



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Tecnologia XBRL na Administração Pública: Uma Análise Contingencial

Thaís Alves da Silva

Universidade Estadual de Maringá (UEM)

thaisalves.cra@gmail.com

Simone Letícia Raimundini Sanches

Universidade Estadual de Maringá (UEM)

sraimundini@uem.br

Resumo

Sob a perspectiva da Teoria da Contingência, o objetivo desta pesquisa é analisar como o ambiente e a estratégia influenciam a adoção da tecnologia XBRL em três governos municipais do Estado do Paraná. Os estudos de casos múltiplos incorporados são exploratórios e positivos, com dados provenientes de entrevistas semiestruturadas, analisadas pela técnica da análise de conteúdo. Os resultados indicam que o ambiente e a estratégia influenciam negativamente na adoção da tecnologia XBRL devido a tecnologia, disponibilidade de fornecedores de software, custo de implantação, complexidade da estrutura organizacional dos governos locais e adoção voluntária. O ambiente e a estratégia influenciam positivamente na melhoria da gestão da informação e prestação de contas. Conclui-se que o ambiente é percebido de modo distinto nos três casos e esta percepção está relacionada à estrutura organizacional assim como à estratégia. A estratégia tem relação com as intenções políticas do gestor. Compreender esse processo é relevante pois o comportamento do gestor público, por meio da sua intenção política, é revelado como o principal fator que implica na adoção de inovações tecnológicas que aprimoram o serviço público e melhoram o desempenho organizacional. Este comportamento afeta ações que requerem adequação da estrutura e da estratégia organizacional ao ambiente externo.

Palavras-chave: Governos Municipais; Tecnologia; Contingências.

Linha Temática: Contabilidade Pública Governamental

1 Introdução

A tecnologia da informação e comunicação (TIC) é essencial no governo eletrônico (e-gov). Sua adoção implica na mudança de processos e comportamento organizacional, desenvolvimento humano e melhoria na infraestrutura de telecomunicação para aumento da eficiência, eficácia e transparência do setor público. Além de investimentos e melhorias na infraestrutura de telecomunicações (Araújo & Reinhard, 2015; Braga & Gomes, 2016), fatores técnicos, políticos e organizacionais também afetam a adoção de TIC nas organizações da administração pública (Zhang et al., 2014; Souza & Reinhard, 2015; Silva et al., 2016). Adicionalmente, isomorfismo e *path dependency*; valores, práticas e recursos institucionais e; motivações políticas são aspectos institucionais que afetam o desenvolvimento do e-gov (Dekker & Bekkers, 2015).

Considerando a finalidade do e-gov e os fatores que podem dificultar seu avanço, é mister reconhecer o esforço da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) em adotar, de modo inovador no Brasil, a TIC *Extensible Business Reporting Language* (XBRL) no Sistema de Informações



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI). A adoção desta TIC para o envio das informações contábeis-fiscais municipais é voluntária desde 2015 e, apenas, 5,8% de 2.075 municípios que participaram da pesquisa coordenada pela Confederação Nacional de Municípios (CNM) relataram que adotaram a XBRL (CNM, 2017). Isto denota incipiência no uso, cujos motivos podem ser diversos, entre eles organizacionais.

Neste contexto questiona-se: como o ambiente e a estratégia influenciam a adoção da XBRL em governos locais? Na perspectiva da Teoria da Contingência e realizando estudos de casos múltiplos incorporados, o objetivo é analisar como o ambiente e a estratégia influenciam a adoção da XBRL em três municípios do Estado do Paraná.

O principal resultado – as intenções políticas do gestor, sua equipe e modelo de gestão são preponderantes na adequação da estrutura e da estratégia ao ambiente – desta pesquisa contribui para a lacuna teórica sobre os fatores que dificultam a adoção de TIC, em especial, no setor público (van Helden & Reichard, 2013; Zhang et al., 2014) e estudos que utilizam a abordagem contingencial (Dekker & Bekkers, 2015). Contribui, também, para o desenvolvimento do e-gov no Brasil no que se refere às informações contábil-fiscais.

2 Teoria da Contingência e TIC na Administração Pública

Os motivos da (não) adoção de TIC na administração pública podem estar relacionados às variáveis do ambiente externo e interno da organização. A centralidade da Teoria da Contingência é o desempenho organizacional, a partir das contingências (ambiente, estrutura, tamanho e estratégia) (Donaldson, 2001).

Quando aplicada em organizações da administração pública pode apresentar resultados distintos daqueles obtidos em organizações privadas. Entre eles, o tamanho e a (des)centralização das tarefas, pois as tarefas no setor público tendem ser centralizadas, independente do seu tamanho (Pugh, Hickson, Hinings & Turner, 1968). O tamanho e as tarefas são as duas principais contingências que afetam a estrutura (Donaldson, 2001).

O tamanho sugere que quanto menor a organização, mais simplificada é a sua estrutura, menor a formalização e estratificação de níveis hierárquicos, os processos tendem ser centralizados, requerendo menor controle. À medida que a organização cresce, aumenta sua estrutura e a necessidade de especialização e divisão das tarefas, formalização e descentralização de processos e, maior controle (Blau, 1970; Donaldson, 2001; Chenhall, 2007).

As tarefas são tratadas quanto à sua incerteza e interdependência, esta última é uma das principais contingências que afeta a estratégia. A incerteza das tarefas tem relação com a tecnologia e mudanças tecnológicas, inovação e instabilidade do ambiente. A adoção ou mudança de uma TIC aumenta as incertezas sobre as tarefas, principalmente, quando advém do ambiente externo. O compartilhamento e a integração de informações contábeis-fiscais da administração pública no contexto brasileiro (o SICONFI) compreendem a interdependência verticalizada de tarefas ao adotar uma nova TIC, a XBRL. Então, o ambiente externo pode estabelecer tarefas interdependentes e padronizadas para integrar (verticalização) e/ou diversificar (horizontalização) com as tarefas de outras organizações (Thompson, 1965, Lawrence & Lorsch, 1973; Donaldson, 2001; van Helden & Reichard, 2013).

Essas contingências (tamanho e tarefa) afetam a alocação de recursos, implicam na atividade administrativa (Andrews & Boyne, 2014) e tem relação com a estrutura e estabilidade



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



das rotinas de alta (baixa) capacidade organizacional (Andrews et al., 2016). A alta capacidade organizacional está associada com a baixa complexidade da estrutura e a estabilidade de rotinas e a baixa capacidade organizacional tem relação com a instabilidade de rotinas e estruturas complexas (Andrews et al., 2016). A partir das tarefas e do tamanho organizacional outras contingências estão relacionadas: tecnologia, estratégia e ambiente.

Burns & Stalker (1961), Perrow (1970), Thompson (1965) e Lawrence & Lorsch (1973) trataram da influência do ambiente externo e da tecnologia como variáveis propulsoras de incertezas na estrutura. O ambiente é uma variável externa e independente porque afeta tarefas, estratégia e tecnologia organizacional, de modo que a inovação ou a adequação à TIC demandam flexibilidade da estrutura organizacional, tornando-se orgânica e descentralizada (Donaldson, 2001; Baregheh et al. 2009; van Helden & Reichard, 2013; Hernandez-Ortega et al. 2014; Andrews et al., 2016). Então, se o ambiente externo requer a adoção de inovações tecnológicas, como uma TIC, se há disponibilidade de desenvolvedores de softwares, se há *feedback* positivo da utilidade da tecnologia, aumenta a possibilidade de aceitá-la (Sanchez & Albertin, 2009; Cavalcante & Camões, 2017) e as adequações à estratégia, estrutura e tarefas perduram até obter, novamente, estabilidade das rotinas.

Admitindo que ambiente, no qual inclui a TIC, implica em modificações na estratégia, e esta afeta a estrutura para que se possa atingir o desempenho desejado (Chandler, 1962), então deve considerar o modelo de estratégia. O modelo burocrático é tradicional na administração pública e seu foco reside na eficiência e reduzido interesse em inovação, por outro lado, o modelo de gestão pública contemporânea incita a adoção de estratégias com foco na inovação (Bresser-Pereira, 1996a; Bresser-Pereira, 1996b; Capobianco et al., 2013; Paes de Paula, 2005). Organizações com foco estratégico na eficiência prezam por estruturas mecânicas (centralizadas, formais e estratificadas e, menos complexas), porém têm dificuldades de adaptabilidade. Por outro lado, as organizações com foco estratégico para a inovação prezam por estruturas orgânicas (descentralizadas, menos formais e estratificadas e, complexas) (Hage, 1965; Hage & Aiken, 1967; 1969). Assim, a estrutura, estratégia, tecnologia e o ambiente estão relacionados e afetam a capacidade organizacional (Andrews et al., 2016) e o desempenho organizacional (van Helden & Reichard, 2013).

Mediante a inter-relação destas contingências, as organizações que ajustam sua estrutura organizacional para adequar-se ao ambiente em que estão inseridas têm potencialidades para atingir o desempenho desejado com eficácia (Drazin & Van de Ven, 1984; 1985). Portanto, a análise das contingências pode seguir dois modelos. O primeiro deles analisa a necessidade de ajustes nas variáveis contingenciais face a alguma mudança ou inovação que afeta a organização e atinge o desempenho desejado. O segundo modelo, busca evidências de que os ajustes das contingências foi efetivo, logo, melhoraram o desempenho organizacional (Chendall, 2007).

Neste estudo desenvolve-se o primeiro modelo, pois a inovação que afeta a administração pública municipal é uma TIC (XBRL), utilizada no SICONFI, presente no ambiente externo. Assim, pressupõe que o ambiente influencia a estratégia, a qual é influenciada pela estrutura para a adoção voluntária da XBRL.

3 Delineamento Metodológico

Trata-se de estudos de casos múltiplos incorporados (Yin, 2015), exploratórios e positivos



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



(Myers, 2013; Ryan, Scapens & Theobald, 2002) por compreender e explicar a relação entre as variáveis (ambiente e estratégia) na adoção da tecnologia XBRL em governos municipais, de modo que os resultados alcançados contribuam para estudos futuros e aprofundados sobre essa problemática. As variáveis foram definidas com base na Teoria da Contingência, em consonância ao problema de pesquisa, e observadas *in loco*. Para garantir sua validade e confiabilidade foi desenvolvido protocolo de pesquisa, estudo de caso piloto, banco de dados das entrevistas, encadeamento das evidências, triangulação e adequação ao padrão (Yin, 2015).

A seleção dos casos seguiu a lógica de replicação para comparar municípios de diferentes portes e identificar possíveis semelhanças ou não (Yin, 2015). Os três municípios estão localizados no Estado do Paraná e o porte foi definido com base na população, conforme critério da Secretaria Nacional de Assistência Social (2005). A Tabela 01 mostra características de cada caso.

Tabela 01. Características dos municípios estudados.

Características Municipais	Caso I: Mandaguari	Caso II: Cianorte	Caso III: Londrina
População (Estimativa IBGE para 2015)	34.289 habitantes Pequeno Porte II (20.001 a 50.000 hab.)	77.515 habitantes Médio Porte (50.001 a 100.000 hab.)	548.249 habitantes Grande Porte (100.001 a 900.000 hab.)
PIB (2015, em mil R\$)	1.166.351,48	2.344.994,33	17.756.527,01
Última Previsão Receita (2014-Balanco Orçamentário)	86.174.920,95	194.950.077,70	1.474.882.330,79
Fornecedor Software	Elotech Gestão Pública	Governança Brasil	Equiplano Sistemas
Suporte para XBRL	Não Possui	Não Possui	Não Possui
Método de envio de dados ao SICONFI (2015/16)	Planilha Eletrônica	Planilha Eletrônica	Planilha Eletrônica
Intenções estratégicas do gestor municipal quanto à XBRL	Adotar voluntariamente	Adotar voluntariamente	Não adotar voluntariamente

Fonte: IBGE (2018), Caderno Estatístico IPARDES (2015), TCE - PR (2015), dados da pesquisa (2016).

Os dados da pesquisa são entrevistas semiestruturadas (Myers, 2013), realizadas com as pessoas responsáveis nas seguintes áreas: Gestão Municipal (Prefeito [PR]); Controladoria (Controlador-Geral [CT]); Planejamento (Assessor de Planejamento e Orçamento [PL]); Contabilidade (Contador-Chefe [CR]) e setor de Tecnologia da Informação (Responsável pela área de TI [TI]). Essas áreas são afetadas à informação contábil-fiscal e à tecnologia XBRL e seus responsáveis são, geralmente, pessoas indicadas ao cargo por determinado período de tempo ou, se profissional do quadro funcional, é de confiança do gestor público. As entrevistas ocorreram entre os meses de janeiro e fevereiro de 2016.

As entrevistas foram analisadas pela técnica da análise de conteúdo (Bardin, 2011). Para isto realizou a pré análise – leitura flutuante das entrevistas em nível semântico com base nas variáveis estudadas (unidade de análise ou temática) – identificando os núcleos de sentido que compõe a comunicação. Identificados os núcleos de sentido, estes foram selecionados e agrupados conforme sua similaridade semântica. Em seguida, utilizando o software Atlas TI 6.0,



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



realizou a codificação com base nos códigos de significação e a categorização de cada unidade de análise, dividindo-as em categorias e subcategorias. Na inferência utilizou a técnica de adequação ao padrão (Trochim, 1989), ou seja, comparou-se o padrão teórico com o padrão empírico. O padrão teórico foi definido com base na revisão da literatura e a padrão empírico foi com base na triangulação (Yin, 2015) das entrevistas de cada caso, cujos resultados estão sumarizados na Tabela 02 (seção 4).

4 Discussão dos Resultados

O SICONFI foi desenvolvido pela STN para substituir o Sistema de Coleta de Dados Contábeis de Estados e Municípios (SISTN). É um *Data Reporting System* que possibilita o compartilhamento de dados entre instituições interessadas, melhora a qualidade dos dados, amplia a informação disponível para o controle social e estatísticas fiscais, padroniza e consolida a informação contábil-fiscal da administração pública nos três níveis de governo (federal, estadual e municipal). A partir do exercício de 2015, a STN disponibilizou a taxonomia XBRL *Financial Reporting* aplicado no setor público como opção para a inserção de dados no SICONFI, mantendo os métodos tradicionais de envio (planilhas e formulários eletrônicos) (STN, 2015).

4.1 Contingências que afetam a adoção da TIC

Nesta pesquisa foram analisadas duas contingências: o ambiente externo e a estratégia. Por se tratar de análise qualitativa a relação de causalidade não pode ser confirmada, mas tratada como indícios de sua ocorrência nos casos analisados, confirmando a natureza exploratória desta pesquisa.

A contingência externa, o **ambiente**, compreende a TIC XBRL, composta, de acordo com a análise de conteúdo das entrevistas, pelas categorias Condições Tecnológicas, De Implantação e Qualitativas.

As Condições Tecnológicas compreendem a disponibilidade dos fornecedores de software para dar suporte a XBRL. Os três casos dependem destas empresas para desenvolver e manter seus sistemas de informações.

“Depende da empresa do software, ela se adaptar, nós podemos fazer a solicitação, mas vai depender deles lá, da programação.” (CR- Caso I)

Esta dependência dificulta a realização de alterações necessárias no sistema de informação e dificulta adotar a XBRL como iniciativa própria da gestão das prefeituras (CR-Caso I e PL-Caso III), confirmando Sanchez & Albertin (2009) e Silva et al. (2016).

A qualidade dos serviços fornecidos pelas empresas de fornecedoras de software foi mencionada nos casos estudados e tratado por Hernandez-Ortega et al (2014).

“... existem muitas empresas, talvez até com o custo mais baixo, mas talvez não tenha a qualidade com que outras empresas, que talvez tenham um custo elevado, iriam fazer esse serviço. É um grande problema. [...] Então acho que no ato da contratação o município tem que ver e buscar informações, verificar se a empresa está realmente qualificada. Pois ela pode estar fornecendo serviços com valor irrisório, mas que não tem qualidade, o que pode estar

gerando um problema maior para o município. Não tem que ser necessariamente um baixo custo, pois o baixo custo geralmente se refere a um serviço que não tem a qualidade necessária. Então tem que se dar valor às empresas que possuem bons profissionais, um nome no mercado, e qualidade superior.” (CT-Caso II)

“Acredito que você não deva buscar uma linha opcional ou uma linha genérica, pois não gera o resultado que você quer. Na nossa opção é na aquisição... deve-se buscar aquilo de que há de primeiro, o mais tecnicizado possível, não vendo apenas o menor custo, é melhor pagar um pouco mais para obter um resultado melhor.” (PR-Caso I)

A preocupação com o desconhecimento, por parte dos fornecedores de software, foi identificada como um fator negativo para adoção da XBRL. Esta preocupação tem relação com a necessidade de converter e migrar os bancos de dados (PL-Caso II e TI-Caso III) e de manter a integração de sistemas (TI-Caso II e CR) decorrente da divergência entre as linguagens, podendo acarretar em dificuldades na prestação de contas aos diversos órgãos (CR-Caso III).

“... para a entidade não seria interessante trocar o sistema por causa da ferramenta, por causa do banco de dados, por que quando você vai fazer essa transferência para outro sistema você pode perder dados, e até pela parte de adaptação ao sistema, então não seria interessante ... porque o município não atende somente a parte do SICONFI.” (CR-Caso I)

Por conseguinte, decorre as Condições de Implantação, pois a falta de experiência com a TIC que “... *por parte da empresa de software, eles poderiam fornecer um período de teste para uso de 30 dias ou algo assim.*” (CR-Caso II). Por outro lado, conhecer a TIC e o *feedback* sobre os potenciais benefícios de sua utilização (Sanchez & Albertin, 2009; Hernandez-Ortega et al., 2014; Nam, 2014) também foi mencionado nos três casos:

“Bons exemplos aí eles podem gerar sim incentivo...” (PR-Caso III)

“Para isso precisaria ter feedback de alguma outra entidade que utilizou e que deu certo...” (CR-Caso III)

“... o reduzido número de órgãos públicos que adotaram essa tecnologia até agora né... a falta de órgãos que aderiram a esta linguagem é fundamental, porque a partir do momento que outros municípios maiores como Curitiba aderirem, a percepção dos técnicos de que aquela linguagem é viável, acredito que aí muda o panorama.” (CT-Caso III)

O custo de adequação à TIC é mencionado na perspectiva dos municípios incorrerem em gastos que podem ser evitados enquanto sua adoção for voluntária ou os custos de adoção forem considerados elevados (TI e PL-Caso I; PL, PR, CR e TI-Caso II e; PL e TI-Caso III):

“Não eu não vejo nenhum não... se ficar nessa faixa aí (5 mil a 10 mil reais), 100% dos municípios mudam porque o valor que os municípios gastam com software... hoje por exemplo, para o município de Mandaguari gastar aí 20 mil em um software em relação ao que ele gasta hoje não é nada. Então com certeza migraria, sem problema nenhum, a questão de custo nessa margem não seria impeditivo em hipótese alguma.” (PL-Caso I)

“... se o custo não for elevado será de interesse para todos os órgãos públicos adotarem. Então a barreira que eu acho que pode ter é a financeira.” (CR-Caso II)

“... bom a princípio eu acho que o custo né e a falta de infraestrutura...” (CR-Caso III)



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Complementa ao custo de adequação à TIC, a expectativa de que a XBRL se torne obrigatória em períodos futuros. Pelo fato da sua adoção ser voluntária os entrevistados entendem que é razoável aguardar a obrigatoriedade, do que empreender gastos e esforços de implantação de uma linguagem sobre a qual ainda não existem evidências concretas de eficácia da sua adoção no setor público brasileiro (CT-Caso I; PL, CT e CR-Caso II e; PR e TI-Caso III). Isto também complementa as evidências sobre a falta confiança em propostas de adoção de inovações em âmbito governamental (PL-Caso I e CR-Caso III).

“Só para frisar, o TCE-PR ... no SIM-AM, que isso era obrigatório em 2012 e estamos chegando em 2016 e daqui a pouco 2017 e ainda o sistema dos sonhos do tribunal vem sofrendo todo ano alterações e até hoje nem tribunal nem municípios conseguiram se adequar para que todos tenham a mesma linguagem...” (PL-Caso II).

Adicionalmente, tem-se a expectativa de que a STN determine um prazo para implantação da XBRL conforme tamanho populacional (PR-Caso II) e observe as particularidades municipais no processo de adoção da TIC (PR-Caso II), dando suporte e treinamento aos municípios (PL-Caso I). Isto pode ter relação com fatores culturais (Hernandez-Ortega et al. 2014) e institucionais (Luna-Reyes & Gil-Garcia (2014).

Foi identificado que Condições Qualitativas como padronização dos relatórios contábil-fiscais e gerenciais (PL-Caso II), facilitação da prestação de contas (PL-Caso III) e convergência aos padrões internacionais de contabilidade pública (CT-Caso III) são incentivos para adotar, voluntariamente, a XBRL. Essas expectativas afetam positivamente a qualidade e eficiência dos serviços públicos (Cavalcante & Camões, 2017; Nam, 2014).

Na perspectiva interna a contingência analisada foi a **estratégia**, que na análise das entrevistas possibilitou compreender que esta é influenciada pela estrutura organizacional devido à complexidade, centralização, formalização, instabilidade gerada pela inovação (Baregheh, 2009; Andrews & Boyne, 2014; Andrews et al., 2016; Van Helden & Reichard, 2013). Outros fatores internos identificados foram conhecimento da TIC, expectativas legais, tratamento dos dados e intenções da gestão. Estes fatores não foram identificados na revisão da literatura sobre Teoria da Contingência.

No Caso I foram evidenciadas questões de capacitação (PR) e especialização de pessoal (PL), também identificados no Caso II (PR, CT, CR e CR, PR, respectivamente), além da interação entre departamentos (CR). No Caso III novamente mencionaram a capacitação (TI) e especialização (CR). Esses aspectos caracterizam a complexidade como fator que afeta positivamente a tendência para adoção da XBRL, em termos de diferenciação e integração entre divisões (Lawrence & Lorsch, 1973; Andrews & Boyne, 2014; Andrews et al., 2016), quanto menos complexa mais propensa é a intenção em adotar uma inovação tecnológica:

“... isso faz com que você tenha os capacitados e equipamentos suficientes para fazer essa adaptação e nosso município está no caminho para implantar isso também e ter essa tranquilidade.” (PR-Caso I).

“... nós apostamos sempre que a inovação... inclusive temos aplicado muito na inovação, essa cidade ... que possivelmente traga agora um sistema da cidade digital para Mandaguari, um projeto que está avançado e temos muita expectativa ... proporcionar para a população internet gratuita, isso é uma coisa que nós entendemos que é algo que não tem volta mais ...” (PR-Caso I)

7 a 9 de setembro

ORGANIZAÇÃO



APOIO

FEPese AICOGestión

“... E aqui, o fato de assistentes administrativos ou serviços gerais sem especialização na área estarem alimentando o sistema está sendo difícil. [...] Acho que a estrutura poderia melhorar, uma interação maior [...] Às vezes surge um problema e fica parado em um departamento porque ninguém toma atitude para resolver, pois considera que não é responsabilidade da pessoa ou do departamento, então falta interação” (CR-Caso II)

“... talvez a nossa DTI não tivesse ainda condições imediatas de desenvolver nenhuma ferramenta, então teria que ser adquirida de terceiros. E também que acho que não seria tão positivo adquirir essa estrutura ou esse novo software” (CR-Caso III)

E “... *algumas coisas são centralizadas em algumas pessoas. Às vezes não temos autonomia para baixar um programa da Caixa Econômica Federal pois é preciso que o pessoal da informática realize.*” (CR-Caso II). Esta centralização denota uma influência negativa para adoção voluntária da XBRL, pois quanto mais centralizada a estrutura menor a tendência para a adoção voluntária da XBRL. E, de modo similar, os processos de formalização interna tendem a apresentar relação negativa com a adoção voluntária da XBRL porque “... *as barreiras para implantarmos seria a burocracia interna desta entidade.*” (TI-Caso II), corroborando com Andrews & Boyne (2014) e Andrews et al. (2016).

O Caso I (PR) e Caso III (CT) também destacaram a relevância do conhecimento da operacionalidade da XBRL, direcionado às vantagens e potenciais da XBRL para os municípios (CT, PR Caso III) e na melhoria da informação contábil e financeira (Caso III). Depreende-se que o maior conhecimento sobre vantagens e potenciais da XBRL gera incentivos de adoção voluntária (Sanchez & Albertin, 2009; Cavalcante & Camões, 2017).

Foi possível identificar a existência de Expectativas Legais quanto à obrigatoriedade futura para adoção da XBRL:

“O XBRL é aberto? Provavelmente os municípios vão, por força de lei, migrar ... então eu acho que, mais uma vez vai vir por força de lei.” (PL-Caso I)

“... eu acredito que a adoção por qualquer ente público... ela vai ser feita é ... normalmente é feita... a partir do momento em que passa a ser exigido esse formato. [...] Mas é ... eu vejo assim, se não for um padrão obrigatório que o ente público precisa adotar eu acredito... que será difícil a adoção dele.” (TI-Caso III)

“A partir do momento que ele seja obrigatório, todo mundo vai ter um prazo para fazer as adequações, e aí vai ter que buscar as capacitações e tudo mais, por que se ele será obrigatório, nós não temos para onde correr, então vamos ter que fazer funcionar [...]” (PL-Caso III)

Isso denota que os gestores públicos preferem esperar para adotar a XBRL somente quando for compulsória, evitando esforços e dispêndios para implantar uma tecnologia que é incerta quanto aos resultados (CT, PL-Caso I, PL, TI-Caso II e PL, TI-Caso III). Isto sugere que existe a necessidade de adequações internas na estrutura (Baregheh et al., 2009; van Helden & Reichard, 2013; Hernandez-Ortega et al., 2014; Andrews et al., 2016).

Outros aspectos identificados nos três municípios como favoráveis foram a preocupação com a Qualidade dos Dados, em relação: à padronização das informações (CT-Caso III); à necessidade de redução de retrabalho (CT, PL-Caso II), de facilitar o manuseio de grande volume de dados (Caso I e II), de facilitar a importação de dados dos sistemas, de melhorar os relatórios e agilizar a transmissão de informações (CT-Caso II) (Sanchez & Albertin, 2009; Hernandez-Ortega et al. 2014).



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



As Intenções da Gestão foram mencionadas em sentidos opostos (Dekker & Bekkers, 2015). No Caso I (PR), quando existe intenção de promoção da transparência do gasto público, incentivada pelo gestor, também existe um maior incentivo de inovações em uso de TIC. Por outro lado, enquanto não houver obrigatoriedade há um conjunto de intenções da gestão que se apresentam restritivas, porque a dificuldade de implementar mudanças na estrutura organizacional é inibidora para adotar uma TIC voluntária (PR-Caso III).

A Tabela02 apresenta, sumariamente, os resultados ao comparar o padrão teórico e o padrão empírico dos três casos.

Tabela 02. Comparação entre casos ao padrão teórico

	Categorias / subcategorias	Padrão Teórico*	Caso I	Caso II	Caso III
Contingência externa (Ambiente)	Tecnológicos				
	Dependência do fornecedor de software atual	Positivo	Negativo	Negativo	Negativo
	Qualidade dos serviços dos fornecedores de software	Positivo	Negativo	Negativo	Negativo
	Conversão/Migração do banco de dados	Positivo	Negativo	Negativo	Negativo
	De Implantação				
	Falta de experiência/conhecimento	Negativo	Negativo	Negativo	Negativo
	Benchmark	Positivo	Positivo	Positivo	Positivo
	Custo elevado	Negativo	Negativo	Negativo	Negativo
	Experiências passadas com inovação de TIC	Positivo	Negativo	Negativo	Negativo
	Qualitativos				
	Padronização de relatórios	Positivo	NI	Positivo	NI
	Facilitar prestação de contas	Positivo	NI	NI	Positivo
	Convergência contábil	Positivo	NI	NI	Positivo
Contingência Interna (Estratégia)	Estruturais				
	Complexidade	Positivo	Negativo	Negativo	Negativo
	Centralização	Negativo	NI	Negativo	NI
	Formalização	Negativo	NI	Negativo	NI
	Conhecimento da TIC				
	Aspectos operacionais	Positivo	NI	Positivo	Positivo
	Potencial de melhoria da informação	Positivo	NI	NI	Positivo
	Expectativas Legais				
	Obrigatoriedade futura da XBRL	Negativo	Negativo	Negativo	Negativo
	Tratamento dos Dados				
	Padronização das informações	Positivo	NI	NI	Positivo
	Facilidade de manuseio de grande volume de dados	Positivo	Positivo	Positivo	NI
	Redução de retrabalho	Positivo	NI	Positivo	NI
	Facilidade de importação de dados	Positivo	NI	Positivo	NI
	Agilidade de transmissão de informações	Positivo	NI	Positivo	NI
	Intenções da Gestão				
	Dificuldade em lidar com mudança estrutural	Negativo	NI	NI	Negativo
	Promoção da transparência pública	Positivo	Positivo	NI	NI

* Positivo: efeito facilitador; Negativo: efeito dificultador; NI: não identificado.

Fonte: dados da pesquisa (2016).



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Cada caso tem indicações de que suas estruturas são distintas e influenciam na estratégia de aceitar ou não inovações em TIC proveniente do ambiente externo. Destarte, alterar a estratégia em uma organização pública deve estar prevista no Plano Plurianual (PPA), de modo que a predisposição de implantar voluntariamente a XBRL nos próximos anos pode ser percebida, de maneira explícita, no discurso do gestor (PR) do Caso I. Por outro lado, no discurso do gestor do Caso III não há esta intenção. Sugere-se que a intenção do gestor pode estar relacionada com as expectativas políticas (Dekker & Bekkers, 2015) da época que as entrevistas foram realizadas. No Caso I o gestor municipal pretendia candidatar-se para as eleições municipais que ocorreria naquele ano, buscando sua reeleição, enquanto que o gestor do Caso III não tinha esta expectativa.

Esses resultados confirmam que o ambiente influencia a estratégia organizacional dos casos estudados, confirmando a Teoria da Contingência. O principal achado diz respeito às intenções dos gestores públicos como o fator preponderante em aceitar a TIC, logo adequar a estratégia, mediante mudanças na estrutura da organização. Assim, a partir do posicionamento do gestor e demais fatores analisados infere-se que o foco estratégico do Caso III é a eficiência e dos Casos I e II é da inovação.

5 Considerações Finais

O objetivo desta pesquisa foi analisar como o ambiente e a estratégia influenciam a adoção da XBRL em três municípios do Estado do Paraná, sob a perspectiva da Teoria da Contingência. O pressuposto teórico (seção 2) foi confirmado pelos resultados obtidos nos três casos, porém, cada caso apresentou especificidades nos fatores (categorias e subcategorias de análise das variáveis) que influenciam.

Conclui-se que os fatores ambientais, especificamente condições Tecnológicas e de Implantação, são similares entre os casos, mas o potencial de melhoria nas características qualitativas da informação, em decorrência da inovação em TIC, é percebido de modo distinto em cada um dos casos. Esta percepção está relacionada às características da estrutura organizacional. E, a adoção da XBRL, enquanto TIC voluntária, é influenciada pelo posicionamento do gestor quanto às intenções políticas, seu perfil administrativo, sua equipe e modelo de gestão, para, então, modificar a estrutura organizacional e adequar a estratégia ao ambiente.

Estudos futuros sobre adoção de TIC e estratégia na administração pública podem ser realizados sob outras perspectivas, tais como institucional e ciclos políticos.

Referências

- Andrews, R. & Boyne, G. A. (2014). Task complexity, organization size, and administrative intensity: the case of UK universities. *Public Administration*, 92 (3), 656–672. DOI: 10.1111/padm.12078.
- Andrews, R., Beynon, M. J. & McDermott, A. M. (2016). Organizational capability in the public sector: a configurational approach. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 26 (2), 239-258. DOI: <https://doi.org/10.1093/jopart/muv005>.



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Araújo, M. H. & Reinhard, N. (2015). Factors influencing the use of electronic government services in Brazil. *REGE Revista de Gestão*, 22 (4), 585-596. DOI: 10.5700/579.

Bardin, L. (2011). *Análise de conteúdo* (70a ed.). Lisboa: Edições.

Baregheh, A., Rowley, J., & Sambrook, S. (2009). Towards a multidisciplinary definition of innovation. *Management Decision*, 47 (8), 1323-1339. DOI: <https://doi.org/10.1108/00251740910984578>.

Blau, P. M. (1970). A formal theory of differentiation in organizations. *American Sociological Review*, 35 (2), 201-218. Recuperado em: 11 Jun. 2015, de <http://www-jstor-org.ez79.periodicos.capes.gov.br/stable/2093199>.

Braga, L. V. & Gomes, R. C. (2016). Participação eletrônica e suas relações com governo eletrônico, efetividade governamental e accountability. *O&S Revista Organizações & Sociedade*, 23 (78), 487-506. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/1984-92307878>.

Bresser-Pereira, L. C. (1996b). Da administração pública burocrática à gerencial. *Revista do Serviço Público*, 47 (1), p. 07-40. Recuperado em 20 Jun. 2015, de <http://seer.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/702/550>.

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&gid=1608.

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.

Capobianco, 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. DOI: 10.5700/rege487.

Cavalcante, P. & Camões, M. (2017). Do the Brazilian innovations in public management constitute a new model? *RAI Revista de Administração e Inovação*, 14, 90-96. DOI: <http://dx.doi.org/10.1016/j.rai.2016.07.001>.

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).

Chenhall, R. H. (2007). *Theorising Contingencies in Management Control Systems Research*. In: Champman, C. S., Hopwood, A. G. & Shields, M. D. Handbook of Management Accounting Research, Elsevier, vol. 1, 163-206.

7 a 9 de setembro

ORGANIZAÇÃO



APOIO





100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



CNM, Confederação Nacional de Municípios (2017). *Nível de Maturidade da Adoção do PCASP e do PIPCP Municipal*. Brasília: CNM. Recuperado em 18. Out. 2017, de http://www.cnm.org.br/cms/images/stories/Links/06092017_relatorio_pesquisa_2017.pdf.

Dekker, R. & Bekkers, V. (2015). The contingency of governments' responsiveness to the virtual public sphere: A systematic literature review and meta-synthesis. *Government Information Quartely*, 32 (4), 496-505. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.giq.2015.09.007>.

Donaldson, L. (2001). *The Contingency Theory of Organizations*. Sage Publications.

Drazin, R & Van De Ven, A. H. (1984). *The Concept of Fit in Contingency Theory*. Strategic Management Research Center University of Minnesota, Discussion Paper n. 19.

Drazin, R & Van De Ven, A. H. (1985). Alternative forms of *fit* in contingency theory. *Administrative Science Quarterly*, 30 (4), 514-539. Recuperado em 11 Jun. 2015, de <http://www.jstor.org/stable/2392695>.

Hage, J. (1965). An axiomatic theory of organizations. *Administrative Science Quarterly*, 10 (3), p. 289-320. Recuperado em 11 Jun. 2015, de <http://www.jstor.org/stable/2391470>.

Hage, J., & Aiken, M. (1967). Program change and organizational properties a comparative analysis. *American Journal of Sociology*, 72 (5), 503-519. Recuperado em 11 Jun. 2015, de <http://www.jstor.org/stable/2775676>.

Hage, J., & Aiken, M. (1969). Routine technology, social structure, and organization goals. *Administrative Science Quarterly*, 14 (3), 366-376. Recuperado em 11 Jun. 2015, de <http://www.jstor.org/stable/2391132>.

Hernandez-Ortega, B., Serrano-Cinca, C. & Gomez-Menese, F. (2014). The firm's continuance intentions to use inter-organizational ICTs: the influence of contingency factors and perceptions. *Information & Management*, 51, 747-761. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.im.2014.06.003>.

IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2018). *IBGE Cidades*. Recuperado em 20. Fev. 2018, de <http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/home.php>.

IPARDES, Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social (2015). *Cadernos municipais*. Recuperado em 20. Ago. 2015 de http://www.ipardes.gov.br/index.php?pg_conteudo=1&cod_conteudo=30.

Lawrence, P. R. & Lorsch, J. W. (1973). *As empresas e o ambiente: diferenciação e integração administrativas*. Petrópolis: Vozes. (Trabalho original publicado em 1967).



100% ON-LINE

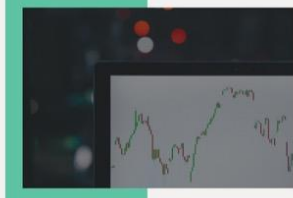
A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



- Luna-Reyes, L. F. & Gil-Garcia, J. R. (2014). Digital government transformation and internet portals: the co-evolution of technology, organizations, and institutions. *Government Information Quartely*, 31 (4), 545-555. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.giq.2014.08.001>.
- Nam, T. (2014). Determining the type of e-government use. *Government Information Quartely*, 31 (2), 211-220. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.giq.2013.09.006>.
- Myers, M. D. (2013). *Qualitative Research in Business & Management*. (2nd ed.). Los Angeles, London, New Delhi, Singapore, Washington DC: Sage.
- Paes De Paula, A. P. (2005). Administração pública brasileira: entre o gerencialismo e a gestão social. *RAE - Revista de Administração de Empresas (RAE)*, 45 (1), 36-49. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/S0034-75902005000100005>.
- Perrow, C. (1967). A framework for the comparative analysis of organizations. *American Sociological Review*, 32 (2), 194-208. Recuperado em 11 Jun. 2015, de <http://www.jstor.org/stable/2091811>.
- Pugh, D. S., Hickson, D. J., Hinings, C. R. & Turner, C. (1968). Dimensions of Organization Structure. *Administrative Science Quarterly*, 13 (1), 65-105. Recuperado em 03 Jul. 2015, de <http://www.jstor.org/stable/2391262>.
- Ryan, B., Scapens, R. W., Theobald, M. (2002). *Research Method & Methodology in Finance Accounting*. 2nd. United Kingdom: Cengage Learning.
- 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. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/S0034-75902009000100010>.
- Silva, E. R. A., Paiva Junior, F. G. & Sousa Júnior, J. H. (2016). Aplicação da governança eletrônica na área de educação pública: o caso do portal Sistema de Informações da Educação de Pernambuco – SIEPE. *Revista Gestão.Org*, 14 (Edição Especial), 188-199. DOI: 10.21714/1679-18272016v14Esp2..
- Souza, E. G. & Reinhard, N. (2015). Uma revisão bibliográfica dos fatores ambientais que influenciam a gestão de projetos de sistemas de informação no setor público. *Revista de Gestão e Projetos – GeP*, 6 (2), 27-41. DOI: 10.5585/gep.v6i2.226.
- 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



100% ON-LINE

A Contabilidade e as Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress


7 a 9 de setembro



STN, Secretaria do Tesouro Nacional. (2017). *Tesouro nacional publica balanço do setor público nacional (BSPN)*. Recuperado em 03. out. 2017 de <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/tesouro-nacional-publica-balanco-do-setor-publico-nacional-bspn>.

STN, Secretaria do Tesouro Nacional (2015). *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>.

TCE, Tribunal de Contas do Estado do Paraná (2015). *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

Thompson, V. A. (1965). Bureaucracy and innovation. *Administrative Science Quarterly*, 10 (1), 1-20. Recuperado em 28 Jun. 2015, de <http://www.jstor.org/stable/2391646>.

Trochim, W. M. (1989). Outcome pattern matching and program theory. *Evaluation and Program Planning*, 12 (4), 355-366. DOI: [https://doi.org/10.1016/0149-7189\(89\)90052-9](https://doi.org/10.1016/0149-7189(89)90052-9).

Van Helden, G. J. & Reichard, C. (2013). A meta-review of public sector performance management research. *TÉKHNE - Review of Applied Management Studies*, 11 (1), 10-20. DOI: <http://dx.doi.org/10.1016/j.tekhne.2013.03.001>.

Yin, R. K. (2015). *Estudo de caso: planejamento e métodos*. (5. ed.). Porto Alegre.

Zhang, H., Xu, X & Xiao, J. (2014). Diffusion of e-government: A literature review and directions for future directions. *Government Information Quarterly*, 31 (4), 631-636. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.giq.2013.10.013>.