



ISSN: 1984-6266

Fatores determinantes da adoção voluntária da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI: Uma investigação sob enfoque contingencial

Thaís Alves da Silva

UEM - Universidade Estadual de Maringá
thaisalves.cra@gmail.com

Simone Leticia Raimundini Sanches

UEM - Universidade Estadual de Maringá
slraimundini@ueml.br

Recebimento:

17/02/2021

Aprovação:

15/07/2021

Editor responsável pela aprovação do artigo:

Dra. Nayane Thais Krespi Musial

Editor responsável pela edição do artigo:

Dra. Luciana Klein

Avaliado pelo sistema:

Double Blind Review

A reprodução dos artigos, total ou parcial, pode ser feita desde que citada a fonte.

Resumo

Este estudo identificou os fatores determinantes da adoção voluntária da XBRL para transmissão de informações via SICONFI pela administração pública de um município paranaense de pequeno porte. Trata-se de um estudo de caso único exploratório cujas proposições teóricas fundamentaram-se na Abordagem Contingencial. Pela análise de conteúdo; triangulação de dados; e análise de adequação do padrão, verificou-se que o Ambiente é um fator externo que afeta o Tamanho, Tarefas e Estratégia organizacionais. Estas afetam a Centralização, Formalização, Estratificação e Complexidade da Estrutura. Todavia, há influência da Estrutura sobre a adoção da XBRL por meio da dimensão de Complexidade, que, junto ao Potencial de Investimento, Informatização, Expectativas Legais, Tratamento de Dados e Intenções da Gestão, caracterizam uma Perspectiva Endógena de influência. De uma Perspectiva Exógena a adoção da XBRL é afetada por Condições Tecnológicas, Qualitativas e de Implantação.

Palavras-chave: Linguagem XBRL; SICONFI; Setor Público; Enfoque Contingencial, Fatores Determinantes.



PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM
CONTABILIDADE
MESTRADO E DOUTORADO

DOI:

<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v13i3.79442>

DETERMINING FACTORS OF THE VOLUNTARY ADOPTION OF THE XBRL LANGUAGE FOR THE TRANSMISSION OF SICONFI: AN INVESTIGATION UNDER THE CONTINGENCY APPROACH

ABSTRACT

This study identified the determinants of the voluntary adoption of XBRL for the transmission of information through SICONFI by the public administration of a small municipality of Paraná. It is a unique exploratory case study by which its theoretical propositions were based on the Contingency Approach. By content analysis, triangulation of data and analysis of the adequacy of the standard, it was verified that the Environment is an external factor that affects the Organizational Size, Tasks and Strategy. These affect the Centralization, Formalization, Stratification and Complexity of the Structure. Yet, there is influence of the Structure on the adoption of XBRL through the Dimension of Complexity, which, together with the Investment Potential, Computerization, Legal Expectations, Data Management and Management Intention, is an Endogenous Perspective of Influence. From an Exogenous Perspective, the adoption of XBRL is affected by Technological, Qualitative and Implantation Conditions.

Keywords: XBRL Language; SICONFI; Public Sector; Contingency Approach; Determining Factors.

1 Introdução

O uso de tecnologias como meio para a divulgação de informações corporativas é um fenômeno relativamente recente e de rápida expansão (Fisher, Oyelere & Laswad, 2002; Khan, Ismail & Kazuan, 2013; Smith & Pierce, 2005). A adoção de tecnologias desta natureza tem efeitos significativos sobre o intercâmbio de informações e sobre as estruturas organizacionais (Wagenhofer, 2003). Todavia, tal efeito é também significativo em âmbito governamental, sobretudo com o avanço recente das práticas contábeis.

No setor público brasileiro o processo de harmonização contábil se iniciou com a publicação da Portaria MF nº 184/2008, que atribuiu a responsabilidade por coordenar o processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS) do International Federation of Accountants (IFAC) à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que tem desenvolvido mecanismos para a disponibilização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais da administração pública (Secretaria do Tesouro Nacional [STN], 2015a). Assim, tal harmonização conceitual objetiva a adequada consolidação das contas públicas conforme o Art. 51 da Lei Complementar nº 101/2000 e Arts. 111 e 112 da Lei nº 4.320/1964, bem como a elaboração do Balanço do Setor Público Nacional (BSPN) de acordo com o inciso XIII do Art. 7 do Decreto nº 6.976/2009.

Nesse sentido, destaca-se a aplicabilidade da Extensible Business Reporting Language (XBRL) para divulgação de informações financeiras. Esse mecanismo, segundo Bergeron (2003), dinamiza os processos de negócio ao longo de toda a cadeia de fornecimento de informações financeiras das organizações, conduzindo à maior eficiência e menor custo no acesso, análise e gestão da informação. Ressalta-se que a adoção da XBRL no Brasil tem sido notória no setor público, mediante a criação do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI) pela STN. O SICONFI foi desenvolvido em substituição ao Sistema de Coleta de Dados Contábeis de Estados e Municípios (SISTN), criado para atender às demandas da LRF, uma vez que o SISTN apresentou fragilidade em dar suporte às crescentes exigências legais, sem possibilitar o processamento automatizado e eficiente dos dados contábeis.

A primeira etapa de implantação do SICONFI foi realizada em abril de 2014 e objetivou o recebimento de informações contábeis, financeiras e de estatísticas fiscais provenientes dos Municípios, dos Estados, do

Distrito Federal e da União; tendo como finalidade viabilizar a consolidação das contas do setor público brasileiro, assim como constituir-se em um repositório de informações contábeis e fiscais à disposição da sociedade, de modo a estimular a transparência da gestão pública e o controle social (Secretaria do Tesouro Nacional [STN], 2014a). Todavia, a implantação dessa nova linguagem nos sistemas de informação das organizações públicas pode demandar modificações internas que também resultam de fatores ambientais, e esse processo pode ocorrer de modo distinto dependendo do tamanho e características particulares das entidades. Tal adoção deve ocorrer de forma voluntária, mas poderá se tornar compulsória em função de determinações legais provenientes do ambiente externo.

Nesse sentido, a instabilidade gerada pelas mudanças tecnológicas demanda adaptações nos sistemas de gestão organizacional (Burns & Stalker, 1961; Woodward, 1965), aspecto compreendido no âmbito da Abordagem Contingencial, segundo a qual fatores ambientais tecnológicos e de mercado geram pressões para modificação estratégica e, posteriormente, estrutural das organizações (Chandler, 1990). A análise dos fatores contingenciais que afetam as organizações públicas municipais é foco de estudos recentes, como o de Baldissera, Fiirst, Devaferi e Folador (2017) que identificou que os fatores estratégia e tecnologia são os principais influenciadores do atendimento aos preceitos da Lei de Acesso à Informação por uma prefeitura municipal estudada. Já, Cavichioli, Souza e Fiirst (2018) identificaram que a sociedade em geral, a legislação, o momento econômico do país, a estrutura do capital intelectual, o armazenamento e integração de dados e o porte populacional são fatores contingenciais que influenciam as prefeituras municipais paranaenses a implantarem sistemas de informação de custos dos serviços públicos. De modo semelhante, Cavichioli, Dall'Asta, Fiirst & Baldissera (2018) destacam a influência do Ambiente Externo, Estrutura, Tecnologia e Estratégia na implementação do subsistema de informação de custos na percepção dos controllers e contadores municipais. Outro exemplo é o estudo de Sell, Beuren e Lavarda (2020) que constatou que os fatores ambiente, liderança organizacional, estrutura e porte organizacional influenciam positivamente o desempenho dos governos municipais.

No entanto, são escassos os estudos sobre fatores contingenciais inerentes ao uso da XBRL, uma vez que, nacionalmente, verifica-se a predominância de estudos enquadrados no paradigma normativo, versando sobre descrições históricas e técnicas da XBRL; normatização internacional; perspectivas de uso da XBRL no Brasil e atuação dos órgãos reguladores acerca dessa ferramenta, como é o caso dos estudos de Negra (2001), Silva e Alves (2001), Tostes e Vasarhelyi (2005), Riccio, Sakata, Moreira e Quoniam (2006), Ferreira e Santos (2008), Rossi e Schmidt (2011) e Suzart (2013); bem como poucos estudos empíricos: Moreira, Riccio e Sakata (2007), Mauss, Bleil e Vanti (2009), Geron, Bittencourt e Riccio (2013) e Silva (2016).

Portanto, analisar de forma empírica a percepção do setor público brasileiro sobre a implantação da XBRL no SICONFI é uma lacuna a ser explorada dentro do paradigma positivista de pesquisa na área contábil. Desse modo, esta pesquisa trata a adoção da XBRL na administração pública municipal de um município de pequeno porte II e, embasada na Abordagem Contingencial, visa responder: Quais os principais fatores contingenciais externos e internos que afetam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI? Visando responder à questão de pesquisa o presente estudo teve o objetivo de identificar os fatores contingenciais determinantes da adoção voluntária da XBRL para transmissão de informações via SICONFI pela administração pública direta de um município paranaense de pequeno porte.

Assim, é preciso reconhecer o declínio do valor agregado pelos modelos tradicionais de relatórios financeiros, e vislumbrar a redução dos limites para a geração e disseminação de informações desencadeada por inovações em tecnologias e funcionalidades da Internet. No âmbito do setor público as funcionalidades XBRL podem exercer efeitos relevantes na melhoria da qualidade do disclosure das informações contábeis e fiscais assim como no atendimento às demandas da Lei de Acesso à Informação (LAI) - Lei nº 12.527/2011. Todavia, a adoção da XBRL necessita de um conjunto de condições que estão se construindo gradativamente, apesar das incertezas e obstáculos inerentes a esse processo. Portanto, nacionalmente é necessária a

cooperação continuada e dinâmica entre os diversos agentes para compartilhar conhecimentos, informações e ferramentas relacionados à XBRL para que seja possível usufruir de suas funcionalidades (CFC, 2015).

Diante desses aspectos, este estudo se justifica porque, considerando que nacionalmente tanto o conhecimento quanto a aplicação da XBRL no âmbito de negócios são incipientes, visa estudar o primeiro grupo específico de entidades para o qual o uso de taxonomias XBRL tem sido incentivado (organizações do setor público), logo no estágio inicial de implementação pela STN desse processo de transição no SICONFI. Justifica-se também, pois busca elencar os fatores que incentivam ou inibem as prefeituras municipais a adotarem a XBRL enquanto sua utilização no SICONFI ainda é optativa. Além de identificar as dificuldades com que as mesmas podem se deparar quando da necessidade de adaptação efetiva e/ou compulsória a essa nova tecnologia.

Considerando a escassez de hipóteses ou questões de pesquisa sobre a adoção da XBRL por entes da administração pública brasileira, esta pesquisa se justifica por consistir em um estudo de caso exploratório capaz de contribuir para gerar estruturas independentes e descobrir tarefas futuras de pesquisa, buscando desenvolver hipóteses ou questões de pesquisa adicionais que podem ser incorporadas ao construto utilizado, corroborando com pesquisas futuras que utilizem o Paradigma Contingencial para estudos organizacionais similares.

Portanto, essas expectativas devem contribuir para o avanço no conhecimento e nas pesquisas sobre a gestão da informação contábil para usuários externos, sob as lentes do Paradigma Contingencial. Em termos de contribuições empíricas esperadas, os resultados deste estudo podem fornecer informações relevantes que auxiliem as prefeituras municipais ou demais entidades na compreensão das possíveis necessidades de adaptação de suas características e estrutura internas quando da opção pela adoção da XBRL, de modo a auferirem os resultados esperados.

2 Referencial Teórico

2.1 A Gestão da Informação no Contexto da Inovação de Sistemas e Adaptação Organizacional

Diante das novas exigências do processo de tomada de decisão de negócios na era da informação, mudanças em âmbito contábil estão sendo exigidas das organizações tanto para comunicação interna quanto externa (Fisher et al., 2002). Em termos econômicos, a Internet pode ter um efeito significativo sobre as restrições geradas pelos habituais trade-offs entre o custo e o benefício originado ao decidir sobre como conduzir processos de informação dentro das organizações. Com as novas tecnologias os processos existentes podem se tornar menos onerosos, pois meios alternativos disponíveis podem substituir os processos utilizados, ou podem ser adotados novos processos devido a uma relação custo-benefício mais favorável (Wagenhofer, 2003). Nesse contexto emerge o conceito de Gestão da Informação.

Para Davenport (2000) o gerenciamento da informação refere-se ao conjunto estruturado de processos que abrangem o modo como as informações e os conhecimentos são obtidos, distribuídos e utilizados pelas organizações. Choo (2011) explica que o gerenciamento de recursos, ferramentas e tecnologias de informação permite o alcance do aprendizado organizacional.

2.1.1 A Inserção da Taxonomia XBRL do SICONFI

No âmbito do gerenciamento da informação contábil e financeira das organizações emerge a utilização da XBRL como um formato de descrição de dados padronizado para relatórios financeiros sendo conceituada como tecnologia capaz de promover benefícios para todos os preparadores e usuários da informação corporativa (Wagenhofer, 2003). Conforme Hurt (2014) a XBRL pode trazer maior eficiência para a coleta e

elaboração de relatórios de dados, assim os usuários podem automatizar o manuseio de dados, reduzindo o processamento oneroso e a necessidade de revisão das informações.

Além disso, softwares de XBRL podem realizar validação dos dados, destacando os erros e falhas e ajudar na análise, seleção e processamento dos dados que podem ser reutilizados muitas vezes e ainda assim manter-se livres de manipulação ou distorção (CFC, 2015). Depois que os dados são coletados em XBRL, diferentes tipos de relatórios podem ser produzidos com menor esforço, gerando com maior rapidez relatórios gerenciais confiáveis, demonstrações financeiras para publicação, demonstrativos fiscais, regulamentares, e de crédito para os gestores entre outros (CFC, 2015).

No Brasil a XBRL passou a ser implementada na arquitetura e-Ping de interoperabilidade do Governo Federal Brasileiro em decorrência de sugestões de servidores da STN. Esta arquitetura, conforme GovBR (2015, p. 1) consiste em:

[...] Padrões de Interoperabilidade de Governo Eletrônico [que] define um conjunto mínimo de premissas, políticas e especificações técnicas que regulamentam a utilização da Tecnologia de Informação e Comunicação (TIC) no governo federal, estabelecendo as condições de interação com os demais Poderes e esferas de governo e com a sociedade em geral.

Logo, a STN lançou uma versão preliminar de uma taxonomia básica para o Setor Público, o projeto do SICONFI, incluindo a Declaração de Contas Anuais, composto por entradas para o Balanço Patrimonial, Receitas Orçamentárias, Despesas Orçamentárias, Gastos por Função, Contas a Pagar e Mutações do Patrimônio Líquido (XBRL International, 2015). Em setembro de 2014 a taxonomia foi concluída consistindo na primeira taxonomia XBRL do setor público, sendo o seu uso no SICONFI recomendado pela Nota Técnica nº 001/GT5-2014 do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão [MPOG] (2014).

Para o SICONFI transmitido em 2014, conforme art. 3 da Portaria nº 86/2014, a forma de inserção dos dados restringiu-se ao preenchimento de planilhas padronizadas disponibilizadas via web, no entanto a partir do exercício de 2015, segundo o art. 11 da Portaria nº 702/2014, a STN passou a disponibilizar as seguintes opções para inserção de dados: Planilhas eletrônicas; Formulários web, e; Instâncias XBRL FR (Financial Reporting).

Conforme o Item 30 da Nota Técnica nº 11/2014 do Ministério da Fazenda [MF] (2014) alterado pela Nota Técnica nº 1/2015, a inserção de dados via Planilhas eletrônicas é a opção ideal para usuários impossibilitados de efetuar o preenchimento on-line ou que queiram totalizadores; desse modo é preciso obter a planilha por download em área restrita do SICONFI e realizar o preenchimento off-line para efetuar o carregamento no sistema. Por outro lado, o uso de formulário web é a alternativa para os usuários que desejam efetuar a inclusão de dados diretamente no sistema on-line, no entanto esta opção não dispõe de totalizadores, sendo necessário o preenchimento de todos os valores. Enquanto que a inserção de dados por meio de Instâncias XBRL FR conforme a taxonomia vigente disponibilizada no SICONFI é a alternativa para os entes que conseguem extrair de seus sistemas contábeis e orçamentários as informações no formato necessário para a criação das instâncias XBRL.

O desenvolvimento desse modelo de coleta de informações se baseou em experiências internacionais satisfatórias com a utilização da XBRL (Secretaria do Tesouro Nacional [STN], 2015b), que incrementará o intercâmbio de informações contábeis na administração pública brasileira, pois permite a confecção de demonstrativos gerenciais para embasar a tomada de decisão dos gestores públicos; além de contribuir para reduzir a dificuldade e complexidade de compreensão das informações, para que se tornem legíveis, acessíveis

e reutilizáveis em estudos e prospecções fundamentados em informações confiáveis e consistentes (Secretaria do Tesouro Nacional [STN], 2015c).

Ainda, o Item 7 da Nota técnica nº 3/2013 do Ministério da Fazenda [MF] (2013) ressalta que o intuito é a padronização da informação e não dos sistemas que trabalham a informação, pois “[...] a linguagem XBRL define a informação suficiente para permitir que outros sistemas possam compreender qualquer dado coletado no SICONFI”; assim é possível que instituições distintas façam uso das informações coletadas e geradas pelo SICONFI, como os Tribunais de Contas, Sistemas de Transparência Pública, e outros.

Assim, a Taxonomia da Contabilidade Aplicada ao Setor Público padronizou os conceitos contábeis, fiscais e estatísticos constantes nas declarações que devem ser transmitidas via SICONFI acompanhando suas respectivas mudanças. Ademais, esta taxonomia define as inter-relações entre os conceitos e as suas regras de validação (Nota Técnica nº 3/2013/CCONF/SUCON/STN/MF-DF, Item 9). Além disso, conforme Item 33 da Nota Técnica nº 3/2013/CCONF/SUCON/STN/MF-DF a adoção do padrão XBRL concomitantemente ao mapeamento das diversas declarações realizado por meio da Matriz de Saldos Contábeis, e da definição de uma taxonomia para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público possibilita um nível de transparência e padronização de conceitos que trará benefícios e facilidade às discussões e ao entendimento das demonstrações contábeis, demonstrativos fiscais e relatórios diversos. Contudo, a Secretaria do Tesouro Nacional [STN] (2014b) ressalta que, para que o SICONFI efetivamente venha a desempenhar seu papel, é necessário o esforço conjunto dos gestores públicos que, compreendendo as particularidades do momento histórico por que passa a contabilidade aplicada ao setor público brasileiro, deverão empreender esforços para a modernização das práticas internas, para harmonizá-las com as normas contábeis adotadas em consonância com os padrões internacionais.

2.2 O Enfoque Contingencial da Inovação nas Organizações

A ideia central da Teoria da Contingência Estrutural é que as organizações devem adequar sua estrutura às contingências ambientais para auferir o desempenho desejado. Ou seja, a adequação não deve ser considerada apenas entre uma variável contingente e uma estrutural, mas entre a variável contingente e todas as variáveis estruturais que são afetadas por ela (Drazin & Van De Ven, 1985). Desse modo, o ciclo da adaptação preconizado por Donaldson (1998, p. 117) é: “adequação, mudança da contingência, inadequação, adaptação estrutural, nova adequação”.

Para Donaldson (1998) no âmbito da Teoria Contingencial o tipo de estrutura é causado por fatores ambientais (externos), contudo, estes fatores agem apenas de forma indireta sobre a entidade, uma vez que originam fatores contingenciais internos que atuam diretamente na estrutura organizacional. Logo, os fatores internos são reflexos de fatores externos (ambientais) que criam demandas de adequação estrutural, sendo ambos fatores contingenciais. Donaldson (1998) esclarece esse entendimento exemplificando que a elevação do nível de inovação ambiental leva a organização a elevar o seu grau de inovação pretendida sendo esta, a causa imediata da adoção de uma estrutura orgânica. Dessa forma os principais fatores contingenciais da estrutura, como tamanho da organização ou tecnologia, são internos à entidade embora estejam refletindo o ambiente em termos de tamanho populacional ou tecnologias comercialmente disponíveis.

Para Burns e Stalker (1961) não existe uma estrutura administrativa ideal, nem um conjunto de princípios que possa servir de modelo para a prática administrativa. Assim, é necessário considerar a instabilidade e as mudanças tecnológicas e de mercado para ter um sistema de gestão adequado às condições do ambiente. Assim, distinguem-se as estruturas mecanicistas e organicistas, que consistem em variáveis dependentes do ambiente, isto é, da base tecnológica da produção e do mercado. Por consequência, a mudança tecnológica pode ser considerada uma função das mudanças nas relações de produção e consumo.

Em consonância a tais apreensões considera-se que a tecnologia conduz à incerteza, e a evolução tecnológica levaria a um estilo administrativo mais orgânico. Portanto, a falta de adaptação rápida da estrutura organizacional às revoluções tecnológicas pode ser a causa das ineficiências que afetam o desempenho (Woodward, 1965). Nesse sentido, conforme Donaldson (1998) as tarefas de baixa incerteza são executadas de modo eficaz por meio de uma hierarquia centralizada, porque é mais simples e facilita a coordenação. No entanto, conforme a incerteza da tarefa aumenta por meio da inovação a hierarquia precisa reduzir o controle rígido e ser coberta por estruturas comunicativas e participativas, processo que reduz a simplicidade estrutural e eleva os custos, mas recompensa com os benefícios da inovação.

Ainda, Thompson (1965) analisa a relação entre a estrutura burocrática e comportamento inovador. Define inovação como a geração, aceitação e implementação de novas ideias, processos, produtos ou serviços, o que implica, portanto, a capacidade de mudança ou adaptação. Contudo, a inovação, demanda muitas vezes altos níveis de investimento. Thompson (1965) considera as grandes organizações burocráticas, modernas como enquadradas no estereótipo de organização monocrática; tal orientação é conservadora, e vê as soluções inovadoras, como ameaça à sua conformidade devido ao grau de incerteza que provocam. Por conseguinte, as entidades monocráticas frequentemente, diante de um novo problema, não dispõem de recursos, habilidades e material necessário para lidar com ele, devido aos impedimentos de sua capacidade criativa (Thompson, 1965). Assim, o autor sugere alterações na estrutura burocrática para aumentar a capacidade de inovação, tais como: o aumento da profissionalização; uma estrutura menos formal e hierarquizada; descentralização; comunicação mais livre; organização do projeto e, quando possível, a rotação de tarefas; maior dependência de processos de grupo; tentativas de reestruturação contínua; modificação do sistema de incentivos e; mudanças em muitas práticas de gestão.

Outro fator influenciador da estrutura foi proposto por Chandler (1962) que estudou os efeitos da estratégia corporativa como um fator contingente para a estrutura das organizações. Constatando que a estratégia é determinante da estrutura, as empresas devem adequar sua estrutura à sua estratégia para garantir o desempenho desejado. O crescimento estratégico resulta da percepção de oportunidades e necessidades derivadas de modificações em fatores como população, renda e tecnologia, portanto, uma nova estratégia é desenvolvida requerendo uma estrutura nova para operar eficientemente a empresa em expansão. Assim, outro importante corolário é que o crescimento sem ajuste estrutural somente pode conduzir à ineficiência econômica (Chandler, 1990). O autor considera que são necessários diferentes tipos de organização para atender de modo eficiente às diferentes estratégias e ambientes, sendo este último, o fator preponderante na escolha da estrutura organizacional. Assim, o ritmo de transformação do ambiente em termos de tecnologia, mercados e fonte de suprimentos é responsável pelas pressões em favor de modificação estratégica e, posteriormente, da modificação estrutural.

Nesse âmbito, Hage (1965) formulou uma teoria axiomática das organizações definindo dois tipos ideais de sistemas organizacionais considerando os objetivos estratégicos (“fins”) distintos entre as organizações: adaptabilidade/satisfação e produção/eficiência.

Segundo a “adaptabilidade” (ou flexibilidade), quanto maior a taxa de mudanças, mais adaptável é a organização. Tal situação relaciona-se também com elevada “satisfação no trabalho” (Hage, 1965). Logo, esta variável está intimamente relacionada com o potencial de inovação tecnológica da entidade. Quanto à “produção” as organizações diferem na importância relativa atribuída à mesma: algumas tentam aumentar o número de clientes ou o número de produtos a cada ano; mas outras estão menos preocupadas com a quantidade e crescimento da produção, mas sim com a qualidade dos serviços ou produtos; neste caso, tais organizações tendem a manter o seu volume de produção baixo uma vez que alocam seus recursos para as melhorias de qualidade em vez de expandir a produção (Hage, 1965). A “eficiência” está relacionada à produção, assim: quanto menor o custo de produção, mais eficiente é a organização, pois, pelo fato de os recursos serem escassos, as organizações devem conservá-los (Hage, 1965).

Hage (1965) também define os “meios” que as organizações adotam para atingir os fins esperados. Assim, para alcançar o objetivo de produção/eficiência é necessária baixa complexidade estrutural, mas centralização, formalização e estratificação elevadas. Por outro lado, o objetivo estratégico de adaptabilidade/satisfação demanda elevada complexidade, e reduzida centralização, formalização e estratificação na estrutura.

Por conseguinte, nas organizações com estruturas centralizadas e altamente formais os níveis de inovação tendem a ser baixos apesar da significativa eficiência. Enquanto nas organizações com estruturas menos centralizadas e formalizadas a eficiência tende a ser menor, porém os níveis de inovação são significativos. Dessa forma, em uma organização adaptativa (inovadora), a produção é um problema, pela dificuldade de conservar os recursos materiais e monetários; por outro lado, em uma organização produtiva (eficiente), o problema é a adaptabilidade, pela dificuldade de flexibilizar suas estruturas formais e burocráticas. Depreendeu-se disso que, em virtude do objetivo organizacional de inovação ou eficiência, a estrutura organizacional pode configurar-se de modo distinto entre empresas e ainda assim constituir uma forma otimizada de atuação.

Lawrence e Lorsch (1973) destacam os conceitos de diferenciação e integração organizacionais. Assim, quanto mais elevadas as taxas de mudança no ambiente organizacional maior é a incerteza. Conforme os autores os estados de diferenciação e integração dentro das organizações eficientes são distintos à medida das variações do ambiente em que estão inseridas.

Desse modo, em ambientes mais diversos e dinâmicos, as empresas eficientes necessitam de alta diferenciação, além de significativa integração organizacional. Por outro lado, nos ambientes mais estáveis e menos diversificados, as empresas eficientes precisam de menor diferenciação, porém, também necessitam de um nível alto de integração. Por conseguinte, a eficiência é alcançada por meio da obtenção do nível ótimo de integração e diferenciação demandado pelas condições do ambiente externo (Lawrence & Lorsch, 1973). Além disso, a diferenciação acentuada de responsabilidades em grandes organizações aumenta simultaneamente a homogeneidade dentro das unidades e a heterogeneidade entre elas. Componentes estruturais homogêneos permitem simplificar a supervisão aumentando a amplitude de controle dos supervisores (Blau, 1970).

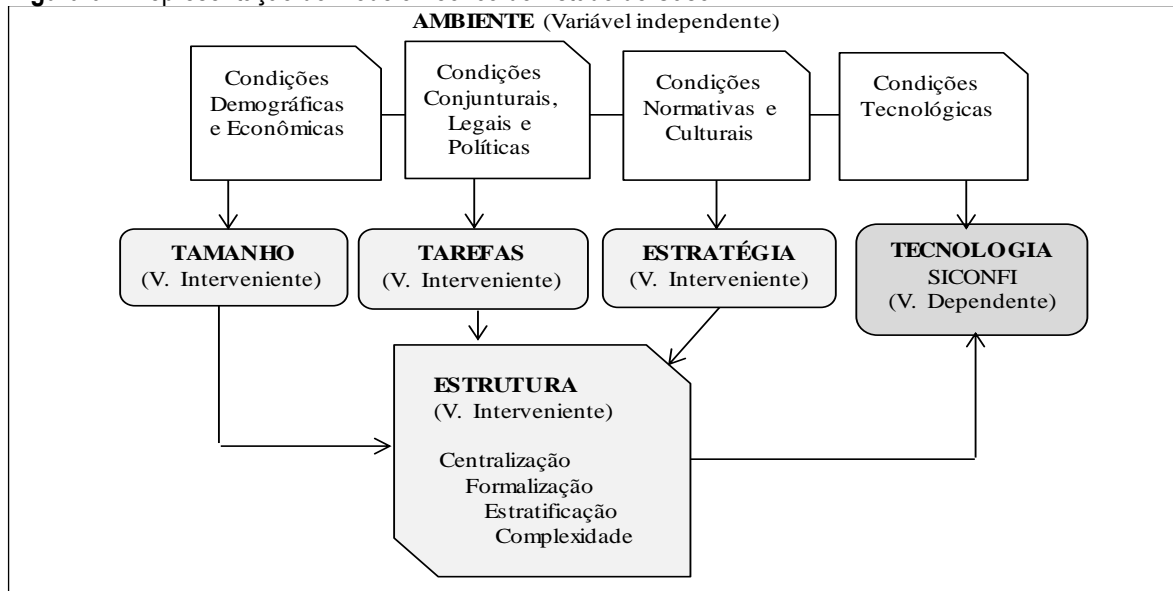
Perrow (1967) conceitua organizações complexas em relação à tecnologia, entendida como a atividade operacional da entidade. Dois aspectos da tecnologia variam de forma independente: o número de exceções que devem ser tratadas e se a pesquisa é um procedimento analisável ou não analisável. Quando há um grande número de exceções e o processo de pesquisa não é lógico e/ou analítico, a tecnologia é considerada não rotineira. Por outro lado, quando há poucas exceções e os procedimentos de pesquisa são analisáveis a tecnologia é considerada rotineira (Perrow, 1967).

Outro fator relevante para definição da estrutura é o tamanho organizacional. Conforme o tamanho aumenta, a estrutura deixa de ser compacta, simplificada e centralizada e passa a ser substituída por uma hierarquia ampla e significativamente especializada, na qual o fator burocrático se insere. A burocracia viabiliza a descentralização da estrutura, uma vez que, permite o controle rigoroso dos níveis mais baixos através da formalização das tarefas (Donaldson, 1998). Conforme o sistema cresce em tamanho passa a diferenciar-se em partes distintas, e estas devem ser integradas para que o sistema seja viável como um todo. Contudo, a característica relevante de um sistema aberto é a adaptação e as relações de troca com o ambiente externo (Lawrence & Lorsch, 1973). Mintzberg (1979) também parte do pressuposto de que uma estrutura eficaz requer um ajuste entre os fatores de contingências e parâmetros da estrutura e elenca os fatores considerados em seu estudo, entre os quais destaca o tamanho como importante influenciador da estrutura organizacional.

2.3 Delineamento do Modelo Teórico de Adoção da Linguagem XBRL

Dentre os escassos estudos que abordam a adoção voluntária da linguagem XBRL dentro de uma perspectiva positiva da contabilidade, pode-se destacar a pesquisa de Silva (2016) que teve como fundamento as principais variáveis e apreensões de autores da abordagem contingencial (Burns & Stalker, 1961; Woodward, 1958; 1965; Chandler, 1962; Thompson, 1965; Hage, 1965; Hage & Aiken, 1967; 1969; Lawrence & Lorsch, 1967; Perrow, 1967; Blau, 1970; Mintzberg, 1979; 1980; Drazin & Van de Ven, 1985) para desenvolver um modelo teórico de adoção da XBRL no setor público paranaense (Figura 01).

Figura 01: Representação do Modelo Teórico do Estudo de Caso.



Fonte: Adaptado de Silva (2016).

Segundo o modelo teórico, no AMBIENTE existem condições demográficas, relacionadas ao nível populacional, e econômicas, como o valor adicionado, que influenciam o porte orçamentário dos municípios uma vez que são critérios para as principais transferências constitucionais de recursos do Estado e da União, como também afetam a arrecadação de receitas próprias (Silva, 2016; Sistema FIRJAN, 2015; Tribunal de Contas da União [TCU], 2008).

O AMBIENTE promove também condições de crises econômicas e políticas, bem como alterações constantes na legislação que criam situações de instabilidade ambiental refletindo diretamente o nível de previsibilidade das tarefas internas nos governos municipais (Silva, 2016; Confederação Nacional de Municípios [CNM], 2012; Sistema FIRJAN, 2015).

No AMBIENTE também se disseminam condições culturais relativas ao modelo burocrático clássico de administração pública que podem incentivar modelos de estratégia voltados à Eficiência e com baixo interesse em inovação, e por outro lado, influências normativas do Modelo de Gestão Pública Contemporânea atualmente disseminado pelo Programa Gespública que podem incitar a adoção de estratégias com maior foco em Inovação nos municípios (Silva, 2016; MPOG, 2008; Bresser-Pereira, 1996a; Bresser-Pereira, 1996b; Capobianco, Nascimento, Silva & Faroni, 2013; Paes de Paula, 2005; Programa Gespública, 2014).

Além disso, fundamentado na Abordagem Contingencial, o modelo presume que o TAMANHO, as TAREFAS e a ESTRATÉGIA são fatores internos, possíveis determinantes indiretos do tipo de tecnologia adotada por meio de sua influência nas dimensões de *Centralização*, *Formalização*, *Estratificação* e

*Complexidade*¹ da ESTRUTURA. Ainda, a ESTRUTURA é um fator interno determinante direto do tipo de tecnologia adotada que, quanto mais mecânica, pode provocar predisposição para o uso de tecnologias convencionais, como planilhas e formulários eletrônicos para a transmissão de dados no SICONFI pelas prefeituras; e, quanto mais orgânica, pode levar à maior predisposição para o uso de tecnologias inovadoras, como a Linguagem XBRL.

O AMBIENTE é também um fator externo determinante direto do tipo de tecnologia utilizada que, por meio de condições tecnológicas, pode afetar a adoção de determinadas tecnologias pelas organizações. Assim considera-se que quanto maior o custo para a implantação da Linguagem XBRL nos sistemas de informação das prefeituras, menor a intenção de adotá-la voluntariamente; todavia, quanto maior a oferta de softwares com suporte para a XBRL disponíveis no mercado há tendência para redução de custos, e quanto mais entidades similares estiverem testando a linguagem com resultados satisfatórios, maior a intenção de uso voluntário da XBRL pelo fato de haver um feedback sobre sua utilidade (Silva, 2016; Brueseke, 2002; Davern & Kauffman, 2000; Bassellier, Benbasat & Reich, 2003; Sanchez & Albertin, 2009).

3 Procedimentos Metodológicos

3.1 Delineamento das Proposições Teóricas da Pesquisa

Esta pesquisa enquadra-se como um estudo de caso único (Yin, 2001) em uma prefeitura municipal paranaense que busca responder à questão inicial de pesquisa embasando-se no modelo teórico de Silva (2016) a partir do qual as seguintes proposições teóricas foram delineadas, a saber:

P_1 : Fatores do AMBIENTE externo relativos à: condições demográficas e econômicas; conjunturais, legais e políticas; normativas e culturais; influenciam fatores internos à organização como TAMANHO, TAREFA, ESTRATÉGIA (diretamente) e ESTRUTURA (indiretamente).

P_2 : Características organizacionais internas relativas a TAMANHO, TAREFAS, ESTRATÉGIA (indiretamente) e a ESTRUTURA (diretamente) influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

P_3 : Fatores do AMBIENTE externo relativos às condições tecnológicas influenciam a adoção da XBRL como TECNOLOGIA para transmissão de informações via SICONFI.

3.2 Procedimentos de Coleta e Análise de Dados

Considerando os requisitos para a garantia da validade e confiabilidade dos estudos de caso (Yin, 2001), o processo de coleta de dados desta pesquisa foi pautado nos seguintes procedimentos: elaboração de um protocolo do estudo de caso; realização do estudo de caso piloto; criação de um banco de dados para o estudo de caso; triangulação; manutenção do encadeamento das evidências; e adequação ao padrão.

Segundo Yin (2001), as conclusões de cada estudo de caso são informações que necessitam de replicação por outros casos individuais. Sendo assim, a seleção do caso seguiu uma lógica de replicação e não de amostragem. Logo, foi selecionado um município de pequeno porte visando à comparabilidade dos resultados deste estudo com outros que avaliem o mesmo problema em municípios de médio e grande porte. O contexto estudado é o conjunto de fatores contingenciais do ambiente que direta ou indiretamente provocam

¹ Relacionada ao nível de Diferenciação e Integração organizacional.

ou inibem a adoção da XBRL para transmissão de dados via SICONFI por parte de uma prefeitura de um município de pequeno porte do estado do Paraná.

A determinação do tamanho da entidade estudada demandou a consulta aos relatórios on-line divulgados pela Secretaria Nacional de Assistência Social (2005) onde se definem os parâmetros para a classificação do porte dos municípios brasileiros em termos de número de habitantes definidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Desse modo, o município contava com 34.289 habitantes (estimativa da população para o ano de 2015), enquadrando-se, portanto, como um município de pequeno porte II (de 20.001 a 50.000 habitantes) na data da coleta de dados. Por sua vez, o indicador do porte organizacional expresso Receita Orçamentária (Última Previsão de Receita Atualizada – 2014 - Balanço Orçamentário) consultado no site do Tribunal de Contas do Estado do Paraná [TCE] (2015) foi de R\$ 86.174.920,95.

Seguindo a classificação de Myers (2013) a presente pesquisa utilizou como método de coleta de dados entrevistas semiestruturadas realizadas em 2016 na prefeitura municipal analisada. No entanto, a definição das dimensões das variáveis refletidas nos questionamentos foi adaptada a partir dos conceitos e relações de influência concebidos pelo modelo teórico adotado.

Considerando que a triangulação de dados aumenta a validade do constructo, uma vez que várias fontes de evidências fornecem várias avaliações do mesmo fenômeno (Yin, 2001) optou-se pela triangulação dos dados provenientes das seguintes fontes de evidências: Gestão Municipal (Prefeito [PR]); Controladoria (Controlador-Geral [CT]); Planejamento (Assessor de Planejamento [PL]); Contabilidade (Contador-Chefe [CR]) e setor de Tecnologia da Informação (Responsável pela área de TI [TI]).

A análise dos dados seguiu as etapas sistematizadas da análise de conteúdo definidas por Bardin (1977): a pré-análise; a codificação, a categorização e a inferência. Após a transcrição das entrevistas gravadas, a pré-análise do material envolveu a leitura flutuante dos documentos escritos de modo a estabelecer uma visão abrangente dos temas tratados no decorrer dos diálogos com os entrevistados visando estabelecer interconexões com a base teórica. Os documentos decorrentes da transcrição das entrevistas semiestruturadas constituiu o corpus a ser analisado (Bardin, 1977).

As questões e respectivas respostas às entrevistas foram dispostas em documentos individuais e convertidas em unidades hermenêuticas com o auxílio do software ATLAS TI 6.0, utilizado como suporte para o processo de codificação. Segundo Bardin (1977) a codificação é a transformação, segundo regras precisas, dos dados brutos do texto, que, por recorte, agregação e enumeração, permite obter uma representação do conteúdo, passível de esclarecer o pesquisador sobre as características do texto.

Nesta pesquisa os “recortes” de texto foram efetuados em nível semântico, logo a unidade de registro é o “tema” identificado nas respostas dos entrevistados. Dessa forma, constituiu uma análise temática, pois buscou identificar “núcleos de sentido” que compõe a comunicação e cuja presença (ou ausência) pode responder aos objetivos analíticos da pesquisa (Bardin, 1977). Cada recorte do texto reflete a identificação de um determinado tema que compõe a resposta a cada questão. Para agrupar os recortes selecionados nas respostas dos entrevistados foram criados códigos de significação denominados por expressões que refletem características comuns. Essa etapa consistiu na primeira categorização das unidades. A análise de conteúdo das unidades hermenêuticas permitiu um segundo agrupamento das categorias já identificadas. O critério para agrupamento das unidades em categorias foi a similaridade semântica observada.

Para o agrupamento das unidades foram definidas categorias apriorísticas (AP) estabelecidas com base nas proposições teóricas do estudo; enquanto os temas latentes identificados pela análise de conteúdo foram agrupados em categorias não apriorísticas, latentes (L), isto é, não previstas de antemão (Campos, 2004; Bardin, 1977).

As categorias obtidas com a análise de conteúdo constituíram o padrão empírico do caso, que foi então comparado com o padrão prognóstico (teórico) referente às proposições teóricas da pesquisa, objetivando avaliar o grau de adequação entre ambos. Para esse fim foi utilizada a lógica de adequação ao padrão (Trochim, 1989).

4 Apresentação e Análise dos Dados

Como resultado da análise de conteúdo foram apresentadas: as perguntas do roteiro de entrevistas; as categorias semânticas AP e L, assim como as subcategorias identificadas e codificadas dentro das categorias principais; a relação de influência presumida com base nas apreensões auferidas no decorrer das entrevistas, podendo os elementos ser positivamente² ou negativamente relacionados; a identificação dos entrevistados e; a indicação de sua concordância com cada uma das subcategorias identificadas (representado pelo código 1); e por fim, o percentual de fontes de evidência que concordam com cada subcategoria em relação ao total de fontes de evidência questionadas acerca de cada item.

4.1 Fatores Contingenciais Externos Indiretos: AMBIENTE

Para identificar quais as condições demográficas e econômicas municipais capazes de afetar o tamanho da organização em termos de porte orçamentário, foram direcionados ao PR, CR e PL os seguintes questionamentos:

Você concorda que as condições demográficas e econômicas do município utilizadas como critério para distribuição das principais transferências governamentais, são os principais fatores determinantes do porte orçamentário desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do porte orçamentário? De que forma? (Entrevistador, 2016).

As respostas obtidas permitiram elencar as seguintes categorias de significado:

Tabela 01: Condições do AMBIENTE que afetam o TAMANHO

CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	INFLUÊNCIA	PR	CT	PL	%
AP	Condições Demográficas	População	Positiva	1	1	1	100
AP	Condições Econômicas	Valor adicionado pelo município	Positiva		1	1	67
		Diversificação produtiva	Positiva	1			33

Fonte: Dados da pesquisa.

Segundo a Tabela 01 a ocorrência (ou a tendência de aumento) das subcategorias descritas como Condições Demográficas e Econômicas, previstas pelo modelo teórico leva ao aumento do porte organizacional.

Do mesmo modo, no intuito de averiguar as possíveis condições ambientais passíveis de influenciar o nível de previsibilidade das tarefas da organização, foram realizados os seguintes questionamentos: “Você concorda que a instabilidade das condições conjunturais, legais e políticas tornam mais imprevisíveis as tarefas internas desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes da imprevisibilidade das tarefas internas? De que forma?” (Entrevistador, 2016). As respostas dos entrevistados indicaram as seguintes categorias semânticas:

² Relação positiva: Quanto maior a ocorrência ou intensidade de determinada condição influenciadora, maior a ocorrência ou intensidade da condição influenciada. Relação Negativa: Quanto maior a ocorrência ou intensidade de determinada condição influenciadora, menor a ocorrência ou intensidade da condição influenciada.

Tabela 02: Condições do AMBIENTE que afetam as TAREFAS.

CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	INFLUÊNCIA	PR	CT	PL	%
AP	Condições Conjunturais	[não identificada].	-				0
AP	Condições Legais	Controle rígido pelos Tribunais de contas.	Positiva	1			33
		Conflitos em relação ao atendimento da LRF.	Negativa			1	33
		Planejamento financeiro imposto pela lei.	Positiva	1			33
		Alterações estruturais do governo estadual e federal.	Negativa		1	1	67
		Programas criados pela União para que o município desenvolva.	Negativa			1	33
		Reeleição dificulta a modernização da administração pública	Negativa	1			33
AP	Condições Políticas	Falta de capacitação dos gestores do Estado.	Negativa	1			33
L	Condições sociais	Cobranças pelas demandas assistenciais.	Negativa		1		33
		Transparência aumenta controle social.	Negativa		1		33

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Tabela 02 a ocorrência (ou a tendência de aumento) de todas as subcategorias relativas a Condições Sociais e Condições Políticas está negativamente relacionada com a previsibilidade das tarefas. O mesmo ocorre com as Condições Legais, todavia, a incidência de algumas de suas subcategorias está positivamente relacionada com prevalência de tarefas previsíveis. Ademais, entre os fatores que interferem no nível de previsibilidade das tarefas internas predominam os relativos a Condições Legais.

Ainda, a identificação das condições ambientais capazes de influenciar o tipo de estratégia de gestão da organização se deu por meio das seguintes questões:

Você concorda que as condições normativas e culturais (como o modelo de gestão pública burocrática originalmente disseminado; ou o modelo de gestão pública contemporânea incentivado atualmente) influenciam a determinação do foco estratégico desta entidade? Quais outros fatores externos você considera como os principais determinantes do foco estratégico? De que forma? (Entrevistador, 2016).

As respostas obtidas indicaram os seguintes posicionamentos:

Tabela 03: Condições do AMBIENTE que afetam a ESTRATÉGIA.

CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	INFLUÊNCIA	PR	CT	PL	%
AP	Condições Normativas	Influência normativa do governo	Burocrática			1	33
AP	Condições Culturais	Educação e comportamento dos cidadãos	Contemporânea			1	33
L	Condições Legais	Preocupação com sanções legais	Burocrática	1			33
L	Condições Políticas	Influências e interesses políticos	Burocrática	1			33
		Necessidade de uma política mais societal	Contemporânea	1			33
L	Condições Gerenciais	Influência da esfera privada na visão gerencial	Contemporânea	1		1	67
		Interesse em inovação no atendimento ao cidadão	Contemporânea	1			33
		Característica burocrata dos empresários eleitos como gestores municipais	Burocrática			1	33

Fonte: Dados da pesquisa.

Fatores determinantes da adoção voluntária da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI: Uma investigação sob enfoque contingencial

Segundo a Tabela 03 entende-se que alguns fatores exercem influência Burocrática na estratégia da entidade, assim podem estar positivamente relacionados com a existência de Foco Estratégico voltado à eficiência. Por outro lado, alguns fatores exercem influência Contemporânea e podem estar positivamente relacionados com as pressões por uma perspectiva mais inovadora no Foco Estratégico. Verificou-se também que, pela opinião dos entrevistados predominam os fatores relativos a Condições Gerenciais.

4.2 Fatores Contingenciais Internos Indiretos: TAMANHO, TAREFAS, ESTRATÉGIA

Para compreender se os fatores contingenciais indiretos: Tamanho, Tarefas e Estratégia exercem influência sobre as dimensões da Estrutura da entidade, bem como averiguar a existência de fatores adicionais não previstos pelo construto da pesquisa, foram efetuadas separadamente as seguintes perguntas às fontes de evidência:

O nível de centralização das decisões; de formalização das operações; de estratificação (proximidade profissional); e de complexidade (diferenciação e integração entre servidores e departamentos) ocorre em função do tamanho da entidade; do nível de previsibilidade das tarefas, do foco estratégico da gestão, ou outro fator? De que forma? (Entrevistador, 2016).

A partir destes questionamentos constatou-se que o Tamanho da organização condiciona determinadas características estruturais, tais como Centralização, Estratificação e Complexidade. Conforme a Tabela 04 a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias leva ao aumento da Complexidade, enquanto que a Centralização e Estratificação também são afetadas pelo Tamanho, mas não foi possível identificar subcategorias semânticas ou relações de influência com base no conteúdo das entrevistas.

Tabela 04: Influência do TAMANHO sobre as dimensões da ESTRUTURA.

CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	INFLUÊNCIA	PR	CT	PL	%
AP	Centralização	[não identificada]	[não identificada]			1	33
AP	Formalização	-	-				0
AP	Estratificação	[não identificada]	[não identificada]		1		33
AP	Complexidade	(Maior Porte) Exigências de prestação de contas.	Positiva	1			33
		(Maior Porte) Coordenação e acompanhamento.	Positiva			1	33

Fonte: Dados da pesquisa.

Ademais, foi observado que o nível de previsibilidade das Tarefas demanda determinado modelo de estrutura quanto à Formalização. Conforme a Tabela 05 a predominância de ocorrência da condição descrita na subcategoria que indica aumento de Previsibilidade (Prev.) eleva a Formalização, assim, ambas estão positivamente relacionadas.

Tabela 05: Influência das TAREFAS sobre as dimensões da ESTRUTURA.

CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	INFLUÊNCIA	PR	CT	PL	%
AP	Centralização	-	-				0
AP	Formalização	(Maior Prev.) Legislação e obrigações externas	Positiva			1	33
AP	Estratificação	-	-				0
AP	Complexidade	-	-				0

Fonte: Dados da pesquisa.

Além disso, verificou-se se o foco da estratégia de gestão afeta a Estrutura organizacional. De acordo com a Tabela 06 a predominância de ocorrência das condições descritas nas subcategorias que indicam foco

em Eficiência (Efic.) eleva a Formalização, portanto, estão positivamente relacionadas. Do mesmo modo, a predominância de ocorrência das condições que indicam foco em Inovação (Inov.) reduz a Centralização e Estratificação, logo, estão negativamente relacionadas; porém também leva ao aumento da Complexidade, assim ambas estão positivamente relacionadas.

Tabela 06: Influência da ESTRATÉGIA sobre as dimensões da ESTRUTURA.

CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	INFLUÊNCIA	PR	CT	PL	%
AP	Centralização	(Inov.) É necessário estratégia de descentralização devido ao tamanho e complexidade.	Negativa	1			33
		[não identificada]	[não identificada]		1	1	67
AP	Formalização	(Efic.) Agilidade para executar programas de governo em 4 anos respeitando exigências legais.	Positiva	1			33
		[não identificada]	[não identificada]		1		33
AP	Estratificação	(Inov.) O dinamismo do gestor impulsiona os demais servidores.	Negativa	1			33
		[não identificada]	[não identificada]			1	33
AP	Complexidade	(Inov.) Cultura interna da organização.	Positiva		1		33
		(Inov.) Incentivo da gestão para agilizar processos.	Positiva			1	33

Fonte: Dados da pesquisa.

Destaca-se também que nenhum outro fator interno indireto além de Tamanho, Tarefas e Estratégia foi indicado pelas fontes de evidência como influenciador da estrutura organizacional.

4.3 Fatores Contingenciais Internos Diretos: Estrutura

De acordo com o modelo teórico, presume-se que a configuração estrutural da organização resultante dos efeitos indiretos do AMBIENTE e das influências diretas dos fatores TAMANHO, TAREFAS e ESTRATÉGIA pode ser mais adequada à adoção de um tipo de tecnologia convencional ou inovadora. Tal avaliação foi direcionada ao PR, CT, PL, CR e TI por meio do seguinte questionamento: “Quais são os principais incentivos e barreiras proporcionados pela estrutura interna desta entidade para a adoção da XBRL?” (Entrevistador, 2016). Tendo sido obtidas as seguintes categorias de significados:

Tabela 07: Influência interna direta da ESTRUTURA sobre a TECNOLOGIA.

CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	INFLUÊNCIA	PR	CT	PL	CR	TI	%
AP	Centralização	-	-						0
AP	Formalização	-	-						0
AP	Estratificação	-	-						0
AP	Complexidade	Capacitação de pessoal.	Positiva	1					20
		Especialização de pessoal.	Positiva			1			20
L	Potencial de Investimento	Necessidade de investimento financeiro em software.	Negativa		1	1		1	60
L	Informatização	Dependência das alterações de sistema da empresa que fornece o software atual.	Negativa				1		20
L	Expectativas Legais	Perspectiva de obrigatoriedade futura da XBRL.	Negativa		1	1			40
		Possibilidade de recebimento de subsídios para auxiliar na implantação da tecnologia.	Positiva		1				20
L	Tratamento de dados	Volume de dados contábeis e financeiros.	Positiva					1	20
L	Intenções da Gestão	Intenção de gestão transparente.	Positiva	1					20
		Intenção de estar na vanguarda quanto à adoção de tecnologias	Positiva	1					20

Fatores determinantes da adoção voluntária da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI: Uma investigação sob enfoque contingencial

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 07 entre as categorias apriorísticas previstas, somente a influência positiva da Complexidade estrutural foi constatada. Todavia, outras categorias latentes foram identificadas, estando algumas positivamente relacionadas com a tendência para adoção da XBRL voluntariamente para transmissão do SICONFI ou outras finalidades; enquanto outras se apresentam negativamente relacionadas, isto é, inibem a intenção de adotar a XBRL voluntariamente, e conseqüentemente favorecem a opção pela manutenção dos métodos convencionais (planilhas ou formulários eletrônicos).

Pela análise verifica-se que prevalecem as relações de influência positiva, o que pode representar potenciais incentivos internos para uso da XBRL. Enquanto que as relações negativas podem consistir em barreiras internas.

4.4 Fatores Contingenciais Externos Diretos: Ambiente

Na análise das possíveis condições tecnológicas do Ambiente que também afetam diretamente a adoção da XBRL pela organização, bem como dos possíveis fatores adicionais que exercem o mesmo efeito, foram avaliadas conjuntamente as respostas de duas questões direcionadas ao PR, CT, PL, CR e TI:

Você concorda que as condições tecnológicas como a quantidade elevada de softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado em sistemas de informações aplicáveis ao setor público, o baixo custo desses softwares, e a sua adoção por entidades similares favorecem que as prefeituras adotem a linguagem XBRL apesar de ser uma tecnologia nova? Além destes, quais fatores externos você considera como principais incentivos e/ou barreiras para a adoção de softwares com suporte para a linguagem XBRL por esta entidade? (Entrevistador, 2016).

As respostas demonstraram as seguintes opiniões sobre o assunto:

Tabela 08: Influência externa direta das Condições do AMBIENTE sobre a TECNOLOGIA.

CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	INFLUÊNCIA	PR	CT	PL	CR	TI	%	
AP	Condições Tecnológicas	Custos dos softwares para XBRL	Negativa			1		1	40
		Quantidade de softwares com suporte para XBRL no mercado	Positiva	1				1	40
		Adoção por entidades similares	Positiva			1			20
		Facilidade de migração de bancos de dados entre sistemas	Positiva				1		20
		Qualidade dos serviços prestados pelas empresas de softwares	Positiva	1					20
		Perspectiva de adaptações para XBRL pela empresa de software atual	Positiva					1	20
L	Condições Qualitativas	Conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL	Positiva					1	20
		Potenciais resultados da XBRL	Positiva	1		1			40
L	Condições de Implantação	Futura imposição pela STN	Negativa		1				20
		Fornecimento de suporte e treinamento aos municípios por parte da STN	Positiva			1			20
		Falta de padronização e dificuldade de uso de sistemas a nível estadual.	Negativa			1			20

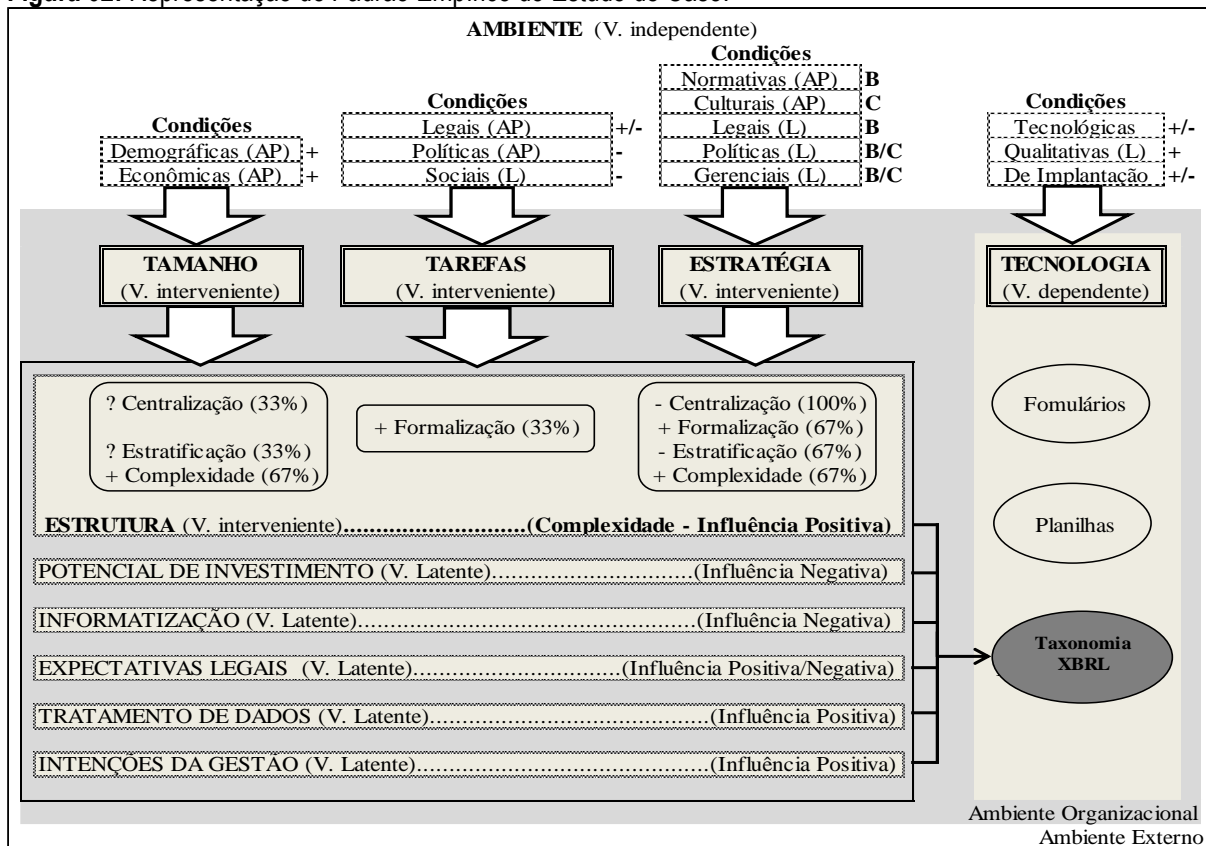
Fonte: Dados da pesquisa.

Assim, segundo a Tabela 08 a ocorrência de algumas das subcategorias relativas ao 'Ambiente' está positivamente relacionada com a tendência para adoção da XBRL, ou seja, a predominância de ocorrência (ou aumento) das condições descritas nas subcategorias levam ao aumento da tendência de a organização adotar a XBRL voluntariamente para transmissão do SICONFI ou outras finalidades. No entanto, a ocorrência de algumas subcategorias leva à redução da tendência para adotar a XBRL voluntariamente, e conseqüentemente a opção pela manutenção dos métodos convencionais (planilhas ou formulários eletrônicos). Entre as subcategorias citadas predominam as relações de influência positiva, que podem configurar potenciais incentivos externos para uso da XBRL. As barreiras externas identificadas, por sua vez, referem-se somente a Condições Tecnológicas (custo) e de Implantação.

Finalmente, com base em todas as categorias semânticas identificadas no estudo foi possível elaborar (Figura 02) a representação gráfica do padrão empírico de relacionamento entre as variáveis que podem afetar direta ou indiretamente a adoção da linguagem XBRL em detrimento do uso de planilhas ou formulários eletrônicos no SICONFI, bem como das possíveis relações de influência existentes entre elas.

Na Figura 2, somente para fins de simplificação, as relações de influência presumidas pela análise das categorias semânticas estão, em alguns casos, representadas pelo sinal "+" (quando positiva) e "-" (quando negativa). Em algumas categorias as relações de influências estão representadas pela indicação "B" (quando influência Burocrática) e "C" (quando influência Contemporânea). Nas categorias também há a indicação "AP" (quando apriorística) e "L" (quando latente). Algumas variáveis latentes também foram identificadas e estão evidenciadas na figura.

Figura 02: Representação do Padrão Empírico do Estudo de Caso.



Fonte: dados da pesquisa.

4.5 Análise de Adequação ao Padrão Teórico do Estudo de Caso

Para responder à questão de pesquisa as evidências empíricas do caso foram comparadas com o padrão prognóstico derivado das proposições teóricas da pesquisa. Nessa fase da análise foi considerada a existência de adequação nas circunstâncias em que o padrão empírico correspondente às categorias e subcategorias coincidiu com o padrão teórico sendo corroborado pela maioria das fontes de evidência que opinaram sobre o tema.

A Proposição 1 previu que diversos fatores do ambiente externo relativos a condições demográficas e econômicas; conjunturais, legais e políticas; normativas e culturais; influenciam fatores internos à organização como tamanho, tarefa, estratégia (diretamente) e estrutura (indiretamente).

Os achados do estudo apontaram que a variável 'Ambiente' atua como fator contingencial externo e, por meio de 'Condições Demográficas' e 'Econômicas', influencia diretamente o fator organizacional interno 'Tamanho'. Importante ressaltar que todas as condições Demográficas e Econômicas identificadas impulsionam o crescimento organizacional, pois se apresentam positivamente relacionadas (Tabela 01).

Da mesma forma, o 'Ambiente' por meio de 'Condições Conjunturais', 'Legais', 'Políticas' e 'Sociais (L)' influencia diretamente o fator organizacional interno 'Tarefas'. A maioria das categorias citadas favorece a imprevisibilidade das tarefas. As Tarefas se tornam mais previsíveis graças ao planejamento e controle impostos pela lei, no entanto, tornam-se imprevisíveis graças às demais Condições Legais, Políticas e Sociais (Tabela 02).

Semelhantemente, através de 'Condições Normativas', 'Culturais', 'Legais (L)', 'Políticas (L)' e 'Gerenciais (L)' o 'Ambiente' influencia diretamente o fator organizacional interno 'Estratégia' na prefeitura estudada. A estratégia sofre influência burocrática, sobretudo, das Condições Normativas e Legais, mas também de influências e interesses políticos (Políticas) e da característica burocrata dos empresários eleitos como gestores municipais (Gerenciais). Todas as demais condições Gerenciais, Políticas e Culturais exercem influência Contemporânea sobre a Estratégia (Tabela 03).

Ainda, a variável 'Tamanho' afeta a 'Centralização', 'Estratificação' e 'Complexidade' (Tabela 04); a variável 'Tarefas' afeta somente a 'Formalização' (Tabela 05); e a variável 'Estratégia' exerce influência sobre 'Centralização', 'Formalização', 'Estratificação' e 'Complexidade' (Tabela 06). Portanto, é possível inferir que estas variáveis configuram fatores contingenciais internos atuando como efeito reflexo das influências do 'Ambiente' sobre a variável 'Estrutura'. Por conseguinte, pode-se considerar que o 'Ambiente' tem influência indireta sobre a 'Estrutura'.

Assim, se verifica que há adequação entre as evidências empíricas e o padrão da Proposição 1, sendo possível conceber que a descentralização ocorre devido à presença de estratégia inovadora, e também depende do tamanho organizacional; a formalização aumenta em função da previsibilidade das tarefas, e de uma estratégia voltada à eficiência; a estratificação reduz quando existe tendência de inovação na estratégia, mas também depende do tamanho, e; a complexidade se eleva graças ao crescimento organizacional e à presença de uma estratégia inovadora (Tabelas 04, 05 e 06).

Em suma, estes resultados são congruentes com a concepção apresentada por Donaldson (1998), segundo o qual o tipo de estrutura é causado por fatores ambientais externos que agem indiretamente sobre a entidade, originando fatores contingenciais internos que interferem na estrutura organizacional. Tais fatores internos – Tamanho, Tarefas e Estratégia – coincidem com alguns dos identificados em prefeituras municipais por Baldissera, Fiirst, Devaferi e Folador (2017), Cavichioli, Souza e Fiirst (2018) e Sell, Beuren e Lavarda (2020). Cavichioli, Dall'Asta, Fiirst & Baldissera (2018) também demonstraram resultados semelhantes destacando influências do Ambiente, Estrutura e Estratégia segundo a percepção dos contadores públicos.

A Proposição 2 considerou que características internas relativas ao tamanho, tarefas, estratégia (indiretamente) e a estrutura (diretamente) da organização influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI.

Considerando que as variáveis 'Tamanho', 'Tarefas' e 'Estratégia' exercem algum grau de influência sobre as dimensões estruturais foi possível presumir que existe influência indireta destas variáveis sobre a 'Tecnologia' que é afetada diretamente pela 'Estrutura' (Tabela 07) o que demonstra adequação das evidências empíricas em relação à Proposição 2. Contudo, entre as dimensões da 'Estrutura' estudadas somente a 'Complexidade' influencia a tendência para adoção da XBRL. Ainda assim, existe correspondência desse achado com o pressuposto por Lawrence e Lorsch (1973) uma vez que a Complexidade, como uma medida de elevadas diferenciação e integração organizacionais, é necessária para lidar com as incertezas geradas pela inovação tecnológica. As influências da estrutura organizacional também são determinantes do desempenho dos governos municipais (Sell, Beuren & Lavarda, 2020), logo, deve-se ressaltar a visão de Woodward (1965) segundo a qual a falta de adaptação rápida da estrutura às mudanças tecnológicas causa ineficiências que afetam o desempenho.

Além disso, o 'Potencial de Investimento (L)', a 'Informatização (L)', as 'Expectativas Legais (L)', o 'Tratamento de dados (L)' e as 'Intenções da Gestão (L)' representam outras características internas que também influenciam a adoção da XBRL no SICONFI (Tabela 07). Estes achados também se assemelham aos de Cavichioli, Souza e Fiirst (2018) quanto às influências para implantação de sistemas de informação de custos no setor público, sobretudo, no que tange a aspectos da legislação, à forma de armazenamento e integração de dados e ao porte municipal.

Por fim, a Proposição 3 previu que diversos fatores do ambiente externo relativos às condições tecnológicas influenciam a adoção da XBRL como tecnologia para transmissão de informações via SICONFI. Os achados do estudo também evidenciaram adequação dos achados à proposição 3, pois apontaram que a variável 'Ambiente' atua como fator contingencial externo afetando diretamente a variável 'Tecnologia' por meio das 'Condições Tecnológicas', 'Qualitativas (L)' e de 'Implantação (L)' (Tabela 08). Nesse sentido, cabe destacar que a influência tecnológica é relevante no comportamento dos governos municipais quanto à transparência de informações da gestão, como apontado por Baldissera, Fiirst, Devaferi e Folador (2017), assim como o uso da XBRL nos sistemas de informação dos governos também se aplica a essa finalidade, inclusive para atendimento à Lei de Acesso à Informação.

5 Conclusões e Recomendações

Considerando que o estudo objetivou identificar os fatores contingenciais determinantes da adoção voluntária da XBRL para transmissão de informações via SICONFI pela administração pública direta de um município paranaense de pequeno porte, por meio de uma pesquisa exploratória e qualitativa, na forma de um estudo de caso único, verificou-se que todas as proposições fundamentadas na Abordagem Contingencial foram corroboradas total ou parcialmente pelos resultados empíricos, em atendimento ao objetivo inicial proposto.

Dessa forma, de uma Perspectiva Endógena fatores internos que demonstraram estar positivamente relacionados com a adoção voluntária da XBRL podem ser concebidos como possíveis incentivos internos, enquanto que os fatores que demonstraram relação negativa com a adoção voluntária da XBRL indicam possíveis barreiras internas. Os incentivos internos identificados foram:

i. Complexidade: a Complexidade estrutural afeta positivamente a tendência para adoção da XBRL, logo, quanto mais Complexa a entidade em termos de diferenciação e integração entre divisões, mais incentivos existem para adotar uma tecnologia inovadora voluntariamente.

ii. Expectativas Legais: existe um entendimento de que a possibilidade de recebimento de subsídios financeiros pelas prefeituras para auxiliar na implantação da tecnologia incentiva a sua adoção não compulsória. Portanto, a possibilidade de recebimento de subsídios afeta positivamente a adoção da linguagem.

iii. Tratamento de dados: a situação atual de transmissão de dados indica relações positivas para adoção da XBRL, uma vez que: quanto maior o volume de dados a ser processado pela prefeitura, maior o incentivo para que a mesma adote a XBRL no SICONFI.

iv. Intenções da gestão: quando existe intenção de promoção da transparência do gasto público incentivada pelo perfil do gestor, também existe um maior incentivo para adoção da XBRL pela prefeitura, assim como o interesse de estar na vanguarda quanto à adoção de novas tecnologias também tem esse efeito. Destarte, as intenções de gestão citadas estão positivamente relacionadas com a adoção da XBRL enquanto não há obrigatoriedade de uso.

Por outro lado, as possíveis barreiras internas identificadas foram:

i. Potencial de Investimento: a perspectiva de que as prefeituras terão necessidade de realizar investimento financeiro em software para viabilizar a transição da linguagem atualmente utilizada para a linguagem XBRL nos relatórios reduz a tendência de adoção da mesma de forma voluntária.

ii. Informatização: a elevada dependência que as prefeituras têm em relação às alterações de sistema da empresa que fornece o software atual dificulta adotar XBRL como iniciativa própria da gestão da entidade.

iii. Expectativas Legais: a perspectiva de que haverá obrigatoriedade futura para adoção da XBRL no SICONFI leva a prefeitura a preferir esperar para adotar a linguagem somente quando for um ato compulsório porque assim economiza esforços para implantar uma tecnologia que, segundo ela, ainda é incerta quanto aos resultados.

Do mesmo modo, em uma Perspectiva Exógena, os fatores externos que demonstraram estar positivamente relacionados com a adoção voluntária da XBRL são indicativos de possíveis incentivos externos, ao passo que os fatores que demonstraram relação negativa indicam possíveis barreiras externas. Os incentivos externos identificados neste estudo podem ser elencados da seguinte forma:

i. Condições Tecnológicas: quanto mais softwares com suporte para XBRL estiverem disponíveis no mercado maior o incentivo para adotar a linguagem, pois se verifica a possibilidade de redução do preço dos serviços prestados pelas empresas especializadas em informática. Do mesmo modo, quanto mais entidades similares à prefeitura estudada adotarem a linguagem, maior o incentivo para que a prefeitura a adote, pois haverá um feedback sobre os potenciais resultados de sua utilização. Além disso, se as empresas de software que disponibilizam suporte para XBRL promoverem condições que facilitem a migração de bancos de dados entre sistemas, e prestarem serviços de qualidade, há incentivos para que ocorra a implantação voluntária da linguagem. Também há incentivo no caso de a empresa de software atual realizar as adaptações para XBRL e disponibilizá-las para a prefeitura.

ii. Condições Qualitativas: quanto maior o conhecimento sobre a capacidade de operação da XBRL disponibilizado pela STN às prefeituras, bem como sobre os potenciais resultados maior a tendência para que a prefeitura adote a linguagem sem mesmo haver obrigatoriedade.

iii. Condições de Implantação: a possibilidade de a STN estipular um prazo para suporte e treinamento aos municípios incentiva a adoção da linguagem voluntariamente, pois facilitaria e simplificaria o processo de implantação.

Enquanto que as barreiras externas identificadas foram:

i. Condições Tecnológicas: Quanto maior o custo dos softwares com suporte para XBRL disponíveis no mercado que necessitem ser adquiridos pela prefeitura para o processo de transição da linguagem utilizada no SICONFI, menor o interesse de adoção voluntária da linguagem, como forma de eliminar gastos evitáveis no orçamento público.

ii. Condições de Implantação: A expectativa de que a implantação da XBRL será compulsória nos próximos anos em decorrência de futura imposição pela STN configura uma barreira para sua adoção voluntária considerando que a prefeitura entende que é mais viável aguardar a obrigatoriedade, do que empreender gastos e esforços de implantação de uma linguagem sobre a qual ainda não existem evidências concretas de eficácia de uso no setor público brasileiro. Além disso, a prefeitura demonstra baixa confiança em propostas de implantação de inovações, pois menciona a falta padronização e a existência de dificuldades de implantação dos diversos sistemas de informação até mesmo a nível estadual, por conseguinte, esta representa outra barreira à adoção voluntária da XBRL.

Desse modo, conclui-se que o modelo estrutural da entidade governamental (influenciado pelo porte, pela previsibilidade das tarefas de trabalho e pelo foco estratégico da gestão) não é o único fator interno relevante que condiciona a aceitação ou a recusa para adoção de uma nova tecnologia da informação. Existem outras condições internas ao município estudado não contempladas pela abordagem contingencial, que demandam avaliação por parte dos órgãos que objetivam a implantação de inovações tecnológicas, como a XBRL. Acrescenta-se a isto que, no caso estudado, além dos fatores externos previstos pelo constructo da pesquisa há outras influências externas para a adoção da XBRL que precisam ser consideradas.

Ressalta-se que os achados desta pesquisa caracterizam uma abordagem exploratória preliminar para identificação de diversos elementos relacionados ao 'Ambiente', 'Tamanho', 'Tarefas', 'Estratégia' e 'Estrutura' que interagem e podem afetar a adoção da XBRL como 'Tecnologia' no SICONFI, portanto é relevante que pesquisas futuras busquem avançar no estudo dessas variáveis visando corroborar as generalizações analíticas realizadas nesta pesquisa.

Por conseguinte, para complementar esse estudo é necessária a replicação em outros casos individuais de modo a garantir a validade externa da pesquisa (Yin, 2001). Para assegurar coerência na generalização dos resultados, é necessário testar o constructo através da replicação das descobertas em um segundo ou mesmo em um terceiro local, nos quais a teoria supõe que os resultados deveriam se repetir (replicação literal) ou que não deveriam ocorrer os mesmos resultados (replicação teórica). Nesse sentido, é relevante avaliar se o padrão de fatores contingenciais reconhecido pelas fontes de evidência se repete em prefeituras de municípios maiores, ou se há variações discrepantes de um município para o outro. É possível que municípios de pequeno, médio e grande porte estejam sujeitos a conjuntos diferenciados de contingências internas, em função da diferença de estrutura e conseqüente necessidade informacional e condições financeiras. Por fim, ressalta-se a possibilidade de aprofundar o estudo das variáveis específicas por meio de incursão em aspectos preconizados pelo Technology Acceptance Model (TAM).

Referências

Bardin, L. (1977). *Análise de conteúdo* (70a ed.). Lisboa: Edições.

Bassellier, G., Benbasat, I., & Reich, B. H. (2003). The influence of business managers' IT competence on championing IT. *Information Systems Research*, 14(4), 317-336.

- Baldissera, J. F., Fiirst, C., Defaveri, I. R., & Folador, E. L. Transparência na gestão pública: aplicação da LAI no município de Cascavel sob a abordagem da Teoria Contingencial. *Revista Competitividade e Sustentabilidade*, 4(1), 47-62.
- Bergeron, B. (2003). *Essentials of XBRL*. John Wiley&Sons.
- Blau, P. M. (1970). A formal theory of differentiation in organizations. *American sociological review*, 35(2), 201-218.
- Bresser-Pereira, L. C. (1996a). *Administração pública gerencial: estratégia e estrutura para um novo Estado*. (Vol. 9). Brasília: MARE/ENAP. Recuperado em 20. Jun. 2015, de http://www.enap.gov.br/index.php?option=com_docman&task=doc_download&qid=1608
- Bresser-Pereira, L. C. (1996b). Da administração pública burocrática à gerencial. *Revista do Serviço público*, 47(1), 07-40. Recuperado em 20. Jun. 2015, de <http://seer.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/702/550>
- Brueseke, F. A (2002). A modernidade técnica. *Revista brasileira de Ciências Sociais*, 17(49), 135-144.
- Burns, T. E., & Stalker, G. M. (1961). *The management of innovation*. University of Illinois at Urbana-Champaign's Academy for Entrepreneurial Leadership Historical Research Reference in Entrepreneurship. London: Tavistock Publications.
- Campos, C. J. G. (2004). Método de análise de conteúdo: ferramenta para a análise de dados qualitativos no campo da saúde. *Rev Bras Enferm*, 57(5), 611-614.
- Capobiango, R. P., do Nascimento, A. D. L., Silva, E. A., & Faroni, W. (2013). Reformas administrativas no Brasil: uma abordagem teórica e crítica. *REGE Revista de Gestão*, 20(1), 61-78.
- Cavichioli, D., Dall'Asta, D., Fiirst, C. & Baldissera, J. F. (2018). Fatores contingenciais que afetam a implementação do subsistema de informação de custos do setor público (sicsp) na percepção dos controllers e contadores municipais. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, São Paulo 11(2), 188 – 204.
- Cavichioli, D., Souza, S. C. & Fiirst, C. (2018). Fatores contingenciais que afetam a implementação do subsistema de informação de custos no setor público (SICSP): um estudo de caso múltiplo. In *XII Congresso ANPCONT*, João Pessoa, PB.
- CFC, Conselho Federal de Contabilidade (2015). *XBRL*. Recuperado em 18. Jan. 2015, de <http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=297>
- Chandler, A.D. Jr. (1990), *Strategy and Structure: chapters in the history of the American industrial enterprise*, M.I.T. Press, Cambridge MA. (Trabalho original publicado em 1962).
- Choo, C. W. (2011). *A organização do conhecimento: como as organizações usam a informação para criar significado, construir conhecimento e tomar decisões* (3a ed.). São Paulo: Senac São Paulo.
- Confederação Nacional de Municípios (2012). *Cenário financeiro dos Municípios brasileiros em final de mandato*. Estudos Técnicos CNM. Recuperado em 20. Jun. 2015, de http://www.cnm.org.br/images/stories/comunicacao/Institucional/04092012_Estudo_dificuldade_financeira_de_fim_d_e_mandato.pdf
- Davenport, T. H. (2000). *Ecologia da informação: por que só a tecnologia não basta para o sucesso na era da informação*. São Paulo: Futura.
- Davern, M. J., & Kauffman, R. J. (2000). Discovering potential and realizing value from information technology investments. *Journal of Management Information Systems*, 16(4), 121-143.

- Decreto nº 6.976, de 7 de Outubro de 2009 (2009). Brasília. Diário Oficial da União de 8 de Outubro de 2009.
- Donaldson, L. (1998). Teoria da Contingência Estrutural. In: Clegg, S. R.; Hardy, C.; Nord, W. R.. (Org.). *Handbook de Estudos Organizacionais: Modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais*. (Vol. 1, pp. 105-133). São Paulo: Atlas.
- Drazin, R. & Van de Ven, A. H. (1985). Alternative forms of fit in contingency theory. *Administrative science quarterly*, 30(4), 514-539.
- Ferreira, A. & Santos, C. (2008). Linguagem XBRL: suporte à consolidação de contas na administração pública. *Revista Universo Contábil*, 4(4), 126-139.
- financeiras no mundo virtual. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 10(2), 51-64.
- Fisher, R., Oyelere, P. B., & Laswad, F. (2002). *Audit issues and content analysis of audit practices associated with corporate financial reporting on the Internet*. Lincoln University. Commerce Division.
- Geron, C. M. S., Bittencourt, R. E. & Riccio, E. L. (2013). O uso da linguagem XBRL pelas companhias brasileiras. *Práticas em Contabilidade e Gestão*, 1(1), 117-146.
- GovBR (2015). *Padrões de Interoperabilidade de Governo Eletrônico*. Recuperado em 20. Mar. 2015, de <http://www.governoeletronico.gov.br/acoes-e-projetos/e-ping-padroes-de-interoperabilidade>
- Hage, J. (1965). An axiomatic theory of organizations. *Administrative science quarterly*, 10(3), 289-320.
- Hage, J., & Aiken, M. (1967). Program change and organizational properties a comparative analysis. *American Journal of Sociology*, 72(5), 503-519.
- Hage, J., & Aiken, M. (1969). Routine technology, social structure, and organization goals. *Administrative science quarterly*, 14(3), 366-376.
- Hartley, J. (2004). Case Study Research. In: Cassel, C. & Symon, G. (Eds.). *Essential Guide to Qualitative Methods in Organizational Research*, (pp. 323-333) London, New Delhi: Sage.
- Huber, G. P. (1991). Organizational learning: The contributing processes and the literatures. *Organization science*, 2(1), 88-115.
- Hurt, R. L. (2014). *Sistemas de Informações Contábeis: Conceitos Básicos e Temas Atuais*. (3a. ed.) São Paulo: AMCH Editora LTDA.
- internacionais financeiras e contábeis. *Contabilidade Vista & Revista*, 12(3), 93-104.
- Khan, M. N. A. A., Ismail, N. A., & Zakuan, N. (2013). *Benefits of internet financial reporting in a developing countries: Evidence from Malaysia*. *African Journal of Business Management*, 7(9), 719-726.
- Lawrence, P. R. & Lorsch, J. W. (1973). *As empresas e o ambiente: diferenciação e integração administrativas*. Petrópolis: Vozes. (Trabalho original publicado em 1967).
- Lei Complementar nº 101 de 4 de Maio de 2000 (2000). Brasília. Diário Oficial da União de 5 de Maio de 2000.
- Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964 (1964). Brasília. Diário Oficial da União de 23 de Março de 1964.
- Mauss, C. V., Bleil, C. & Vanti, A. A. (2009). XBRL na gestão pública com business intelligence (BI). *BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 6(1), 5-18.
- Ministério da Fazenda (2013). Nota Técnica CCONF/SUCON/STN/MF-DF nº 3 de 16 de Setembro de 2013. Recuperado em 20. Mar. 2015, de

Fatores determinantes da adoção voluntária da linguagem XBRL para transmissão do SICONFI: Uma investigação sob enfoque contingencial

http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/205525/NotaTecnicaCCONF_3_2013_Compilada_com_Errata.pdf

Ministério da Fazenda (2014). Nota Técnica CCONF/SUCON/STN/MF-DF nº 11 de 23 de Dezembro de 2014. Recuperado em 20. Mar. 2015, de http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/391196/CPU_Notatecnica_n11_CCONF_Siconfi/9f18e07c-1efc-4167-a8fd-778310156568

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (2008). *Manual de orientação para arranjo institucional de órgãos e entidades do poder executivo federal*. Recuperado em 20. Jun. 2015, de http://www.planejamento.gov.br/marcella/seqep/comunicados/090204_manual_arranjo_institucional.pdf

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (2014). Nota Técnica nº 001/GT5 de 14 de Outubro de 2014.

Mintzberg, H. (1979). *The structuring of organizations: A synthesis of the research*. Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall, 1979, 512 p.

Moreira, O. I., Riccio, E. L. & Sakata, M. C. G (2007). A comunicação de informações nas instituições públicas e privadas: o caso XBRL eXtensible Business Reporting Language no Brasil. *Revista de Administração Pública*, 41(4), 769-784.

Myers, M. D. (2013). *Qualitative Research in Business & Management*. (2nd ed.). Los Angeles, London, New Delhi, Singapore, Washington DC: Sage.

Negra, E. M. S. (2001). Contribuição de linguagem interativa à divulgação de informações

Paes De Paula, A. P. (2005) Administração pública brasileira: entre o gerencialismo e a gestão social. *Revista de Administração de Empresas* 45(1), 36-49.

Perrow, C. (1967). A framework for the comparative analysis of organizations. *American sociological review*, 32(2), 194-208.

Portaria MF nº 184, de 15 de Agosto de 2008 (2008). Brasília. Diário Oficial da União de 26 de Agosto de 2008.

Portaria STN nº 702 de 10 de Dezembro de 2014 (2014). Brasília. Diário Oficial da União de 19 de Dezembro de 2014.

Portaria STN nº 86 de 17 de Fevereiro de 2014 (2014). Brasília. Diário Oficial da União de 17 de Fevereiro de 2014.

Programa GESPÚBLICA (2014). *Modelo de Excelência em Gestão Pública*, Brasília; MP, SEGEP. Recuperado em 20. Jun. 2015, de <http://www.gespublica.gov.br/pasta.2014-06-12.8013949452/Modelo%20de%20Excelencia%20em%20Gestao%20Publica%202014%20vs%2005062014.pdf>

Riccio, E. L., Sakata, M., Moreira, O. & Quoniam, L. (2006). Introdução ao XBRL: nova linguagem para a divulgação de informações empresariais pela internet. *Ciência da Informação*, 35(3), 166-182.

Rossi, T. & Schmidt, P. (2011). Teoria e prática para a adoção do XBRL – Extensible Business Reporting Language. *ConTexto*, 11(19), 43-60.

Sanchez, O. P., & Albertin, A. L. (2009). A racionalidade limitada das decisões de investimento em tecnologia da informação. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 49(1), 86-106.

Secretaria Nacional de Assistência Social (2005). *Política Nacional de Assistência Social PNAS/ 2004 - Norma Operacional Básica NOB/SUA*. Recuperado em 20. Ago. 2015 de http://www.mds.gov.br/webarquivos/publicacao/assistencia_social/Normativas/PNAS2004.pdf

- Secretaria do Tesouro Nacional (2015c). *SICONFI: Apresentação*. Recuperado em 01. Fev. 2015, de <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=21>
- Secretaria do Tesouro Nacional (2014a). *SICONFI: Balanço do Setor Público Nacional*. Recuperado em 29. Jan. 2015, de <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=37>
- Secretaria do Tesouro Nacional (2014b). *SICONFI: Histórico*. Recuperado em 28. Jan. 2015, de <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=38>
- Secretaria do Tesouro Nacional (2015a). *SICONFI: Publicada portaria com regra de transição para DCASP*. Recuperado em 29. Jan. 2015, de <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=482>
- Secretaria do Tesouro Nacional (2015b). *Responsabilidade Fiscal: Projeto SICONFI - Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público brasileiro*. Recuperado em 29. Jan. 2015, de <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/in/projeto-SICONFI>
- Sell, F. F., Beuren, I. M., & Lavarda, C. E. F. (2020). Influência de fatores contingenciais no desempenho municipal: evidências inferenciais. *Revista De Contabilidade E Organizações*, 14, e164058. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2020.164058>
- Silva, P. A. G. & Alves, P. A. P. (2001). As novas tecnologias como veículo de transmissão da informação financeira. *Revista Contabilidade & Finanças*, 16 (27), 24-32.
- Silva, T. A. (2016). *Informação Contábil em Linguagem XBRL: Estudos de Casos em Prefeituras Paranaenses*. (Dissertação de Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PCO), Universidade Estadual de Maringá, 2016.
- Sistema FIRJAN, Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (2015). *IFGF, Índice Firjan De Gestão Fiscal - Ano Base 2013: Recorte Municipal Abrangência Nacional*. Recuperado em 20. Jun. 2015, de <http://www.firjan.org.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=2C908CEC4D59224F014E02FD78E807E5>
- Smith, B. & Pierce A. (2005). An investigation of the integrity of Internet financial reporting. *The International Journal of Digital Accounting Research*, 5(9), 47-78.
- Suzart, J. A. S. (2013). A linguagem XBRL: um caminho para a harmonização das práticas contábeis? *REUNA*, 18(1), 5-22.
- Taylor, R. S. (1982). Value-added processes in the information life cycle. *Journal of the American Society for Information Science*, 33(5), 341-346.
- Thompson, V. A. (1965). Bureaucracy and innovation. *Administrative science quarterly*, 10(1), 1-20.
- Tostes, F. P. & Vasarhelyi, M. A. (2005). A divulgação de informações contábeis e
- Tribunal de Contas da União (2008). *Transferências governamentais constitucionais*. Brasília: TCU, Secretaria de Macroavaliação Governamental. Recuperado em 20. Jun. 2015, de <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2056838.PDF>
- Tribunal de Contas do Estado do Paraná (2005). *Relatórios da LRF - a partir de 2013*. Recuperado em 20. Ago. 2015, de http://servicos.tce.pr.gov.br/TCEPR/Municipal/SIMAM/Paginas/Rel_LRF.aspx?relTipo=1
- Trochim, W. M. (1989). Outcome pattern matching and program theory. *Evaluation and program planning*, 12(4), 355-366.
- Wagenhofer, A. (2003). Economic consequences of internet financial reporting. *Schmalenbach Business Review*, 55, 262 – 279.

XBRL *International* (2015). *XBRL: The business Reporting Standard*. Recuperado em 10. Mar. 2015, de <https://www.xbrl.org/the-consortium/>

Yin, R. K. (2001). *Estudo de caso: planejamento e métodos*. (2.ed.). (Grassi D., Trad.). Porto Alegre.

DADOS DOS AUTORES

Thaís Alves da Silva

Doutoranda em Administração (PPA/UEM)

Mestra em Ciências Contábeis (PCO/UEM, 2016)

Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Estadual de Maringá (UEM)

Av. Colombo, 5790 – Campus Universitário – Bloco C23– CEP 87020-900 – Maringá – Paraná

Telefones: (44) 9.9156-8696 / (44)9.9995-8696

E-mail: thaisalves.cra@gmail.com / tasilva2@uem.br

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/0695833183446493>

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9050-1575>

Simone Leticia Raimundini Sanches

Doutora em Administração (UFRGS, 2013)

Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Estadual de Maringá (PCO/UEM)

Av. Colombo, 5790 – Campus Universitário – Bloco C23 sala 218 – CEP 87020-900 – Maringá – Paraná

Telefones: (44) 9.9992-9008 / 3011-4972 / 3011-4909

E-mail: siraimundini@uem.br

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/5997063695557824>

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7363-2573>

Contribuição dos Autores:

Contribuição	Thaís Alves da Silva	Simone Leticia Raimundini Sanches
1. Concepção do assunto e tema da pesquisa		✓
2. Definição do problema de pesquisa	✓	✓
3. Desenvolvimento das hipóteses e constructos da pesquisa (trabalhos teórico-empíricos)	✓	
4. Desenvolvimento das proposições teóricas (trabalhos teóricos os ensaios teóricos)	✓	
5. Desenvolvimento da plataforma teórica	✓	
6. Delineamento dos procedimentos metodológicos	✓	
7. Processo de coleta de dados	✓	
8. Análises estatísticas	✓	
9. Análises e interpretações dos dados coletados	✓	
10. Considerações finais ou conclusões da pesquisa	✓	
11. Revisão crítica do manuscrito	✓	✓
12. Redação do manuscrito	✓	