

**NBC TG 1000: Uma Análise a Luz da Teoria da Estruturação nas Pequenas e Médias Empresas que Mais Crescem no Brasil**

**NBC TG 1000: An Analysis in the Light of Structuring Theory in the Fastest Growing Small and Medium Enterprises in Brazil**

**Ana Maria da Paixão Duarte**

Doutora em Contabilidade pela Universidade de Aveiro, Portugal  
Professora do Departamento de Contabilidade da Universidade Estadual da Paraíba  
City: Campina Grande  
Country: Brazil  
E-mail: [anamariapaixao@uol.com.br](mailto:anamariapaixao@uol.com.br)  
ORCID: 0000-0002-7090-9602

**Irina Saur-Amaral**

Doutora em Gestão Industrial pela Universidade de Aveiro, Portugal  
Professor em tempo integral na Universidade Europeia  
City: Lisboa  
Country: Portugal  
E-mail: [irina.amaral@gmail.com](mailto:irina.amaral@gmail.com)  
ORCID: 0000-0002-0625-1279

**Graça Maria do Carmo Azevedo**

Doutora em Contabilidade pela Unidade de Lisboa, Portugal  
Professor em tempo integral e Coordenador do Departamento de Contabilidade do Instituto Superior de Contabilidade e Administração (ISCA), Universidade de Aveiro.  
City: Aveiro  
Country: Portugal  
E-mail: [graca.azevedo@ua.pt](mailto:graca.azevedo@ua.pt)  
ORCID: 0000-0002-6346-4035

**Iviane Ramos de Luna**

Universitat Oberta de Catalunya  
Title: PhD in Business and Economic Sciences from the Universidad de Granada  
Assistant Professor at the Department of Economics and Business of the Universitat Oberta de Catalunya.  
City: Barcelona  
Country: Spain  
E-mail: [iramosde@uoc.edu](mailto:iramosde@uoc.edu)  
ORCID: 0000-0002-0056-9438

**Resumo**

O estudo propôs analisar a aplicação dos procedimentos de adoção inicial, a partir da NBC TG 1000 na prática da contabilidade, pelas Pequenas e Médias Empresas (PMEs) no Brasil, associada com as modalidades de estruturação da prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação, por meio de um questionário *online* e aplicado pelo correio eletrônico às 250 PMEs que mais cresceram no Brasil em 2014. Foram respondidos 43 questionários eletrônicos. O método Modelagem de Equações Estruturais (MEE) foi utilizado para testar as hipóteses. Os resultados confirmaram a associação significativa e positiva das variáveis i) esquema interpretativo - ESINT com o ambiente da contabilidade (AMCON) e da ii) norma - NORMA com o ambiente da empresa (AMEMP). Os resultados não confirmaram a associação das

variáveis i) esquema interpretativo - ESINT com o ambiente da empresa (AMEMP); da ii) facilidade - FACIL com o ambiente da empresa (AMEMP) e com o ambiente da contabilidade (AMCON); e da iii) norma - NORMA com o ambiente da contabilidade (AMCON). Concluindo-se que, de acordo com os preceitos da Teoria da Estruturação, as modalidades / variáveis: esquema interpretativo - ESINT, facilidade - FACIL; e norma - NORMA, constituíram os meios pelos quais as PMEs, na dimensão da interação, reproduziram a prática da contabilidade adequada à NBC TG 1000, implementada no Brasil, na dimensão da estrutura. A principal contribuição acadêmica oferecida pelos resultados desta investigação é uma MEE capaz de analisar a associação dos procedimentos de adoção inicial, exigidos pela NBC TG 1000, na prática da contabilidade pelas PMEs no Brasil, com as modalidades de estruturação da prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação. Além disso, entre as contribuições práticas, esse estudo é relevante para os preparadores e os reguladores da NBC TG 1000 para PMEs no Brasil.

*Palavras-chave:* Normas internacionais de contabilidade, PMEs, Teoria da estruturação.

### **Abstract**

The study proposed to analyze the application of the initial adoption procedures, from the NBC TG 1000 in the accounting practice, by the Small and Medium Enterprises (SMEs) in Brazil, associated with the structuring modalities of the social practice, in the precepts of the Structuring Theory. An online questionnaire was applied by e-mail to the 250 SMEs that grew the most in Brazil in 2014. Forty-three electronic questionnaires were answered. The Structural Equation Modeling (SEM) method was used to test the hypotheses. The results confirmed the significant and positive association of the variables i) interpretive scheme - ESINT with the accounting environment (AMCON) and ii) norm - NORMA with the company environment (AMEMP). The results did not confirm the association of variables i) interpretive scheme - ESINT with the company environment (AMEMP); ii) ease - FACIL with the company environment (AMEMP) and with the accounting environment (AMCON); and iii) norm - NORMA with the accounting environment (AMCON). Concluding that, according to the precepts of Structuring Theory, the modalities / variables: interpretive scheme - ESINT, facility - FACIL; and norm - NORMA constituted the means by which SMEs, in the dimension of interaction, reproduced the practice of accounting adequate to the NBC TG 1000, implemented in Brazil, in the dimension of the structure. The main academic contribution offered by the results of this investigation is an MEE capable of analyzing the association of the initial adoption procedures, required by NBC TG 1000, in the accounting practice by SMEs in Brazil, with the structuring modalities of social practice, in the precepts of the Structuring Theory. Furthermore, among the practical contributions, this study is relevant for the preparers and regulators of the NBC TG 1000 for SMEs in Brazil.

*Keywords:* International accounting standards, SMEs, Structural theory.

## **1. Introdução**

Um amplo debate internacional tem se formado em volta do polêmico tema relacionado à norma internacional de contabilidade direcionada às Pequenas e Médias Empresas (PMEs) (Epstein & Jermakowicz, 2007; Miller, 2010; Perera & Chand, 2015). Este debate voltado para as PMEs ficou mais evidente a partir da adoção parcial ou total das *full International Financial Reporting Standard* (IFRS) pelas empresas de capital aberto, por mais de 140 países em todo o mundo, e do interesse pelas informações financeiras preparada por estas normas, pelas empresas de capital fechado (DeFond et al., 2011).

As PMEs, neste contexto, são as empresas que: i) não têm obrigação pública de prestação de contas; e ii) elaboram os relatórios contábil-financeiros para fins gerais (CFC, 2009). Contudo, essas empresas são de suma importância no mercado econômico globalizado pela sua numerosidade, na maioria dos países (Kaya & Koch, 2015; Schutte & Buys, 2008). De acordo com estes autores, na União Europeia, mais de 99% das empresas pertencem à categoria de pequena e média empresa. Em relação ao Brasil, Alves et al. (2013) revelam que, em 2008, 99,69% das empresas eram PMEs. Além disso, a Deloitte (2014) destaca que as PMEs têm um papel central não só na economia brasileira, mas em boa parte da economia mundial.

Embora essas empresas não tenham obrigação pública de prestações de contas, como é o caso das empresas de capital aberto, o seu potencial está diretamente relacionado com a quantidade numerosa dessas empresas em todo mundo e com a capacidade de crescimento econômico sustentável. Estes motivos implicaram no debate sobre o tema relacionado com a norma internacional de contabilidade também para estas empresas com o objetivo de ganhar vantagem competitiva para os seus negócios, como argumenta Caloian et al. (2007).

Visando tal debate, em julho de 2009, o *International Accounting Standards Board* (IASB) emitiu uma versão simplificada das *full IFRS*, denominada de *International Financial Reporting Standard for the Small and Medium-Sized Entities (IFRS for SMEs)* (Kaya & Koch, 2015; Perera & Chand, 2015). Esta versão simplificada da norma direcionada para as pequenas empresas refere-se aos princípios de reconhecimento, mensuração e exigências para elaboração e divulgação dos relatórios contábil-financeiros. Adicionalmente, o IASB ainda focou nessa norma o paradigma de ‘reduzir a assimetria da informação’ e ‘aumentar a utilidade da decisão’ pelas PMEs mundialmente (Perera & Chand, 2015).

Em relação ao Brasil, observa-se, a exemplo da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) Técnica Geral (TG) 1000, que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) se empenhou para promover o uso dessa norma pelas PMEs (CFC, 2009), em substituição das normas anteriores baseadas no modelo *code law*. O empenho do CFC está alinhado com o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade e com o Pronunciamento Técnico PME (CPC-PME) preparado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), a partir das IFRS para PMEs, emitida pelo IASB (CFC, 2009).

Especificamente no período de transição para a norma internacional de contabilidade, a PME podia utilizar procedimentos de adoção inicial mais simples (procedimentos de transição), ao invés de usar aqueles que estão previstos na versão simplificada completa (CFC, 2009). Entretanto, a norma internacional de contabilidade é baseada em princípios, e mudar essa filosofia em um país *code law*, como é o caso do Brasil, é um desafio constante. Dessa maneira, uma mudança da lógica da prática da contabilidade para o modelo IFRS, sem maiores conflitos ou resistência se converte em uma tarefa praticamente impossível (Guerreiro et al., 2008). Os procedimentos de transição eram focados particularmente na elaboração de demonstrações contábeis; na utilização de práticas de isenções para a adequação das primeiras demonstrações contábeis; e na divulgação das práticas de transição, de acordo com o normativo que aprovou a NBC TG 1000 (CFC, 2012).

Entretanto, para que a adoção e a regulamentação das IFRS para PMEs tenham eficácia, é imprescindível que a norma baseada em princípios seja aplicada na prática da contabilidade pelas PMEs. Este fator aliado à importância que estas empresas têm no cenário econômico global, justificam o objetivo desse estudo, que é por um lado aprofundar o conhecimento sobre o novo normativo voltado para as PMEs e, por outro, analisar a aplicação dos procedimentos de adoção inicial, a partir da NBC TG 1000 na prática da contabilidade pelas PMEs no Brasil.

Neste sentido, são vários os estudos que abordam a adoção das IFRS para PMEs (Devi & Samujh, 2015; Miller, 2010; Paseková et al., 2010). Ainda há pesquisas que tratam da percepção dos profissionais da contabilidade com relação às IFRS para PMEs (Bunea et al., 2012; Uyar & Güngörmüş, 2013). Outro estudo apresenta a evolução da norma financeira para

PMEs (Jerman & Ivankovic, 2011), assim como foi realizado um estudo que aponta os desafios para a contabilidade financeira decorrentes da adoção das IFRS para PMEs (Laptes & Popa, 2009). Em relação ao Brasil, têm-se os estudos de Rower et al. (2012, 2014) e Souza (2015), relacionados com a contabilidade para as PMEs, entre outros. Contudo, diferentemente dos estudos anteriormente citados, este estudo faz uma análise da aplicação dos procedimentos de adoção inicial da NBC TG 1000 na prática da contabilidade das PMEs, relacionando a prática da contabilidade por IFRS com a prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação, confirmados em um PLS-SEM (Almeida & Beuren, 2012; Giddens, 2009; Guerreiro et al., 2015).

A prática social nos preceitos da Teoria da Estruturação considera que “o momento da reprodução da ação social pelo agente humano é também o momento da reprodução nos contextos da estrutura social, por meio das modalidades esquema interpretativo, facilidade e norma, mesmo durante as mais violentas convulsões ou as mais radicais mudanças sociais” (Giddens, 2009), como foi o caso da mudança das normas internacionais de contabilidade para as PMEs em muitos países.

Desse modo, considerando a importância da norma internacional de contabilidade para PMEs, tanto para a eficácia da preparação dos relatórios contábil-financeiros, como condição para o crescimento e o desenvolvimento econômico sustentável das PMEs, considerando ainda o potencial que a Teoria da Estruturação possui para descrever a prática social, surgiu a questão de investigação para o presente estudo: qual a associação da aplicação dos procedimentos de adoção inicial, a partir da NBC TG 1000 na prática da contabilidade pelas PMEs no Brasil, com as modalidades de estruturação da prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação?

Assim, o objetivo deste estudo foi analisar a associação da aplicação dos procedimentos, no que se refere à adoção inicial da NBC TG 1000, na prática da contabilidade pelas PMEs no Brasil, com as modalidades de estruturação da prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação. Para alcançar esse objetivo foram explorados estudos anteriores relacionados com a aplicação das IFRS para PMEs e foi descrita a Teoria da Estruturação para fundamentação teórica e definições das hipóteses de investigação do presente estudo.

Para dar resposta à questão de investigação e atingir o objetivo proposto, usou-se uma abordagem *Structural Equation Modeling* (SEM) – Modelagem de Equações Estruturais (MEE) baseada nas modalidades de estruturação da prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação e nos procedimentos de adoção inicial, a partir da NBC TG 1000. O estudo alicerça-se numa população de 250 PMEs que mais cresceram no Brasil, publicadas na Revista Exame no ano de 2014. O inquérito por questionário foi elaborado a partir de procedimentos de transição, dispostos na NBC TG 1000, e de procedimentos de não transição, selecionados na literatura. Os dados foram analisados através de um modelo SEM pelo método PLS (*Partial Least Square* – Mínimos quadrados parciais) ajustado às modalidades de estruturação da prática social: i) esquema interpretativo; ii) facilidade; e iii) norma, nos preceitos da Teoria da Estruturação, que se relacionam com os procedimentos de adoção inicial: i) procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis; ii) políticas e práticas contábeis de transição das normas de contabilidade; e iii) procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (procedimentos de transição), a partir da NBC TG 1000 e aos fatores externos à prática da contabilidade (ambiente da empresa e ambiente da contabilidade) (procedimentos de não transição).

Desse modo, com este estudo pretende-se contribuir para as futuras investigações pelos acadêmicos no âmbito das IFRS para PMEs, com um caso do Brasil, bem como da contabilidade internacional, pois ele dá uma compreensão de como os relatórios contábil-financeiros das PMEs estão sendo preparados com base na norma baseada em princípios, permitindo assim, confirmar se um país, que adota as *full* IFRS para aplicação na preparação dos relatórios contábil-financeiros das empresas de capital aberto, influencia as PMEs aderirem

às IFRS e, conseqüentemente, para o desenvolvimento econômico sustentável dessas empresas. Além disso, esse estudo é altamente relevante para os preparadores e os reguladores das IFRS para PMEs no Brasil.

Este estudo apresenta-se organizado em cinco seções. Nesta seção de introdução, evidenciaram-se o enquadramento teórico, a problemática e a estrutura do estudo. Na seguinte seção, fornece-se a fundamentação teórica sobre estudos anteriores relacionados com a adoção das IFRS para PMEs, que é seguida pela descrição da Teoria da Estruturação e desenvolvimento das hipóteses de investigação. Na seção número três, descreveu-se a metodologia de pesquisa. Na quarta seção, apresentou-se a análise e interpretação dos resultados. E por último, na quinta seção, apresentou-se as considerações finais, as implicações, limitações e sugestões para pesquisas adicionais extraídas deste estudo.

## **2. Fundamentação Teórica**

### **2.1 Estudos anteriores sobre a adoção das IFRS para PMEs**

Dando sequência, vários outros estudos abordam o tema adoção das IFRS para PMEs em torno do mundo (Buys & Schutte, 2011; Masca, 2012; Kaya & Koch, 2015; Panagiotidou, 2015). Buys e Schutte (2011) analisaram o impacto das exigências contidas nas IFRS para PMEs com relação às exigências das normas de contabilidade local mencionadas na prática e divulgação da informação contábil das empresas da África do Sul e revelam que é significativa a diferença existente no conteúdo dos dois normativos.

Dentro deste contexto, Caloian et al. (2007) destacam que as IFRS para PMEs tem o objetivo de tornar as informações financeiras dessas empresas mais globais, tendo em vista que se estas empresas não se comunicam pelas IFRS, elas podem perder vantagens competitivas relativamente aos seus negócios no mercado internacional. De maneira mais ampla, Masca e Gall (2008) sugerem propor um sistema de norma de contabilidade que permita a pequena empresa escolher entre as IFRS para PMEs ou as normas de contabilidade local, a depender da necessidade da empresa.

Paseková et al. (2010) destacam que embora o setor das PMEs desempenhe um grande papel na economia, as atividades dessas empresas, além das fronteiras, estão limitadas à presença dos vinte e sete diferentes sistemas de normas de contabilidade existentes na Comunidade Europeia, principalmente quando estes sistemas de contabilidade são confrontados com a legislação tributária Europeia. A legislação tributária Europeia não aceita o resultado contabilístico preparado por IFRS como base de cálculo para a tributação. Dessa forma, o relatório contábil-financeiro preparado por IFRS passa a ser algo extra no processo contabilístico local. Neag (2010) questiona se esta norma é a solução para a preparação de relatório contábil-financeiro pelas PMEs, ressaltando que no nível corporativo, a comparabilidade da informação financeira é um fato, contudo, deve ser levado em consideração a questão do custo de implementação dessa norma pelas PMEs.

Dang-Duc (2011) destaca que a conformidade da norma de contabilidade, emitida pelo IASB, direcionadas às pequenas empresas do Vietnã é limitada. Este autor (2011, p. 106) observa que “as exigências legais e a percepção dos usuários externos da informação financeira são os principais critérios de conformidade das empresas com a norma de contabilidade”.

Masca (2012), através de outro estudo realizado com empresas de vinte e seis países membros e quatro países não membros da Comunidade Europeia, demonstra que as opiniões dos contabilistas das empresas analisadas sobre a aplicação das IFRS para PMEs eram influenciadas pela cultura da contabilidade de cada área geográfica.

Baldarelli et al. (2012) observam que a experiência croata, desde a implementação da norma como obrigatória para todas as empresas, até a introdução desta norma no relatório

contábil-financeiro das PMEs, é muito interessante no contexto europeu. Contudo, persiste as dificuldades nos países europeus para implementar as IFRS para PMEs no modelo do IASB.

Uyar e Güngörmüş (2013) investigaram as percepções e os conhecimentos básicos dos profissionais da contabilidade com relação às IFRS para PMEs na Turquia, apontando que o conhecimento dos conceitos e dos métodos de avaliações desta norma estavam em nível moderado, sendo obstáculos mais significativos na sua implementação a falta de adequação da formação desses profissionais e a falta de formação organizada pelas associações de profissionais.

Kaya e Koch (2015) analisaram os fatores que influenciaram a adoção das IFRS para PMEs em uma amostra de 128 países, fornecendo evidências de que nos países onde as *full* IFRS são aplicadas na prática da contabilidade das empresas de capital aberto, a probabilidade de adoção das IFRS para PMEs aumenta naquele país, consistente com a realidade brasileira. Além disso, a adoção da IFRS para PMEs é mais provável nos países que não são capazes de desenvolver sua própria norma.

Panagiotidou (2015) analisou o nível de adoção e implementação das IFRS pelas PMEs em Kavala, na Grécia, revelando que a maior parte da amostra investigada não tinha relação com os investimentos estrangeiros e apresentava relação moderada quanto ao interesse pelas exportações, principalmente para empresa de prestação de serviço.

Diferentemente dos aspectos identificados nos estudos anteriores, tem-se o Brasil como o primeiro país da América Latina que adotou as *full* IFRS e as IFRS para PMEs. Relativamente à esta última adoção, ainda não há estudos que analisaram da aplicação dos procedimentos de adoção inicial, a partir da NBC TG 1000 na prática da contabilidade pelas PMEs à luz da Teoria da Estruturação, conforme revisão sistemática realizada concentrada na base de dados *Web of Science*. Aliando-se à escassez de estudos nesta temática com o suporte da Teoria da Estruturação, a seguir descrita, este estudo é um tipo de evidência oportuna para os acadêmicos, sem deixar de referir, os preparadores e os reguladores das IFRS, tendo em vista a mais recente mudança ocorrida nas normas brasileiras de contabilidade, caracterizando-se dessa forma a relevância e a originalidade do presente estudo.

## **2.2 Descrição da Teoria da Estruturação e desenvolvimento das hipóteses de investigação**

Comumente os estudos sobre a adoção das IFRS se reportam aos efeitos econômicos que estas normas impactam por meio das informações financeiras (Lourenço & Curto, 2010), mais especificamente, se esses efeitos estão relacionados com a noção de que as IFRS são de qualidade mais elevadas (Guerreiro et al., 2008) e, conseqüentemente, proporcionam informações mais comparáveis (DeFond et al., 2011), mais transparentes (Francis et al., 2008), e também conduzem às empresas a minimizar os custos do processo de preparação dos relatórios contábil-financeiros (Kim et al., 2012).

Outros estudos não se limitaram apenas aos efeitos econômicos da adoção das normas, mas se estenderam e foram analisados à luz de teorias sociais. Nesta perspectiva, as práticas organizacionais (incluindo a prática da contabilidade) não devem ser operadas isoladamente do amplo contexto social e institucional onde as empresas operam (Miller, 1994). Dito de outra forma, as práticas organizacionais devem ser influenciadas pelos valores da sociedade, na qual as empresas operam, e os valores da sociedade devem influenciar e legitimar essas práticas. Por isso, os teóricos institucionais acreditam que as estruturas organizacionais formais refletem demandas técnicas e dependências de recurso que são formados, inclusive, pelas pressões institucionais (Guerreiro et al., 2008).

Noutra perspectiva, a Teoria da Estruturação reporta que a ação humana (sujeito/agente) e o objeto social (sociedade/estrutura) são assinaladas numa relação de dependência e os próprios termos não assumem relação de primazia um ao outro e vice-versa. Nesta teoria, a

ideia de ação ou agência é percebida como um fluxo contínuo da conduta humana (Giddens, 2009); e a ideia de estrutura diz respeito ao conjunto de regras e de recursos organizados ‘recursivamente’, sob a forma de propriedades estruturais dos sistemas sociais. Aliás, a recursividade é a operação fundamental para compreender a reprodução da prática social ocorrida através do espaço-tempo, por meio da ação humana (Giddens, 2000; Junquilha, 2003).

Relativamente às regras, Junquilha (2003) define que são as convenções sociais conhecidas pelos agentes, incluindo o conhecimento do contexto social e como tal, configurando-se como guia de orientação para a conduta humana. Por outro lado, os recursos referem-se à capacidade dos agentes para eles alcançarem os seus objetivos (Junquilha, 2003). Assim, a estrutura, como propriedade estruturante, não é reconhecida no exterior à ação humana. Pelo contrário, ela faz parte da conduta humana e possui uma ‘existência virtual’. Como tal, é composta pelo conhecimento/capacidade de como as coisas devem ser feitas pelos agentes em interação na reprodução das práticas sociais. É neste contexto que se inserem as PMEs em interação na reprodução da prática da contabilidade, como prática social, pelo novo sistema de norma de contabilidade internacional.

Dada a noção de ‘agência’ e de ‘estrutura’, põe-se em destaque o conceito de dualidade da estrutura definido pela Teoria da Estruturação, como mostra a Figura 1. “A dualidade da estrutura é sempre a base principal das continuidades na reprodução social através do espaço-tempo” (Giddens, 2009, p. 31). Por um lado, a dimensão estrutura é constituída pelos elementos significação, dominação e legitimação; e, por outro lado, a dimensão interação, é constituída pelos elementos comunicação, poder e sanção, que quando colocadas em interação, os agentes mobilizam as formas e os meios para que a prática social se estabeleça. As formas e os meios são as modalidades de mediação, em conexão, da reprodução da prática social, constituídas pelos elementos esquema interpretativo, facilidade e norma (Giddens, 2009).

Estrutura	Significação	Dominação	Legitimação
(Modalidade) Modos de mediação	Esquema interpretativo	Facilidade	Norma
Interação	Comunicação	Poder	Sanção

**Figura 1** – Dimensões da dualidade da estrutura em interação

Fonte: (Giddens, 2009, p. 34).

A dimensão da estrutura social i) significação expressa o conjunto de conhecimentos dos agentes humanos; consequentemente, a ii) dominação é detentora da mobilização da estrutura; a iii) legitimação constitui as normas e valores vigentes de uma ordem (Weber, 2012). Consequentemente, a modalidade esquema interpretativo, refere-se ao estoque de conhecimento que torna possível a comunicação dos agentes humanos (as PMEs); a modalidade facilidade ou recurso refere-se aos meios pelos quais os agentes humanos, na dimensão da interação, recorrem para alcançar os seus interesses; e a modalidade norma, no contexto da interação, recai sobre a influência de uma ordem legítima (moral) como determinante da conduta social (Junquilha, 2003).

Assim, para a Teoria da Estruturação, as modalidades da estruturação da prática social, esquema interpretativo, facilidade e norma, que são mobilizadas recursivamente pelos agentes humanos na dimensão da interação (comunicação, poder e sanção) (condutas estratégicas), são também, ao mesmo tempo, os meios de reprodução das componentes estruturais na dimensão da estrutura (significação, dominação e legitimação) (instituições).

Neste entendimento, Barley e Tolbet (1997) argumentaram que a Teoria Institucional e a Teoria da Estruturação fornecem compreensões que se complementam; a primeira reconhece que as instituições são criadas, mantidas e modificadas pelas ações humanas, enquanto que a segunda explicita a dinâmica como as ações são reproduzidas em um processo contínuo, compondo as instituições. Neste sentido, este estudo define a Teoria da Estruturação como a fundamentação teórica que irá suportar o estudo empírico relativo à análise da aplicação dos procedimentos de adoção inicial (procedimentos de transição), a partir da NBC TG 1000, na prática da contabilidade pelas PMEs, que mais crescem no Brasil. Esta norma faz parte do conjunto de normas que foram regulamentadas pelo CFC, devido à institucionalização das IFRS no país, a partir de 2010.

A definição da Teoria da Estruturação tornou-se oportuna porque ela fornece a explicação da estruturação da prática de contabilidade por IFRS capturadas pelas ações das PMEs, e também porque ela já foi aplicada em investigações relacionadas com a contabilidade. Dentre as investigações voltadas para a contabilidade estão os estudos de Guerreiro et al. (2015), Almeida e Beuren (2012) e Macintosh e Scapens (1990).

No estudo de Guerreiro et al. (2015), relativo à adoção de um regime de normas internacionais de contabilidade, a estrutura de significação é percebida como um esquema interpretativo formado pelos conceitos e regras constituídos através da prática da contabilidade; a estrutura de dominação está relacionada com o poder articulado entre os atores da contabilidade, o Estado e a União Europeia para mudar as normas de contabilidade; e a estrutura de legitimação compreende os ideais e valores de um sistema de normas que mudou o comportamento dos profissionais da contabilidade para se adequar às IFRS.

A investigação realizada por Almeida e Beuren (2012), sobre os impactos da implantação das normas internacionais de contabilidade na controladoria, caracterizou as três estruturas como: i) a significação/comunicação pelas regras sociais que informam e restringem, tornando possível a comunicação, desenhadas por meio das atividades organizacionais; ii) a dominação/poder pelos meios que os agentes utilizam para atingir os objetivos, tais como: recursos tecnológicos e humanos e capacidade que o agente possui de agir de uma ou de outra forma e conseqüentemente de influenciar; e iii) a legitimação/sanção pelos direitos e obrigações no meio social e pelas normas responsáveis pela articulação de comportamentos legitimados institucionalmente.

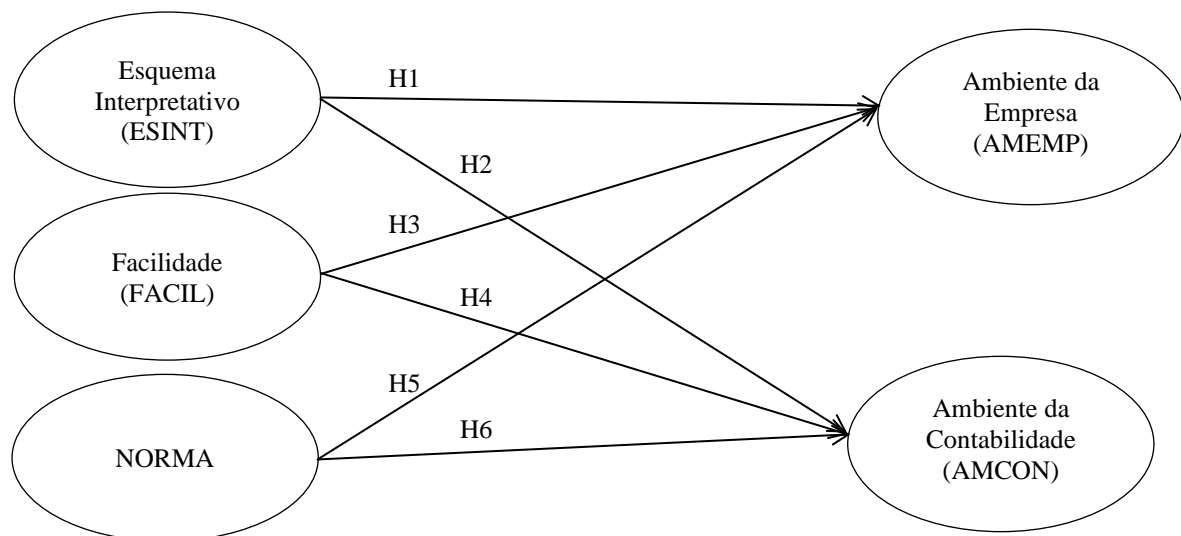
O estudo de Macintosh e Scapens (1990) revela a estrutura de significação em um sistema de contabilidade de gestão representada pelo conjunto de regras, conceitos e teorias formados, dando sentido às práticas organizacionais; a estrutura de dominação relacionada com as assimetrias na distribuição de facilidade ou recurso, influenciando a capacidade dos agentes para alcançar os objetivos que são do seu interesse; e a estrutura de legitimação mediada pelos códigos morais e normativos sancionando comportamentos particulares.

Seguindo a descrição analítica da Teoria da Estruturação e os estudos de contabilidade que já aplicaram esta teoria, serão utilizadas as três modalidades de estruturação da prática social: i) esquema interpretativo; ii) facilidade; e iii) norma, nos preceitos da Teoria da Estruturação, que se relacionam com os procedimentos de adoção inicial (procedimentos de transição): i) procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis; ii) políticas e práticas contábeis de transição das normas de contabilidade; e iii) procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis, a partir da NBC TG 1000, na prática da contabilidade. Além disso, serão selecionados na literatura os fatores externos que se relacionam com a empresa e com a prática da contabilidade (procedimentos de não transição) para analisar a aplicação do novo normativo pelas PMEs brasileiras, formuladas nas seguintes hipóteses de investigação.



- H1: os novos procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis (esquema interpretativo - ESINT) afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da empresa (AMEMP);
- H2: os novos procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis (esquema interpretativo - ESINT) afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade (AMCON);
- H3: as novas políticas e práticas contábeis de transição das normas de contabilidade (facilidade - FACIL) afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da empresa (AMEMP);
- H4: as novas políticas e práticas contábeis de transição das normas de contabilidade (facilidade - FACIL) afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade (AMCON);
- H5: os novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (norma - NORMA) afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da empresa (AMEMP);
- H6: os novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (norma - NORMA) afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade (AMCON).

Fundamentado na literatura e nas hipóteses de investigação definidas para este estudo, elaborou-se um modelo (Figura 2) com o objetivo de dar resposta à questão levantada anteriormente e contrastar as hipóteses geradas acima.



**Figura 2** – Modelo e hipóteses propostas  
Fonte: Elaboração própria

### 3. Metodologia de Pesquisa

#### 3.1 Amostra

A amostra foi selecionada aleatoriamente a partir da classificação de 250 PMEs divulgada pela Revista Exame e pela Deloitte indicadas para receber o prêmio de empresas que mais cresceram no Brasil, em 2014 (Edição 2014, <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/br/Documents/conteudos/pmes/PME2014.pdf>). Destaque-se que o ano de 2014 foi o primeiro ano após o triênio esperado para as PMEs aderirem ao normativo simplificado; por isso, a seleção foi feita no referido ano, subtendendo-

se que à época todas as PMEs deviam pelo menos ter adotado os procedimentos de adoção inicial previstos na NBC TG 1000. A classificação realizada pela revista utilizou os seguintes critérios que as empresas deveriam atender: i) estar em operação no mercado há mais de cinco anos; ii) ter obtido receita líquida entre R\$ 3 milhões e R\$ 350 milhões em 2013 (último triênio avaliado); iii) não fazer parte de um conglomerado empresarial com mais de 50% do seu capital controlado por estrangeiros; iv) não estar vinculada (coligada ou controlada) a grupo empresarial com receita líquida igual ou superior a R\$ 2 bilhões por ano, independentemente da origem de seu capital (Deloitte, 2014, p. 3).

Os participantes mais indicados para responder ao questionário foram os proprietários, os gestores, os profissionais da contabilidade e os chefes de departamento contabilidade/financeiro, tendo em vista que eles são os agentes mais prováveis de mudança da norma de contabilidade. Durante o período de janeiro a setembro de 2016, todas as 250 empresas foram contatadas e 43 questionários eletrônicos foram respondidos, correspondendo à amostra final deste estudo. Os 43 questionários respondidos foram analisados individualmente e validados de acordo com os critérios do processo de elaboração da amostragem recomendado por Malhotra (2012, p. 271).

### **3.2 Instrumento de pesquisa**

O instrumento de coleta de dados utilizado foi o inquérito por questionário, elaborado com base nos procedimentos de transição exigidos na Seção 35, da Resolução CFC nº 1.255, de 17 de dezembro de 2009, e nos procedimentos de não transição selecionados na literatura (ANEXO A). Os procedimentos de transição estão relacionados com as modalidades de estruturação da prática social (esquema interpretativo, dominação e legitimação) e os procedimentos de não transição estão relacionados com os fatores externos à prática da contabilidade (ambiente da empresa e ambiente da contabilidade) (Tabela 1).

O questionário foi gerado no formulário do Google, em quatro dimensões combinando 54 questões do tipo escala nominal, e distribuído por correio eletrônico. As questões relacionavam-se com os itens desenvolvidos para cada variável adaptada, em função das modalidades de estruturação da prática social proposta na Teoria da Estruturação (Figura 1) e também em função dos fatores externos relacionados com o ambiente da empresa e com o ambiente da contabilidade. As variáveis adaptadas e seus itens finais correspondentes usados no questionário estão na Tabela 1.

Tabela 1

#### **Variáveis adaptadas dos procedimentos de transição e de não transição para adoção da NBC TG 1000 pelas PMEs**

<b>Variáveis adaptadas</b>	<b>Itens</b>	<b>Autores</b>	
Procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis – Esquema interpretativo (ESINT)	EI1	Mudança realizada nos elementos do balanço patrimonial	
	EI2	Explicação da mudança realizada nos elementos do balanço patrimonial	Resolução CFC nº 1.255/09
	EI3	Evidenciação da mudança realizada nos elementos do balanço patrimonial	
Políticas e práticas contábeis de transição das normas de contabilidade – Facilidade (FACIL)	FA1	Motivos relacionados com a mudança das normas de contabilidade	
	FA2	Mais responsabilidades profissionais	
	FA3	Mudança nos recursos tecnológicos	

Procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis – Norma (NORMA)	NO1	Aplicação das exigências normativas	Resolução CFC nº 1.255/09
	NO2	Apresentação de demonstrações contábeis para os períodos anteriores	
	NO3	Divulgação de informação exigida pela norma internacional de contabilidade	
Fatores externos relacionados com o ambiente da empresa – (AMEMP)	FE1	Mais vendas internacionais	(Panagiotidou, 2015)
	FE2	Mais receitas líquidas de operações do mercado internacional	
	FE3	Mais capital social de fonte internacional	
Fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade – (AMCON)	FE4	Profissional de contabilidade interno à empresa	(Guerreiro et al., 2015)
	FE5	Mais critério de julgamento pelo profissional da contabilidade	
	FE6	Mais autonomia do profissional da contabilidade nos procedimentos de contabilidade	

Legenda: EI – Esquema interpretativo; FA – Facilidade; NO – Norma; FE – Fatores externos.

Na sequência, foi realizado o pré-teste do questionário por profissionais da contabilidade para melhorar possíveis falhas na sua elaboração e analisar o tempo que o respondente levaria para responder às questões (Gil, 2019). De fato, na aplicação do pré-teste, o questionário foi reformulado para melhorar a redação de algumas questões e eliminar outras, por serem repetitivas, seguindo as recomendações do processo de elaboração de questionário de Malhotra (2012, p. 243).

### 3.3 Modelo econômico

As hipóteses definidas e a questão de investigação objetivam analisar a associação da aplicação dos procedimentos, no que se refere à adoção inicial da NBC TG 1000, na prática da contabilidade pelas PMEs no Brasil, com as modalidades de estruturação da prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação.

Para atingir esses objetivos e suprimir a ausência de estudos relativos à aplicação dos procedimentos, no que se refere à adoção inicial da NBC TG 1000 pelas PMEs à luz da Teoria da Estruturação foi escolhido a *Partial Least Square – Mínimos quadrados parciais / Structural Equation Modeling* (PLS-SEM) para estimar o modelo gerado (Figura 2) a partir das variáveis adaptadas e seus respectivos itens (Tabela 1).

A Structural Equation Modeling (SEM) compreende os princípios de análise fatorial e de análise de regressão para estimar uma série de relações de dependências entre um conjunto de conhecimento representado por diversas variáveis incorporadas em um modelo integrado (Malhotra, 2012). Este método é indicado e amplamente utilizado para confirmar uma teoria ou modelo através de potenciais relações entre as variáveis (Malhotra, 2012).

Deste modo, o modelo foi especificado a partir de cinco variáveis latentes (VL), sendo três exógenas e duas endógenas, que foram medidas, cada uma, por três variáveis mensuráveis (VM) ou variáveis observadas por meio da combinação de itens escalares (Tabela 2). As variáveis foram estruturadas em um modelo reflexivo (Figura 2), pois a combinação dos itens

observados representa a medida unidimensional de cada variável latente proposta no modelo (García & Martínez, 2012).

Tabela 2.

### **Constituição das variáveis latentes**

---

#### **Estrutura de significação**

---

Esquema interpretativo (ESINT) = a combinação dos itens escalares de 0 a 21, representados por EI1, EI2 e EI3, os quais estão em correlação com as questões do questionário relacionadas com a identificação dos procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis: 1.11, 1.12, 1.13, 1.14, 1.15, 1.16, 1.21, 1.22, 1.23, 1.24, 1.31, 1.32, 1.33, 1.34, 2.11, 2.12, 2.13, 2.14, 2.15, 2.16 e 2.17. Onde: 1 corresponde à adoção dos novos procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis (transformação), 0 = outros

---

#### **Estrutura de dominação**

---

Facilidade (FACIL) = a combinação dos itens escalares de 0 a 14, representados por FA1, FA2 e FA3, os quais estão em correlação com as questões do questionário relacionadas com a identificação das políticas e práticas contábeis de transição das normas de contabilidade: 2.31, 2.32, 2.33, 2.34, 2.35, 2.36, 2.37, 4.23, 4.24, 4.31, 4.32, 4.33, 4.34 e 4.35. Onde: 1 corresponde à adoção das novas políticas e práticas contábeis de transição das normas de contabilidade (recurso), 0 = outros

---

#### **Estrutura de legitimação**

---

Norma (NORMA) = a combinação dos itens escalares de 0 a 10, representados por NO1, NO2 e NO3, os quais estão em correlação com as questões do questionário relacionadas com a identificação dos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis: 3.11, 3.12, 3.13, 3.21, 3.22, 3.23, 3.24, 3.31, 3.32, e 3.33. Onde: 1 corresponde à adoção dos novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (obrigação), 0 = outros

---

#### **Fatores externos relacionados com o ambiente da empresa**

---

(AMEMP) = a combinação dos itens escalares de 0 a 3, representados por FE1, FE2 e FE3, os quais estão em correlação com as questões do questionário relacionadas com a identificação do ambiente da empresa: 4.11, 4.12 e 4.13. Onde: 1 corresponde a mais venda anual internacional, mais receita líquida internacional e mais participação do capital social de fonte internacional, 0 outros

---

#### **Fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade**

---

(AMCON) = a combinação dos itens escalares de 0 a 4, representados por FE4, FE5 e FE6, os quais estão em correlação com as questões do questionário relacionadas com a identificação do ambiente da contabilidade: 2.21, 2.22, 4.21 e 4.22. Onde: 1 corresponde ao profissional de contabilidade interno à empresa, mais critério de julgamento pelo profissional da contabilidade e mais autonomia do

---

---

profissional da contabilidade nos procedimentos de contabilidade, 0  
outros

---

Para a estimação do modelo, seguindo as recomendações de Hair Jr et al. (2014), já dito anteriormente, foi escolhido o método PLS-SEM por se adequar as características do presente estudo. O método PLS-SEM é um método baseado em variâncias e é mais indicado para uma amostra de tamanho pequeno e para dados que não possuem distribuição normal (Hair et al. 2011). Diversos estudos publicados sobre esta técnica (e.g., Reinartz et al., 2009; Lu et al., 2011) indicam que o PLS-SEM supera questões problemáticas de identificação de modelos e que é um método poderoso para analisar modelos complexos usando amostras menores. Para realizar a estimação do modelo foi escolhido o *software* SmartPLS 3.

Finalizadas as opções metodológicas, na seção seguinte procede-se a análise e interpretação dos resultados para o presente estudo.

#### 4. Análise e Interpretação dos Resultados

Primeiramente, como recomendado por García e Martínez (2012), se procedeu a avaliação do modelo estrutural, que foi avaliado e validado pelos seguintes resultados: i) coeficiente de determinação de Pearson ( $R^2$ ) (Tabela 3); ii) Estatística *t-Student*, do *Cross-validated redundancy* ( $Q^2$ ); e iii) *Effect size* ( $f^2$ ) (Tabela 4). Tais resultados permitiram que o modelo fosse considerado ajustado (Hair Jr. et al, 2014).

Tabela 3

**Validade discriminante pelo critério de Chin (1998) e pelo critério de Fornell & Larcker (1981)**

Critério de Chin	AMCON	AMEMP	ESINT	FACIL	NORMA
EI1			0,78		
EI3			0,92		
FA1				0,65	
FA2				0,71	
FA3				0,87	
FE1		0,95			
FE2		0,95			
FE3		0,74			
FE5	0,93				
FE6	0,52				
NO1					0,98
NO2					0,72
NO3					0,98

R Square	0,73	0,17	-----	-----	
<b>Critério de Fornell-Larker</b>	<b>AMCON</b>	<b>AMEMP</b>	<b>ESINT</b>	<b>FACIL</b>	<b>NORMA</b>
AMCON	0,66				
AMEMP	-0,20	0,88			
ESINT	0,85	-0,17	0,73		
FACIL	0,62	-0,19	0,66	0,75	
NORMA	0,65	0,08	0,68	0,69	0,91

R Square: Valores referenciais, 2%, 13% e 26%, são considerados pequeno, médio e grande, respectivamente.

O  $R^2$  das VLs, encontrado ao nível de 17% e de 73%, é considerado pela literatura como um valor médio e grande, respectivamente (Cohen, 1988), revelando que os efeitos dos procedimentos de transição nas VLs esquema interpretativo - ESINT; facilidade - FACIL; e norma - NORMA; e os efeitos dos procedimentos de não transição nas VLs ambiente da empresa - AMEMP e ambiente da contabilidade - AMCON são estatisticamente significativos ao nível de 5% de probabilidade.

O  $Q^2$  avaliou o quanto o modelo se aproximou do modelo ajustado. Nesse caso, a condição necessária era que os valores obtidos das VLs fossem maiores que zero (Hair Jr. et al, 2014). O  $f^2$  avaliou a utilidade de cada VL para o ajuste do modelo. Neste estudo, com exceção da VL ambiente da contabilidade - AMCON, que apresentou um valor muito pequeno, todas as outras foram consideradas grandes. Por último, foi avaliado o indicador *Goodness of fit* (GoF) (Tabela 4) sendo um indicador de ajuste geral recomendado para os modelos em que todas as VLs são reflexivas (Tenenhaus et al., 2005), cujo valor foi 0,5461, confirmando-se adequado o modelo especificado neste estudo (Wetzels et al., 2009).

Tabela 4  
Avaliação do modelo estrutural

VL	VM	Estatística <i>t-Student</i>	CV RED ( $f^2$ )*	CV COM ( $Q^2$ )**	
ESINT			0,18	0,18	
		EI1			06,30
		EI3			45,15
FACIL			0,15	0,15	
		FA1			04,49
		FA2			04,42
		FA3			15,62
NORMA			0,63	0,63	
		NO1			128,48
		NO2			07,42
		NO3			128,48
AMEMP			0,06	0,53	
		FE1			12,66
		FE2			12,66
		FE3			3,70
AMCON			0,17	0,02	
		FE5			31,08
		FE6			02,09
<b>GoF</b>		$= \sqrt{MP \times R^2_M} = \sqrt{0,6639 \times 0,44927} = 0,5461$			
Valor referencial 0,36, é considerado adequado		$MP = 3AVE1 + 3AVE2 + 3AVE3 + 3AVE4 + 3AVE5/14 = 0,6639$ $R^2_M = 0,726842 + 0,171697/2 = 0,44927$			

CV COM ( $f^2$ ): Valores referenciais, 0,02; 0,15 e 0,35 são considerados pequeno, médio e grande, respectivamente (Hair Jr. et al, 2014).

CV RED ( $Q^2$ ): Valor referencial,  $Q^2 > 0$  (Hair Jr, Sarstedt, Hopkins, & Kuppelwieser, 2014).

Em relação à avaliação e validação do modelo de medida, seguiram-se as recomendações de Hair Jr. et al, (2014), procedendo-se a verificação da confiabilidade e validade das escalas. A confiabilidade das escalas pôde ser avaliada a partir de uma série de indicadores extraídos da análise confirmatória, mais especificamente a confiabilidade composta e a variância extraída (*Average Variance Extracted* - AVE), que obedecem ao exigido na literatura (Fornell & Larcker, 1981), ou seja, superam o umbral utilizado como referência, 0,7 e 0,5 (Tabela 5), respectivamente, com exceção das VMs EI2 e FE4, que foram eliminadas das respectivas VLS esquema interpretativo - ESINT e ambiente da empresa - AMEMP.

Tabela 5  
Avaliação do modelo de mensuração

VL	VM	Cargas das VMs	AVE	CC	
ESINT			0,73	0,84	
		EI1			0,78***
		EI3			0,92***
FACIL			0,57	0,80	
		FA1			0,65***
		FA2			0,72***
		FA3			0,88***
NORMA			0,82	0,94	
		NO1			0,98***
		NO2			0,73***
		NO3			0,98***
AMEMP			0,79	0,92	
		FE1			0,95***
		FE2			0,95***
		FE3			0,75***
AMCON			0,58	0,72	
		FE5			0,94***
		FE6			0,53***

\*\*\*p < 0,001 (bilateralmente)

Com relação à validade discriminante, observou-se se as variâncias eram significativamente diferentes de zero e se as cargas fatoriais cruzadas mais altas estavam em suas respectivas VLS (Chin, 1998). Ou ainda, se as raízes quadradas dos valores das AVEs eram maiores que os valores das correlações entre as variáveis (Fornell & Larcker, 1981) (Tabela 5). Ambas análises cumpriram os requisitos exigidos pela literatura.

Na sequência, os valores dos coeficientes das relações propostas no modelo estrutural e de medida ajustados são apresentados na Tabela 6 e interpretados a seguir conforme a teoria proposta.



Tabela 6  
Valores dos coeficientes de caminho ( $\Gamma$ ) do modelo ajustado

Variáveis exógenas		Variáveis endógenas	Hipóteses	Coefficientes de Caminho ( $\Gamma$ )	Resultado
ESINT	→	AMEMP	H1	- 0,293	Rejeitada
	→	AMCON	H2	0,742*	<b>Suportada</b>
FACIL	→	AMEMP	H3	- 0,366	Rejeitada
	→	AMCON	H4	0,038	Rejeitada
NORMA	→	AMEMP	H5	0,539*	<b>Suportada</b>
	→	AMCON	H6	0,122	Rejeitada

Nota: \* significativo a um  $p$  valor  $< 0,05$ \*

Retomando o objetivo deste estudo, que se propôs analisar a associação da aplicação dos procedimentos de adoção inicial, exigidos pela NBC TG 1000, na prática da contabilidade pelas PMEs no Brasil, quais sejam: i) procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis; ii) políticas e práticas contábeis de transição das normas de contabilidade; e iii) procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis, em relação com as modalidades de estruturação da prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação, quais sejam: i) esquema interpretativo - ESINT; ii) facilidade - FACIL; e iii) norma - NORMA.

Para as quais, os novos procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações previstos no normativo contábil foram associados com a modalidade de estruturação da prática social, disposta na Teoria da Estruturação, esquema interpretativo - ESINT; as novas políticas e práticas contábeis de transição previstas no normativo contábil foram associadas com a modalidade de estruturação da prática social, facilidade - FACIL; e os novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis previstos no normativo contábil foram associados com a modalidade de estruturação da prática social, norma - NORMA.

Referindo ainda aos novos procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações previstos no normativo contábil, foram selecionados fatores externos que se correlacionavam com a empresa e com a prática da contabilidade para analisar a aplicação dos procedimentos de adoção inicial, exigidos pela NBC TG 1000 pelas PMEs brasileiras, formuladas nas hipóteses de investigação, cujos resultados ajustados em uma SEM serão a seguir interpretados.

Os resultados da estimação do modelo proposto neste estudo indicam que a associação entre os novos procedimentos exigidos para a elaboração de demonstrações contábeis (esquema interpretativo - ESINT) e os fatores externos relacionados com o ambiente da empresa (AMEMP) não é significativa, permitindo que a H1 seja rejeitada ( $\Gamma = -0,293$ ;  $t$ -valor = 1,132). Isso implica, por este estudo, que não é possível afirmar que os novos procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis (esquema interpretativo - ESINT) afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da empresa (AMEMP).

Podendo-se assim dizer que, estatisticamente, a aplicação dos novos procedimentos exigidos para a elaboração de demonstrações contábeis exigidos pela NBC TG 1000 na prática da contabilidade não está associada com a expansão da atividade comercial das PMEs no mercado internacional, corroborando com o resultado encontrado no estudo de Panagiotidou (2015). De acordo com o estudo deste autor, as PMEs parecem não se preocupar com a

existência de informações internacionalmente comparáveis, diferentemente das vantagens oferecidas pelas normas internacionais de contabilidade.

Por outro lado, os novos procedimentos exigidos para a elaboração de demonstrações contábeis (esquema interpretativo - ESINT) apresenta uma associação significativa e positiva com os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade (AMCON), fazendo com que a H2 não possa ser rejeitada ( $\Gamma = 0,742$ ; t-valor= 6,746). Fica estatisticamente estabelecido que os novos procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis (esquema interpretativo - ESINT) afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade, confirmando o resultado da investigação de Granha (2014).

Segundo Granha (2014), as empresas de serviços contábeis revelam que a adoção e implantação da NBC TG 1000 na prática da contabilidade ocorreu de forma parcial, muito embora as empresas de serviços contábeis considerem positivo o processo de convergência ao padrão internacional de contabilidade. Como a pesquisa de Granha é do ano 2014, e o ano de 2014 foi o primeiro ano após o triênio esperado no Brasil para as PMEs aderirem aos procedimentos de adoção de adoção inicial, exigidos pela NBC TG 1000 na prática da contabilidade pelas PMEs, é provável que as empresas de serviços contábeis observadas por Granha (2014) estivessem aplicando o normativo de forma parcial, porém atendendo o normativo internacional para a época.

Como tal, a associação dos novos procedimentos exigidos para a elaboração de demonstrações contábeis (esquema interpretativo - ESINT) com os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade (AMCON) estatisticamente mais forte no modelo ( $\Gamma = 0,742$ ; t-valor= 6,746), permite inferir que a aplicação da NBC TG 1000 na prática da contabilidade pelas PMEs está relacionada positivamente com o conjunto de regras e conceitos formados pelo novo sistema de normas de contabilidade, dando sentido à prática da contabilidade por IFRS, consistente com a definição da modalidade (esquema interpretativo - ESINT) proposta pela Teoria da Estruturação (Giddens, 2009; Guerreiro et al., 2015; Junquillo, 2003).

Relativamente às novas políticas e práticas contábeis de transição da norma de contabilidade (facilidade - FACIL) exigidos pela NBC TG 1000 na prática da contabilidade pelas PMEs, e os fatores externos relacionados com o ambiente da empresa (AMEMP), encontrou-se que a associação não é significativa, permitindo que a H3 seja rejeitada ( $\Gamma = 0,366$ ; t-valor= 1,369). Ou seja, não é possível afirmar que as novas políticas e práticas contábeis de transição da norma de contabilidade (facilidade - FACIL) afetem positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da empresa (AMEMP), permitindo inferir estatisticamente que a aplicação da NBC TG 1000 na prática da contabilidade pelas PMEs está associada com o poder articulado pela empresa no ambiente em que ela opera por meio da contabilidade.

Isto é, as novas políticas e práticas contábeis de transição da norma de contabilidade, estatisticamente, não afetam os fatores externos relacionados com a empresa. Consequentemente, os achados neste estudo diferem dos resultados do estudo de Epstein & Jermakowicz (2007). De acordo com estes autores, o International Accounting Standards Board (IASB) emitiu um novo padrão de normas internacionais projetado para o uso pelas PMEs, em consequência de um processo desenvolvido por cinco anos, com ampla consulta às PMEs em todo o mundo, realizado em resposta à forte demanda internacional das economias desenvolvidas e emergentes por IFRS para PMEs mais simples do que *full* IFRS.

O mesmo ocorreu com as novas políticas e práticas contábeis de transição da norma de contabilidade (facilidade - FACIL) e os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade (AMCON), que se apresentou não significativa ( $\Gamma = 0,038$ ; t-valor= 0,230), implicando também na rejeição de H4. Por esta razão, não é possível afirmar que as novas políticas e práticas contábeis de transição da norma de contabilidade (facilidade - FACIL)

afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade (AMCON), isto é, as novas políticas e práticas contábeis de transição da norma de contabilidade, estatisticamente, não estão associadas com os fatores externos relacionados com a contabilidade.

Estes resultados vão contra os preceitos da modalidade (facilidade - FACIL) proposta na Teoria da Estruturação (Giddens, 2009). A modalidade (facilidade - FACIL) juntamente com as outras duas modalidades (esquema interpretativo - ESINT e norma - NORMA) constituem o meio pelo qual a PME associa a NBC TG 1000 na prática da contabilidade, legitimando o comportamento institucional do país. Assim, para o efeito desse estudo, as PMEs não mobilizaram nenhum recurso tecnológico/humano ou outro para alcançar os seus objetivos, que eram a associação da NBC TG 1000 na prática da contabilidade (Almeida & Beuren, 2012; Junquilha, 2003).

Na verdade, a associação de políticas e práticas contábeis de transição da norma internacional de contabilidade com os fatores externos relacionados com a contabilidade pareceu ser uma questão complexa no Brasil. Cavalheiro et al. (2017) apontaram nos resultados do estudo realizado com os prestadores de serviços contábeis atuantes na cidade de Dourados-MS, que estes profissionais tiveram dificuldade de adotar a norma devido à falta de regra claramente definida, a exemplo da aplicação do princípio da essência sobre a forma, mesmo com a participação em cursos de capacitação.

Já se passaram quase dez anos do ano de 2014, marco inicial da adoção das normas internacionais de contabilidade pelas PMEs com ajustes à realidade do Brasil, mas a discussão na literatura ainda continua no sentido de que a adoção das IFRS, em particular das IFRS para PMEs, é melhor explicada pelo isomorfismo mimético, tanto para imitar as *full* IFRS como para imitar os países desenvolvidos e em desenvolvimento, como apresentado no estudo realizado na Arábia Saudita (Bakr & Napier, 2022).

Esse comportamento justifica a necessidade posta tanto pelos escritórios de contabilidade (Granha, 2014) como pelos prestadores de serviços contábeis (Cavalheiro et al, 2017) de que poucos recursos foram aplicados pelo país para a adoção da NBC TG 1000, com exceção do mimetismo, legitimando o país que adota normas internacionais, como foi o caso do Brasil, corroborando com o estudo de Guerreiro et al. (2015), no qual, modalidade (facilidade - FACIL) refere-se ao poder articulado entre os atores da contabilidade, do Estado, e da União Europeia para mudar as normas de contabilidade.

Relativamente aos novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (norma - NORMA), exigidos pela NBC TG 1000, na prática da contabilidade pelas PMEs, e os fatores externos relacionados com o ambiente da empresa (AMEMP) encontrou-se uma associação significativa e positiva, permitindo que a H5 não fosse rejeitada ( $\Gamma = 0,539$ ; t-valor = 2,629). Ou seja, fica estatisticamente estabelecido por meio deste estudo que os novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (norma - NORMA) afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da empresa (AMEMP), implicando que a divulgação dos novos códigos pelas PMEs, através da prática da contabilidade, estão associados com a legitimação de novos comportamentos normativos institucionalizados (Almeida & Beuren, 2012; Giddens, 2009).

Entretanto, o mesmo não ocorreu com os novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (norma - NORMA) e os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade (AMCON). O resultado demonstrou que a associação não é significativa, permitindo que a H6 seja rejeitada ( $\Gamma = 0,122$ ; t-valor = 0,842). Por isso, não é possível por este estudo afirmar que os novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (norma - NORMA) afetam positivamente os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade (AMCON).

Os novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (norma - NORMA) são dispostos pela NBC TG 1000, mas estatisticamente não afetam os fatores externos relacionados com a prática da contabilidade. Essa realidade foi corroborada no estudo de Silva (2019) ao analisar o nível de conhecimento dos empresários e dos contadores de João Pessoa com relação ao preparo das demonstrações contábeis de acordo com o CPC PME. Silva (2019) verificou que a maioria dos empresários observados não tinham conhecimento do normativo contábil e os contadores mesmo tendo conhecimento não faziam a aplicação do normativo por completo.

Assim, este estudo apresenta, por meio de uma SEM ajustada às variáveis esquema interpretativo - ESINT, facilidade - FACIL, norma - NORMA, ambiente da empresa (AMEMP) e ambiente da contabilidade (AMCON), a interpretação dos resultados da associação da aplicação dos procedimentos de adoção inicial, exigidos pela NBC TG 1000, na prática da contabilidade pelas PMEs no Brasil, com as modalidades de estruturação da prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação.

Como se observa, dentre as hipóteses testadas relativas à associação da aplicação dos procedimentos de adoção inicial, exigidos pela NBC TG 1000 na prática da contabilidade pelas PMEs no Brasil, com as modalidades de estruturação da prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação, apenas os novos procedimentos exigidos para a elaboração de demonstrações contábeis (esquema interpretativo - ESINT) com os fatores externos relacionados com o ambiente da contabilidade (AMCON) e aos novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (norma - NORMA) com os fatores externos relacionados com o ambiente da empresa (AMEMP) apresentam uma associação significativa e positiva.

Entretanto, a falta de associação significativa e positiva, dentre as demais variáveis, não invalida o presente estudo, pelo contrário, sugere opções com relação à aplicação dos procedimentos de adoção inicial, exigidos pela NBC TG 1000, na prática da contabilidade pelas PMEs. Estas empresas tanto podem estar aplicando de forma parcial os procedimentos de adoção inicial exigidos pelo normativo como podem estar utilizando outros meios, por exemplo, adotar as *full* IFRS na prática da contabilidade.

## **5. Considerações Finais**

O presente estudo teve por objetivo analisar a aplicação dos procedimentos de adoção inicial, exigidos pela NBC TG 1000, na prática da contabilidade pelas PMEs no Brasil, associados com as modalidades de estruturação da prática social, nos preceitos da Teoria da Estruturação. Nesta perspectiva, os novos procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações previstos no normativo contábil foram relacionados com a modalidade de estruturação da prática social, disposta na Teoria da Estruturação, esquema interpretativo - ESINT; as novas políticas e práticas contábeis de transição previstas no normativo contábil foram relacionadas com a modalidade de estruturação da prática social, facilidade - FACIL; e os novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis previstos no normativo contábil foram relacionados com a modalidade de estruturação da prática social, norma - NORMA.

Ambas as relações foram ajustadas em uma modelagem SEM e os resultados obtidos indicaram que a modalidade de estruturação da prática social que apresentou associação positiva e significativa com a prática da contabilidade foi a modalidade esquema interpretativo - ESINT, além da modalidade de estruturação da prática social - norma - NORMA, em relação à aplicação dos procedimentos de adoção inicial, exigidos pela NBC TG 1000, na prática da contabilidade pelas PMEs.

Os preceitos da Teoria da Estruturação propostos no estudo tiveram papel fundamental na explicação dos procedimentos de adoção inicial, exigidos pela NBC TG 1000, na prática da

contabilidade pelas PMEs. Ou seja, *a modalidade esquema interpretativo* correspondeu às novas regras aplicadas reflexivamente na sustentação da prática da contabilidade moldada pelas propriedades estruturais do contexto social no modelo IFRS, indicando que as ações das PMEs não ocorreram ao acaso, mas condicionadas pelas características do contexto histórico-social onde as empresas operam (Junquilha, 2003; Miller, 1994).

*A modalidade facilidade* referiu-se aos meios pelos quais os agentes humanos (PMEs), na dimensão da interação, recorreram para alcançar os seus interesses (Junquilha, 2003), correspondendo às políticas e práticas contábeis adotadas pelas PMEs, em interação com as modalidades esquema interpretativo - ESINT e norma - NORMA para estruturar a prática da contabilidade associada com a NBC TG 1000 vinculadas com os fatores relacionados com o ambiente da empresa e com o ambiente da contabilidade. É provável que a associação não significativa das novas políticas e práticas contábeis de transição da norma de contabilidade (facilidade - FACIL) tenha ocorrido porque as PMEs não mobilizaram mais recursos do que os já existentes (tecnologia/humano/conhecimento) para associar os procedimentos de adoção inicial, exigido pela NBC TG 1000 na prática da contabilidade, o que convém investigar qual tipificação da modalidade facilidade - FACIL foi aportada por estas empresas para associar o referido normativo na prática da contabilidade.

*A modalidade norma* atribuiu-se à influência de uma ordem legítima preparada por um sistema de norma de contabilidade que se adequou às IFRS, correspondendo aos novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis (norma - NORMA), evidenciando uma relação bem-sucedida associada aos procedimentos de adoção inicial, exigido pela NBC TG 1000 na prática da contabilidade pelas PMEs.

De acordo com os preceitos das dimensões da dualidade da estrutura da Teoria da Estruturação em interação, as variáveis: i) os novos procedimentos exigidos para elaboração de demonstrações contábeis, ii) as novas políticas e práticas contábeis de transição das normas de contabilidade; e iii) os novos procedimentos exigidos para divulgação de demonstrações contábeis, constituíram os meios usados pelas PMEs no decorrer da reprodução da prática da contabilidade para se adequar à NBC TG 1000. Tais modalidades mobilizadas na dimensão da interação pelas PMEs foram também os meios de reprodução do sistema de norma de contabilidade baseado em princípios implementado no Brasil, denominado de NBC TG 1000 - Contabilidade para pequenas e médias empresas, na dimensão estrutura.

Desta forma, este estudo tem a pretensão de contribuir para a literatura com uma abordagem sobre a aplicação da NBC TG 1000 à luz da Teoria da Estruturação, suportada pelo método Modelagem de Equações Estruturais (MEE), sem deixar de referir aos preparadores e aos reguladores das normas internacionais de contabilidade no Brasil, tendo em vista que por mais que se discuta a adoção das IFRS, é importante persistir na discussão, pois as normas de contabilidade no Brasil vêm de uma cultura baseada no modelo *code law* e na prática é provável que essa cultura possa persistir, principalmente para as PMEs.

Mesmo com a realização de várias capacitações pelos profissionais da contabilidade, os estudos apontam que, passados quase 10 da adoção das IFRS para PMEs no país, ainda existe uma grande desmotivação pelas PMEs no que se refere à adoção da NBC TG 1000 devido à falta dos efetivos resultados propagados pelos preparadores das normas de contabilidade no Brasil, principalmente para estas empresas. Além disso, o estudo contribui para as próprias PMEs quanto à sua capacidade de produzir informação financeira tanto para os usuários internos como para os usuários externos, que tipo de informação financeira é gerada pelas PMEs, se agora o país adotou as normas por princípios para PMEs também, muito embora, socialmente é legitimado no Brasil que as PMEs adotam a NBC TG 1000.

Contudo, entende-se que o estudo não está livre de limitações. Uma delas diz respeito à quantidade de PMEs analisadas. A outra está relacionada com o questionário que se limitou às questões sobre a aplicação dos procedimentos de adoção inicial da NBC TG 1000 na

prática da contabilidade pelas PMEs, que é bem diferente de um questionário com todos os procedimentos previstos no normativo simplificado completo. Sem deixar de referir a não tipificação dos meios pelos quais as empresas associaram as IFRS na prática da contabilidade. Como recomendação para futuras investigações, além das oportunidades que brindam as limitações deste estudo, uma abordagem interpretativa de práticas por entrevistas ou questões abertas no instrumento de coleta de dados poderiam contribuir para ampliar o entendimento das práticas contábeis em PMEs.

## **Referências**

- Almeida, D. M., & Beuren, I. M. (2012). Impactos da implantação das normas internacionais de contabilidade na controladoria: um estudo à luz da teoria da estruturação em uma empresa têxtil. *Revista de Administração*, 47(4), 653-670. <https://doi.org/10.5700/rausp1065>
- Alves, F. L., Miranda, L. C., Meira, J. M., & Callado, A. L. C. (2013). Uma Análise dos Escritórios de Contabilidade sobre a Necessidade de Aplicação das IFRS para Pequenas e Médias Empresas. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 8(3), 105-117. [https://doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v8i3.13304](https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v8i3.13304)
- Bakr, S. A., & Napier, C. J. (2022). Adopting the international financial reporting standard for small and medium-sized entities in Saudi Arabia. *Journal of Economic and Administrative Sciences*, 38(1), 18-40. <https://doi.org/10.1108/JEAS-08-2018-0094>
- Baldarelli, M. G., Demartini, P., Mosnja-Skare, L., & Paoloni, P. (2012). Accounting Harmonization for SME-S in Europe: Some Remarks on IFRS for SME-S and Empirical Evidences. *Ekonomiska Istrazivanja-Economic Research*, 25, 1-26. <https://doi.org/10.1080/1331677X.2012.11517554>
- Barley, R. S., & Tolbet, P. S. (1997). Institutionalization and structuration: studying the links between action and institution. *Organization Studies*, 18(1), 93-117.
- Bunea, S., Sacarin, M., & Minu, M. (2012). Romanian Professional Accountants' Perception on the Differential Financial Reporting for Small and Medium-Sized Enterprises. *Accounting and Management Information Systems*, 11(1), 27-43.
- Buys, P., & Schutte, D. (2011). The Impact of the Statement of GAAP for SME'S in South Africa. *Studia UBB Negotia, LVI*,(2).
- Caloian, F.; Nichita, M., & Caloian, M.-M. (2007). IFRS for Small and Medium Enterprises - Romania is Ready? *Paper presented at the Romania within the Eu: Opportunities, Requirements and Perspectives*, Vol Iii. <Go to ISI>://WOS:000263415400016.
- Cavalheiro, R. T., Huppes, C. M., & Kremer A. M. (2017). Aplicação das IFRS para pequenas e médias empresas na perspectiva dos prestadores de serviços contábeis. *Revista Contabilidade e Controladoria*, 9(2), 59-77.
- CFC. (2009). Resolução CFC n.º 1.255, que aprova a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.: Publicada no D.O.U de 17 de dezembro de 2009. [http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao\\_cfc1255\\_2009.htm#:~:text=RESOLU%C3%87%C3%83O%20CFC%20N%C2%BA%201.255%2F2009&text=O%20CONSELHO%20FEDERAL%20DE%20CONTABILIDADE,criado%20pela%20Resolu%C3%A7%C3%A3o%20CFC%20n%C2%BA](http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao_cfc1255_2009.htm#:~:text=RESOLU%C3%87%C3%83O%20CFC%20N%C2%BA%201.255%2F2009&text=O%20CONSELHO%20FEDERAL%20DE%20CONTABILIDADE,criado%20pela%20Resolu%C3%A7%C3%A3o%20CFC%20n%C2%BA).
- CFC. (2012). Resolução CFC n.º 1.418, que aprova a ITG 1000 - Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. (2ª. ed.): Publicada no D.O.U de 21 de dezembro de 2012. [http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao\\_cfc\\_1418\\_2012.htm](http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao_cfc_1418_2012.htm)

- Chin, W. W. (1998). The Partial Least Squares Approach to Structural Equation Modeling. In G. A. Marcoulides (Ed.), *Modern methods for business research* (pp. 295-336). Lawrence Erlbaum Associates Publishers.
- Cohen, J. (1988). Set Correlation and Contingency Tables. *Applied Psychological Measurement, 12*(4), 425-434. <https://doi.org/10.1177/014662168801200410>
- Dang-Duc, S. (2011). Compliance with accounting standards by SMEs in transitional economies: evidence from Vietnam. *Journal of Applied Accounting Research, 12*(2), 96-107.
- DeFond, M., Hu, X., Hung, M., & Li, S. (2011). The Impact of Mandatory IFRS Adoption on Foreign Mutual Fund Ownership: The Role of Comparability. *Journal of Accounting and Economics, 51*(3), 240-258. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2011.02.001>
- Deloitte. (2014). As PMEs que mais crescem no Brasil. <http://www2.deloitte.com/br/pt/pages/strategy/articles/pmes.html>
- Devi, S. S., & Samujh, R. H. (2015). The Political Economy of Convergence: The Case of IFRS for SMEs. *Australian Accounting Review, 25*(2), 124-138. <https://doi.org/10.1111/auar.12048>
- Epstein, B. J., & Jermakowicz, E. K. (2007). International Standard for Small and Medium-Sizes Entities. *The CPA Journal, 77*(10), 38..
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Structural equation models with unobservable variables and measurement error: Algebra and statistics. *Journal of marketing research, 18*(3), 382-388. <https://doi.org/10.2307/3150980>
- Francis, J. R., Khurana, I. K., Martin, X., & Pereira, R. (2008). The role of firm-specific incentives and country factors in explaining voluntary IAS adoptions: evidence from private firms. *European Accounting Review, 17*(2), 331-360. <https://doi.org/10.1080/09638180701819899>
- García, S. B., & Martínez, T. L. (2012). Análisis de ecuaciones estructurales. In M. Piber (Ed.), *Técnicas de análisis de datos en investigación de mercados*. Ediciones Pirámide.
- Giddens, A. (2000). *Dualidade da estrutura. Agência e estrutura*. Celta Editora.
- Giddens, A. (2009). *A constituição da sociedade*. WMF Martins Fontes.
- Gil, A. C. (2019). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. Atlas.
- Granha, M. A. (2014). *Adoção e implantação da NBC TG 1000 – Contabilidade para pequenas e médias empresas: um estudo nas empresas de serviços contábeis de Pernambuco*. [Dissertação de Mestrado, Universidade Federal de Pernambuco]. Repositório Digital da UFPE. <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/11517>
- Guerreiro, M. S., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2008). The preparedness of companies to adopt International Financial Reporting Standards: Portuguese evidence. *Accounting Forum, 32*(1), 75-88. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2007.11.001>
- Guerreiro, M. S., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2015). Institutional Change of Accounting Systems: The Adoption of a Regime of Adapted International Financial Reporting Standards. *European Accounting Review, 24*(2), 379-409. <https://doi.org/10.1080/09638180.2014.887477>
- Hair Jr, J. F., Sarstedt, M., Hopkins, L., & Kuppelwieser, V. G. (2014). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) An emerging tool in business research. *European Business Review, 26*(2), 106-121. <https://doi.org/10.1108/EBR-10-2013-0128>
- Hair, J. F., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2011). PLS-SEM: Indeed a Silver Bullet, *Journal of Marketing Theory and Practice, 19*(2), 139-152. <https://doi.org/10.2753/MTP1069-6679190202>

- Jerman, M., & Ivankovic, G. (2011). The evolution of financial standards for small and medium sized entities. *Scientific Annals of the Alexandru Ioan Cuza University of Iasi : Economic Sciences Series, 2011(LVIII)*, 13-24..
- Junquilha, G. S. (2003). Condutas gerenciais e suas raízes: uma proposta de análise à luz da teoria da estruturação. *RAC, Edição Especial*, 101-120. <https://doi.org/10.1590/S1415-65552003000500006>
- Kaya, D., & Koch, M. (2015). Countries' adoption of the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) - early empirical evidence. *Accounting and Business Research, 45*(1), 93-120. <https://doi.org/10.1080/00014788.2014.969188>
- Kim, J.-B., Liu, X., & Zheng, L. (2012). The Impact of Mandatory IFRS Adoption on Audit Fees: Theory and Evidence. *The Accounting Review, 87*(6), 2061-2094. <http://www.jstor.org/stable/41721924>
- Laptes, R., & Popa, A. F. (2009). The IFRS Standard for Small and Medium-Sized Entities – Another Challenge for the Romanian Accounting? *Analele științifice ale Universității Alexandru Ioan Cuza din Iași/Științe economice, 56*, 26-34.
- Lourenço, I. C., & Curto, J. D. (2010). Determinants of the Accounting Choice between Alternative Reporting Methods for Interests in Jointly Controlled Entities. *European Accounting Review, 19*(4), 739-773. <https://doi.org/10.1080/09638181003687844>
- Lourenço, I. C., & Curto, J. D. (2010). Determinants of the Accounting Choice between Alternative Reporting Methods for Interests in Jointly Controlled Entities. *European Accounting Review, 19*(4), 739-773. <https://doi.org/10.1080/09638181003687844>
- Lu, I. R. R., Kwan, E., Thomas, D. R., & Cedzynski, M. (2011). Two New Methods for Estimating Structural Equation Models: An Illustration and a Comparison with Two Established Methods, *International Journal of Research in Marketing, 28*(3), 258-268. <https://doi.org/10.1016/j.ijresmar.2011.03.006>
- Macintosh, N. B., & Scapens, R. W. (1990). Structuration Theory in Management Accounting. *Accounting Organizations and Society, 15*(5), 455-477. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90028-S](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90028-S)
- Malhotra, N. K. (2012). *Perquisa de marketing: um orientação aplicada* Bookman.
- Masca, E. (2012). Influence of Cultural Factors in Adoption of the IFRS for SMEs. *Procedia Economics and Finance, 3*, 567-575. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(12\)00197-9](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(12)00197-9)
- Masca, E., & Gall, J. (2008). Aspects regarding IFRS' application to SMEs. *Proceedings of the 2nd Wseas International Conference on Management, Marketing and Finances: Recent Advances on Development and Financial Engineering*, 80-84.
- Miller, P. (1994). Accounting as social and institutional practice: an introduction. In A. G. Hopwood & P. Miller (Eds.). Cambridge University Press.
- Miller, R. S. (2010). Is IFRS for SMEs For Your Company? *Financial executive, 26*, 16.
- Neag, R. (2010). IFRS for SMEs are an Accounting Solution for SMEs and Micro-entities? *Applied Economics, Business and Development, 181-185*.
- Panagiotidou, E. (2015). Development and implementation of IAS in small and medium sized enterprises. Case study for Kavala. *Economies of Balkan and Eastern Europe Countries in the Changed World (Ebeec 2014), 19*, 193-207. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)00021-0](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00021-0)
- Paseková, M., Bialic-Davendra, M., Mullerova, L., Hvastova, J., Manova, E., Sowa, B., & Chyzhevskaya, L. (2010). IFRS for SMES: Current Issues in Reporting of SMES in the Czech Republic, Slovak Republic, Poland and Ukraine. *Amis 2010 - Proceedings of the 5th International Conference, Accounting and Management Information Systems, 793-801*.



- Perera, D., & Chand, P. (2015). Issues in the Adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS) for Small and Medium-Sized Enterprises (SMES). *Advances in Accounting*, 31(1), 165-178. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2015.03.012>
- Reinartz, W., Haenlein, M., & Henseler, J. (2009). An Empirical Comparison of the Efficacy of Covariance-Based and Variance-Based SEM, *International Journal of Research in Marketing*, (26)4, 332-344. <https://doi.org/10.1016/j.ijresmar.2009.08.001>
- Rower, G. R., Bordignon, A. C., & Kruger, S. D. (2012). Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas: uma análise das práticas adotadas pelos profissionais contábeis. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 12. Anais... São Paulo.
- Rower, G. R., Gubiani, C. A., Palavicini, G., & Kruger, S. D. (2014). Aplicação do Pronunciamento Técnico PME nas Pequenas e Médias Empresas. VIII EGEPE – VIII Encontro de Estudos em Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas. V. 13, n. 8.
- Schutte, D., & Buys, P. (2008). The Impact of the Statement of GAAP for SMEs in South Africa. *Proceedings of the Tenth West Lake International Conference on Small & Medium Business*, I,II, 272-283.
- Silva, A. R. S. (2019). Um estudo acerca da percepção dos empresários e contadores sobre aplicação do pronunciamento técnico para pequenas e médias empresas. [TCC, Universidade Federal da Paraíba]. Repositório Institucional da UFPB. <https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/16922>
- Souza, L. R. B. (2015). A institucionalização do CPC PME nas empresas contábeis e sua utilidade para as empresas. [Dissertação de Mestrado, Universidade Federal do Paraná]. CONTABIL – Acervo Digital – UFPR: <https://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/39111/R%20-%20D%20-%20LUCIANE%20REGINA%20BRACAROTO%20DE%20SOUZA.pdf?sequence=2>
- Tenenhaus, M., Vinzi, V. E., Chatelin, Y.-M., & Lauro, C. (2005). PLS path modeling. *Computational statistics & data analysis*, 48(1), 159-205. <https://doi.org/10.1016/j.csda.2004.03.005>
- Uyar, A., & Güngörmüş, A. H. (2013). Perceptions and knowledge of accounting professionals on IFRS for SMEs: Evidence from Turkey. *Research in Accounting Regulation*, 25(1), 77-87. <https://doi.org/10.1016/j.racreg.2012.11.001>
- Weber, M. (2012). *Economia e sociedade*. Editora Universidade de Brasília.
- Wetzels, M., Odekerken-Schröder, G., & Van Oppen, C. (2009). Using PLS path modeling for assessing hierarchical construct models: Guidelines and empirical illustration. *MIS quarterly*, 33(1), 177-195. <https://doi.org/10.2307/20650284>

**NÍVEL DE APLICAÇÃO INICIAL DA NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE TG 1000 PELAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS QUE MAIS CRESCEM NO BRASIL**

**1 DIMENSÃO  
IDENTIFICAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS EXIGIDOS PARA ELABORAÇÃO DE DEMONSTRACÕES CONTÁBEIS**

1.1.	<b>Procedimentos de mudança contábil realizados sobre os elementos do balanço patrimonial com a aplicação da NBC TG 1000:</b>	0. não	1. sim
1.	a empresa reconheceu os ativos, os passivos e o patrimônio líquido existentes de acordo com o arcabouço contábil anterior?		
2.	a empresa reclassificou elementos do ativo, do passivo e do patrimônio líquido existentes de acordo com o arcabouço contábil anterior?		
3.	a empresa reconheceu algum valor, no grupo de contas do patrimônio líquido, originado de ajustes realizados em transações ou em outros eventos ocorridos antes da aplicação da NBC TG 1000?		
4.	a empresa ao reconhecer os ativos, os passivos e o patrimônio líquido, houve necessidade de ajustar as mensurações?		
5.	a empresa ao reclassificar os ativos, os passivos e o patrimônio líquido, houve necessidade de ajustar as mensurações?		
6.	a empresa ao realizar as novas práticas contábeis, no balanço patrimonial de transição, identifica se essas práticas são diferentes daquelas utilizadas anteriormente?		

1.2.	<b>Com a aplicação da NBC TG 1000, os valores dos elementos do balanço patrimonial mudaram em que sentido?</b>	0. diminuiu	1. aumentou	2. não mudou
1.	o ativo			
2.	o passivo			
3.	o lucro			
4.	o prejuízo			

1.3.	<b>Procedimentos explicativos das práticas contábeis de transição adotadas nas demonstrações contábeis de transição:</b>	0. não	1. sim	2. não houve
1.	a empresa explicou como o balanço patrimonial foi afetado com a aplicação da NBC TG 1000?			
2.	a empresa explicou como a demonstração do resultado foi afetada com a aplicação da NBC TG 1000?			
3.	a empresa explicou como a demonstração do resultado abrangente foi afetada com a aplicação da NBC TG 1000?			
4.	a empresa explicou como a demonstração do fluxo de caixa foi afetada com a aplicação da NBC TG 1000?			

**2 DIMENSÃO  
IDENTIFICAÇÃO DAS POLÍTICAS E PRÁTICAS CONTÁBEIS DE TRANSIÇÃO DAS NORMAS DE CONTABILIDADE**

2.1.	<b>Práticas contábeis de transição das normas de contabilidade:</b>	0. não	1. sim
1.	a empresa divulgou a descrição da natureza da mudança de cada prática contábil?		
2.	a empresa divulgou as conciliações e as descrições do patrimônio líquido apurado no período de transição da norma?		
3.	a empresa divulgou a conciliação do resultado apurado no período de transição da norma?		
4.	a empresa divulgou apenas as mudanças de práticas atuais?		
5.	a empresa divulgou nas primeiras demonstrações contábeis, de acordo com a NBC TG 1000, que não apresentava demonstração contábil de acordo com a prática anterior?		
6.	a empresa tomou consciência de erros cometidos de acordo com a prática contábil anterior?		
7.	a empresa distinguiu a correção dos erros encontrados em função da mudança na prática contábil?		

2.2.	<b>Comparada com a norma de contabilidade anterior:</b>	0. nada influente	1. muito influente	2. razoavelmente influente	3. pouco influente
1.	qual a influência do critério de <b>juízo profissional</b> , proporcionado pela NBC TG 1000, no processo de reconhecimento e mensuração dos itens do balanço patrimonial inicial?				
2.	qual a influência do critério de <b>autonomia</b> , proporcionado pela NBC TG 1000, no processo de reconhecimento e mensuração dos itens do balanço patrimonial inicial?				

2.3.	<b>Motivos relacionados com a mudança das normas de contabilidade:</b>	0. não	1. sim	2. nenhuma
1.	a empresa mudou as normas de contabilidade para melhorar a <b>tomada de decisão econômica</b> ?			
2.	a empresa mudou as normas de contabilidade para melhorar a comunicação do <b>sistema de contabilidade financeira</b> com o <b>sistema de contabilidade gerencial</b> ?			
3.	a empresa mudou as normas de contabilidade para atender as <b>exigências regulatórias de contabilidade</b> ?			
4.	a empresa mudou as normas de contabilidade para atender as <b>autoridades fiscais ou outras autoridades governamentais</b> ?			
5.	a empresa mudou as normas de contabilidade para ampliar a <b>escolha de novos mercados</b> (domésticos e internacionais)?			
6.	a empresa mudou as normas de contabilidade para aumentar o <b>volume de vendas</b> ?			
7.	a empresa mudou as normas de contabilidade para melhorar a comunicação com os <b>fornecedores e financiadores</b> da atividade organizacional?			

**3 DIMENSÃO**  
**IDENTIFICAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS EXIGIDOS PARA DIVULGAÇÃO DE**  
**DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

3.1	<b>Aplicação das exigências normativas:</b>	0. não	1. sim
1.	a empresa aplicou a NBC TG 1000, pela primeira vez, utilizando os critérios (isenções especiais, simplificações e outras exigências)?		

2.	a empresa aplicou a NBC TG 1000, pela primeira vez, utilizando os critérios (isenções especiais, simplificações e outras exigências), mas deixou de utilizar a norma durante um ou mais exercícios sociais e em seguida optou ou foi obrigada à adotá-la novamente?		
3.	a empresa aplicou a NBC TG 1000, pela primeira vez, utilizando os critérios (isenções especiais, simplificações e outras exigências), mas deixou de utilizar a norma e não retornou mais?		

3.2	<b>Apresentação das demonstrações contábeis para os períodos anteriores:</b>	0. não	1. sim
1.	a empresa apresentou demonstrações contábeis para os períodos anteriores ao exercício social que aplicou a NBC TG 1000?		
2.	a empresa apresentou demonstrações contábeis anteriores e mais recentes de acordo com outras exigências que não são consistentes com a NBC TG 1000?		
3.	a empresa apresentou demonstrações contábeis anteriores e mais recentes em conformidade com o conjunto das normas do CFC?		
4.	a empresa apresentou demonstrações contábeis anteriores e mais recentes sem nenhuma alteração?		

3.3.	<b>Divulgação de informação exigida pela norma de contabilidade:</b>	0. não	1. sim
1.	a empresa divulgou informações comparativas, com relação aos períodos anteriores para todos os valores monetários apresentados, nas demonstrações contábeis do exercício social que aplicou a NBC TG 1000?		
2.	a empresa divulgou informações descritivas e narrativas específicas para melhorar a compreensão das demonstrações contábeis?		
3.	a empresa divulgou a declaração de conformidade nos termos da NBC TG 1000?		

**4 DIMENSÃO**  
**IDENTIFICAÇÃO DO AMBIENTE DA EMPRESA, DO PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE E DO AMBIENTE DA CONTABILIDADE**

4.1.	<b>Identificação da empresa com relação ao seu negócio:</b>	0. 0%–20%	1. 21%–40%	2. 41%–60%	3. 61%–80%	4. 81%–100%
1.	qual o percentual do volume de <b>VENDAS ANUAIS</b> realizado no mercado doméstico pela empresa?					
2.	qual o percentual do volume de <b>RECEITAS LÍQUIDAS</b> realizado no mercado doméstico pela empresa?					
3.	qual o percentual do valor total do <b>ATIVO</b> da empresa?					
4.	qual o percentual do <b>NÚMERO DE EMPREGADOS</b> (gestores, profissionais da contabilidade e chefes de departamento contabilidade/financeiro) da empresa?					
5.	qual o percentual da composição do <b>CAPITAL SOCIAL</b> de origem <b>DOMÉSTICA</b> da empresa?					

4.2.	<b>Identificação do profissional da contabilidade com relação à empresa:</b>	0. não	1. sim
1.	o contador é vinculado ao departamento financeiro/contabilidade da empresa?		
2.	o contador é externo e acompanha o departamento financeiro/contabilidade da empresa?		

3.	o contador é externo com o serviço de contabilidade externo a empresa?		
4.	outros profissionais são responsáveis pelos serviços da contabilidade da empresa?		

4.3.	<b>Identificação do ambiente da contabilidade com relação à mudança para as normas internacionais de contabilidade baseadas nas IFRS:</b>	0. não	1. sim
1.	a empresa atribuiu novas responsabilidades, funções ou atividades à equipe de trabalho do departamento financeiro/contabilidade?		
2.	a empresa fez investimento humano e/ou tecnológico no departamento financeiro/contabilidade?		
3.	a empresa mudou o código da contabilidade do Sistema de Tecnologia da Informação (STI)?		
4.	a empresa mudou os modelos de demonstrações contábeis gerados pelo STI?		
5.	a empresa mudou o sistema de informação contábil-financeiro?		