificar os efeitos das dimensões culturais regionais nas práticas contábeis e 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.

5. CONCLUSÃO

O objetivo desta pesquisa era identificar os efeitos das dimensões culturais regionais nas práticas contábeis, o intuito foi identificar em um país com uma grande miscigenação de cultura

se a prática contábil era evidenciada de maneira diferente, conforme a dimensão cultural identificada na região. Salienta-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 Cerqueira, Carvalho 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. Cerqueira, Carvalho 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, Carvalho Júnior e Dias Filho (2017) e Lima (2016), entretanto, é possível identificar as características profissionais de cada região pesquisada. 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. 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 registro da essência sobre a forma e não 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, por exemplo, 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 que para as próximas pesquisas 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, Hanges, Javidan, Dorfman e Gupta (2004) que referencia nove dimensões culturais. Recomenda-se também pesquisas com maiores base de dados das regiões e identificação além da naturalidade, tempo de residência nas regiões e localidades de formação acadêmica.

REFERÊNCIAS

- Antunes, M. T. P., Grecco, M. C. P., Formigoni, H., & Mendonça Neto, O. R. D. M. (2012). 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*, 10(20), 5-19.
- Askary, S., Yazdifar, H., & Askarany, D. (2008). Culture and accounting practices in Turkey. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 5(1), 66-88.
- Basu, S., Kirk, M., & Waymire, G. (2009). Memory, transaction records, and The Wealth of Nations. *Accounting, Organizations and Society*, 34(8), 895-917.
- Chanchani, S., & Willett, R. (2004). An empirical assessment of Gray's accounting value constructs. *The International Journal of Accounting*, 39(2), 125-154.
- Comissão de Valores Mobiliários – CVM. (2007). *Instrução Normativa n° 457: Dispõe sobre a elaboração e divulgação das demonstrações financeiras consolidadas, com base no padrão contábil internacional emitido pelo International Accounting Standards Board – IASB*. Recuperado em 08 junho, 2016, de <http://www.cvm.gov.br>.
- Conselho Federal de Contabilidade - CFC. (2005). *Resolução CFC n, 1.055/05: Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e dá outras providências*. Recuperado de http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.as.px.
- Carvalho, C. D. F. M., Albuquerque, F. H. F., Quirós, J. T., & Justino, M. D. R. F. (2015). 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)*, 9(1).
- Cerqueira, A. J. F., Carvalho Júnior, C. V. O., & Dias Filho, J. M. (2017). O aspecto conservador dos contadores em ambiente de perda: um estudo baseado nas dimensões culturais de Hofstede. *Anais do Congresso da Associação Nacional de Programas de Pós-graduação em Ciências Contábeis*, João Pessoa, PB, Brasil, 12.
- Lima, B. J. (2016). 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 (REPeC)*, 10(4).
- Gray, S. J. (1988). Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. *Abacus*, 24(1), 1-15.
- Hofstede, G. (1984). Cultural dimensions in management and planning. *Asia Pacific journal of management*, 1(2), 81-99.
- Hofstede, G. Hofstede Cultural Dimensions. Recuperado em 27 junho, 2016, de <https://geert-hofstede.com/brazil.html>.
- Hofstede, G., Hilal, A. V. G., Malvezzi, S., Tanure, B., & Vinken, H. (2010). Comparing regional cultures within a country: Lessons from Brazil. *Journal of Cross-Cultural Psychology*, 41(3), 336-352.
- Hofstede, G., Neuijen, B., Ohayv, D. D., & Sanders, G. (1990). Measuring organizational cultures: A qualitative and quantitative study across twenty cases. *Administrative science quarterly*, 286-316.
- House, R. J., Hanges, P. J., Javidan, M., Dorfman, P. W., & Gupta, V. (Eds.). (2004). *Culture, leadership, and organizations: The GLOBE study of 62 societies*. Sage publications.
- Machado, M. C., & Nakao, S. H. (2014). Influência das diferenças culturais, econômicas e sociais na adoção das IFRS. *Revista Universo Contábil*, 10(1), 104-125.
- Marcelino, M. M., Albuquerque, F. H. F., Quirós, J. T., & Justino, M. R. F. (2016). 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*, Brasília, 10(1), 65-89.
- Nobes, C. (1998). Towards a general model of the reasons for international differences in financial reporting. *Abacus*, 34(2), 162-187.

- Noll, C. P. A. (2013). *Does Culture Still Influence Accounting Judgements Post IFRS? A Discussion and Proposal for Research*. Proceedings of the Northeast Business & Economics Association.
- Oliveira, V. A., & Lemes, S. (2011). 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*, 22(56), 155-173.
- Sousa, E. F., Sousa, A. F., & Demonier, G. B. (2016). Adoção das IFRS no Brasil: Efeitos no conservadorismo contábil. *Revista de Educação E Pesquisa Em Contabilidade*, 10(2).
- Tsakumis, G. T. (2007). The influence of culture on accountants' application of financial reporting rules. *Abacus*, 43(1), 27-48.