

XBRL: IS IT A STEP TO THE DEMOCRATIZATION OF ACCOUNTING INFORMATION?

Rosângela Mesquita Ayres (Universidade Federal do Rio de Janeiro, RJ, Brasil) –
ayres.rosangela@gmail.com

Paula Rodrigues da Silva (Universidade Federal do Rio de Janeiro, RJ, Brasil) –
paularodrigues_prs@yahoo.com.br

Isabelle Martelleto Silberman (Universidade Federal do Rio de Janeiro, RJ, Brasil) -
isabellemartelleto@yahoo.com.br

Aracéli Cristina de Sousa Ferreira (Universidade Federal do Rio de Janeiro, RJ, Brasil) –
araceli@facc.ufrj.br

Colaborador

Marcelo Álvaro da Silva Macedo (Universidade Federal do Rio de Janeiro, RJ, Brasil) –
malvaro.facc.ufrj@gmail.com

This paper aims to know the perception accounting professionals and students have of XBRL technology and its potential to democratize accounting information. The methodology used was the hypothetical-deductive method by bibliographic and field means. The results showed 82% of respondents had no prior knowledge of XBRL. The results from Likert scale demonstrated, for example, 94% agreed that internet is the best mean for accounting information; 79% agreed that interactivity enabled by XBRL will increase analysis and decision capacity, 44% disagreed that interactivity of XBRL will allow users to keep analysis and decision capacity even without financial and accounting skills, 81% agreed that XBRL will contribute to transparency and corporate governance, 77% agreed that accounting harmonization facilitates the XBRL implementation, 75% agreed XBRL adoption by Brazilian entities will fortify capital market, 79% agreed the XBRL adoption facilitates audit, 59% agreed the XBRL adoption facilitates access to capital at lower cost and 71% agreed XBRL will help to increase the number of accounting information users. Data collected showed accounting professionals and students perceive XBRL technology positively, recognize its potential to contribute to democratization of accounting information and wish the subject has greater disclosure so that they can evaluate it in a broad and thorough way. Data results allowed concluding that: 1) accounting professionals and students do not know the subject; 2) knowing the subject, these professionals perceive XBRL technology positively and recognize its potential to contribute to the democratization of accounting information and 3) there is a desire for greater disclosure of the subject.

Keywords: XBRL, eXtensible, accounting, information, XML.

1 INTRODUÇÃO

As nações sempre buscaram por novos mercados. A globalização intensificou essa busca. O desenvolvimento tecnológico, como a internet, contribuiu para aproximar e aumentar a velocidade em todas as relações, inclusive as de negócios. Ou seja, o mundo ficou pequeno.

As transações entre compradores e vendedores, assim como entre investidores com recursos excedentes e aqueles que precisam de capital foram facilitadas.

A busca por capital passou a ser mais acirrada e a competitividade pode ser observada não só entre empresas, mas também entre nações.

Os governos se estruturam para atrair maior volume de capital disponível e com menor custo. Por isso, a informação contábil das entidades passa a ter um papel significativo não só na estratégia empresarial como também na estratégia do próprio país.

Há, portanto, a necessidade da democratização da informação contábil.

Segundo o dicionário Aurélio (Ferreira, 2009) pode-se entender “democratizar” como “pôr ao alcance do povo, popularizar”. De outra forma, também se entende como tornar a informação contábil acessível a todos, ou seja, usuários em geral incluindo potenciais investidores de qualquer lugar do mundo.

No Brasil, a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) originou-se das seguintes necessidades: a convergência às normas internacionais, a centralização da emissão de normas contábeis e, ainda, o processo democrático na produção das informações envolvendo produtores da informação contábil, auditores, usuários, investidores, intermediários, acadêmicos, governo (CPC, 2010). Nesse âmbito, as duas primeiras necessidades – da convergência às normas internacionais e da centralização das emissões – já foram realizadas pelo CPC. Portanto, observa-se como pendente o item sobre democratização da informação.

Assim, o programa XBRL (*eXtensible Business Reporting Language*) surge como uma proposta possível. Dentre os impactos esperados da implantação do programa XBRL está o processo de democratização da informação contábil que pode contribuir para a popularização do mercado de capitais e, paralelamente, pode atrair investidores tanto nacionais como estrangeiros reduzindo o custo do acesso ao capital.

Apesar dos relevantes trabalhos sobre XBRL desenvolvidos principalmente pelo grupo do Laboratório de Tecnologia e Sistemas de Informação da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (TECSI-USP); a impressão que se tem é que muitos profissionais contábeis ainda não conhecem o assunto e conseqüentemente não conseguem opinar sobre o mesmo.

Destarte, esse estudo tem como objetivo pesquisar a percepção dos profissionais e estudantes de Contabilidade sobre a tecnologia XBRL e o seu potencial para democratizar a informação contábil principalmente verificando se esses já conhecem tal tecnologia e a percepção que têm em relação aos possíveis impactos pela sua adoção no Brasil.

A relevância deste trabalho está em ser pioneiro em conhecer a percepção dos profissionais e estudantes de contabilidade sobre a tecnologia XBRL e, por

ser uma pesquisa descritiva, pode vir a ser base para futuras pesquisas explicativas.

Outro ponto de destaque deste trabalho, apesar de não ser seu objetivo primeiro, está no fato de ter contribuído para que dezenas de profissionais tivessem contato com o XBRL e se sentissem motivados a pesquisar mais sobre o assunto na internet.

O estudo foi organizado em sete partes, sendo a presente introdução a primeira parte.

Na segunda parte, para a construção do conhecimento, organiza-se a revisão bibliográfica, apresentando-se o sistema de informação contábil e a variedade de informação e a diversidade de usuários. Então, são apresentadas as teorias relacionadas ao processo de decisão (teoria da decisão e teoria do ajuste cognitivo), seguindo-se pela exposição sobre a evolução na divulgação da informação contábil e sobre o XBRL (*eXtensible Business Reporting Language*) e finaliza-se a revisão pela apresentação da informação como vantagem competitiva.

Na terceira parte, explica-se a metodologia aplicada enquanto que na quarta se apresenta o perfil dos pesquisados e das entidades em que atuam. Na quinta parte, se apresenta os resultados da pesquisa. Na penúltima parte, faz-se a conclusão do estudo. Os destaques sobre as limitações desta pesquisa e as recomendações para futuros trabalhos finalizam o estudo.

Enfim, a pergunta que se pretende responder nessa pesquisa é: O XBRL pode ser considerado um passo para a democratização da informação contábil segundo a percepção de profissionais e estudantes de Contabilidade?

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

A Revisão bibliográfica foi estruturada buscando-se conhecer (2.1) o sistema de informação contábil, assim como, (2.2) a variedade de informação e a diversidade de usuários. Em seguida são apresentadas as teorias relacionadas ao processo de decisão, como (2.3) teoria da decisão e teoria do ajuste cognitivo. Por fim, há um breve histórico sobre (2.4) a evolução na divulgação eletrônica da informação contábil seguida da apresentação do (2.5) XBRL (*eXtensible Business Reporting Language*) e do conceito de (2.6) informação como vantagem competitiva.

2.1 SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

A informação contábil, ainda que alguns refutem, tem sido base para o processo decisório em questões relacionadas aos negócios desde os dados comerciais registrados em tabuletas de argila ou papiros.

Ressalta-se que “Informação é o dado que foi processado e armazenado de forma compreensível para seu receptor e que apresenta valor real ou percebido para suas decisões correntes ou prospectivas.” (Padoveze, 2000: 43).

Entretanto, ao longo do tempo, aconteceram algumas variações que podem ser justificadas pela influência do ambiente e seu contexto histórico sobre a Contabilidade.

Padoveze (2000: 114-115) esclarece que a Contabilidade teve fases que influenciaram a informação. Surgiu voltada para o proprietário do negócio, depois,

com origem na Revolução Industrial, focou-se no financiador do empreendimento seguida do seu desenvolvimento para apoio à gestão, ao gerenciamento. Finalizando com a fase mais recente voltada à Contabilidade Social que tem seu escopo ampliado para atender informações sobre operações da entidade que afetem a sociedade.

Magalhães e Lunkes (2000) ensinam que a teoria sistêmica apresenta a equação $INPUT \Rightarrow PROCESS \Rightarrow OUTPUT$ e acrescentam que podemos entender sistema como um conjunto de partes e funções dinâmicas, interdependentes, com objetivos comuns; composto por partes com propósitos específicos que colaboram para o objetivo do sistema, visando direcionar as decisões, podendo conter outros microssistemas ou estarem contidos em outros macrossistemas.

Cornachione Júnior (2001: 31) identifica que a organização é um sistema aberto com diversas relações e que a razão de um sistema de informação é contribuir para os gestores decidirem mediante os impactos causados pelas operações; ou seja, atos e fatos com reflexos econômicos tratados pela adequada mensuração e disponível em tempo oportuno.

Essa qualificação de sistema aberto é destacada por Cassarro (1997) que considera tanto entidade pública quanto a privada como sistemas abertos e dinâmicos que mantêm uma gama de relações internas e externas das quais os departamentos têm uma interdependência para atingir seus objetivos. Da mesma forma, a entidade depende da relação com fornecedores, clientes, instituições públicas e privadas e da relação com a comunidade em que se inserem.

No âmbito interno, o propósito da informação é melhorar a capacidade dos gestores contribuírem para a entidade alcançar seus objetivos pelo uso de todos seus recursos, inclusive da própria informação (Beuren, 2000).

No âmbito externo, a informação contábil tem o objetivo de servir aos seus usuários como um todo. Entretanto, esbarra nas limitações de recursos os quais obrigam que a informação contábil produzida seja limitada, conforme Martin (1980) ensina, pela relevância, pela flexibilidade para atender ao maior número de usuários e pelo benefício da informação gerada maior que o custo para produzi-la.

Um bom banco de dados é a base para um bom sistema de informação (Cornachione Junior, 2001: 31) e isso a Contabilidade consegue gerar conforme Oliveira, Müller e Nakamura (2000) destacam: a Contabilidade é um sistema de informações que gera um grande banco de dados eficaz para o processo decisório.

“Embora o fornecimento de informações úteis seja uma preocupação constante dos profissionais que têm a responsabilidade de disponibilizá-la nas organizações” (Beuren, 2000:14), há dúvidas se a informação contábil, como é produzida atualmente, consiga atender a variedade de informação e a diversidade de usuários, principalmente em um mundo globalizado.

2.2 VARIEDADE DE INFORMAÇÃO E DIVERSIDADE DE USUÁRIOS

Segundo Beuren (2000), o correto entendimento dos modelos de decisão, mensuração e informação, assim como da sua interação, são fundamentais para a concepção e a operacionalização do sistema que produzirá as informações que subsidiarão a gestão e, por isso, é relevante o entendimento sobre o modelo de gestão e de suas inter-relações.

Entidades atuam em parceria ou concorrência com diversos atores como governo, consumidores, fornecedores, instituições financeiras, empregados e outros (Beuren, 2000); ou seja, a entidade tem diversos *stakeholders*, os quais demandam algum tipo específico de informação.

Portanto, o sistema de informação contábil precisa atender a todos esses usuários e considerar que se por um lado o desenvolvimento tecnológico promoveu rapidez e maior precisão dos dados, por outro, gerou usuários mais exigentes com relação à informação contábil (Beuren, 2000).

O uso da informação de forma estratégica, segundo Mcgee e Prusak (1994), pode determinar quais entidades serão líderes em um ambiente competitivo porque a concorrência entre as entidades se pauta principalmente em adquirir, tratar, interpretar e utilizar a informação de forma efetiva.

A controladoria pode desempenhar um papel estratégico na entidade abastecendo os responsáveis pelo planejamento estratégico com informações financeiras e não financeiras para apoiar o processo de análise, planejamento, implantação e controle da estratégia organizacional (Padoveze, 2003).

De acordo com Horngren, Foster e Datar (2004), a Contabilidade Gerencial também desempenha um papel estratégico quando mede e relata informações financeiras e não financeiras que ajudam os administradores a tomarem decisões para alcançar os objetivos da entidade.

A informação contábil, a partir dos anos 90, passou a ser apresentada com o objetivo de reduzir a assimetria das informações entre administradores e acionistas minoritários pelo conceito de governança corporativa, o qual promove o acesso às informações para os minoritários e acesso aos mercados de capitais para as entidades (IBGC, 2010).

A informação contábil quando não cuidada pela entidade ou pelos órgãos reguladores pode ser nociva aos seus usuários. Como exemplo, é possível citar danos causados por informações distorcidas ou não prestadas pela administração de uma entidade, os quais podem transcender o ambiente de mercados ou nações, como nos casos dos bancos Econômico, Nacional e Santos aqui no Brasil ou como nas empresas Worldcom, Enron e Parmalat no exterior (Nascimento; Reginato, 2008).

E, nesse ponto, ressalta-se outra vertente forte da informação contábil que surgiu com a lei norte-americana Sarbanes-Oxley (SOX) como consequência das fraudes nas informações contábeis prestadas por empresas como as anteriormente citadas. Esse período é bem contextualizado por Borgerth (2007: XV):

Em dezembro de 2001, o mundo, ainda abalado pelos atentados terroristas ocorridos em 11 de setembro, foi surpreendido por outro evento com proporções globais: a descoberta de manipulações contábeis em uma das empresas mais conceituadas dos Estados Unidos: Enron. Essa descoberta deu início a um efeito dominó, com a constatação de práticas de manipulação em várias outras empresas, não só norte-americanas, mas no resto do mundo, resultando em uma crise de confiança em níveis inéditos desde a quebra da bolsa norte-americana em 1929.

Dessa forma, com a SOX houve a valorização do controle, da informação e da própria profissão contábil.

A informação contábil pode ser usada para controle pela própria entidade, pelo público interessado e pode ser usada para controle pelos órgãos governamentais. No Brasil, recentemente, as empresas precisaram investir para se adequarem ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

O SPED (Decreto nº 6.022/07) integra o Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC) e estabelece a unificação das atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos da escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresariais, mediante fluxo único, computadorizado, de informações. O SPED compõe-se por: Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital e Nota Fiscal Eletrônica (Brasil, 2010). Percebe-se, então, o uso da informação contábil das entidades de forma estratégica pelo governo.

Na sociedade atual, a qual alguns chamam de sociedade da informação, onde com cliques se acessa as informações desejadas, Beuren (2000: 14) lembra que o imperativo na teoria da decisão é a identificação do agente que tomará a decisão, ou seja, destaca o usuário para quem as informações serão submetidas. Por outro lado, outros autores, com base na teoria do ajuste cognitivo, focam na própria informação e na sua capacidade de se ajustar aos seus usuários.

2.3 TEORIA DA DECISÃO E TEORIA DO AJUSTE COGNITIVO

Como o propósito da informação é contribuir para a tomada de decisão, compreende-se a relevância que o agente decisório e a sua relação com a apresentação da informação têm neste processo de tomada de decisão. Outra questão que tem sido levantada é o quanto a interação com a informação pode favorecer o processo de decisão do agente decisório.

Segundo Gomes (2007), “decisão é o processo que leva – direta ou indiretamente – à escolha de, ao menos, uma dentre diferentes alternativas, todas estas candidatas a resolver determinado problema”.

A Teoria da Decisão trata da tomada de decisões racionais e consistentes em situações de incerteza, fornecendo um conjunto de conceitos e técnicas para apoio do agente decisório. O objetivo da Teoria da Decisão é apoiar a escolha de uma ação que seja consistente com as alternativas existentes, com a informação, com os valores e com a lógica do agente decisório no momento da tomada de decisão (Carravilla, 1998).

Desta forma, percebemos que a teoria da decisão contribui com o agente decisório fornecendo-lhe conceitos e técnicas para o processo de tomada de decisão.

Todavia, a tomada de decisão além das dimensões relativas à importância da questão, tem as dimensões referentes à velocidade e ao grau de individualidade (Gomes, 2007) que passam a ter enfoque significativo nos tempos atuais.

Nesse contexto surge o conceito de *cognitive fit theory* o qual em português pode se chamar de Teoria do Ajuste Cognitivo. Essa Teoria também tem o intuito de contribuir com o agente da tomada de decisão, só que focando na própria informação e buscando ajustá-la ao processo de tomada de decisão natural do agente decisório.

A Teoria do Ajuste Cognitivo foi desenvolvida por Iris Vessey em 1991. Essa Teoria sugere que a relação entre a tarefa e o formato da apresentação da informação leva usuários individuais a desempenhos superiores de suas tarefas (Wade; Tomasevic, 2006). Nesse contexto, entende-se tarefa como a necessidade de se chegar a uma escolha, ou seja, relacionada ao processo de tomada de decisão.

Segundo Wade e Tomasevic (2006), alguns estudos mostram que essa Teoria explica o desempenho diferenciado entre os usuários que utilizaram diferentes apresentações que incluíam tabelas, gráficos ou apresentações esquemáticas.

De acordo com Vessey (1991 *apud* Wade; Tomasevic, 2006), adequar a apresentação da informação às tarefas leva à utilização de processos similares de solução de problemas, portanto, a uma formulação de representação mental mais coerente.

Dilla, Janvrin e Raschke (2010) informam que pesquisas recentes feitas por Vessey (1991); Vessey e Galletta (1991) encontraram evidências de ajuste cognitivo na relação entre a tarefa e a apresentação da informação. Estudos de Shaft e Vessey (2006) comprovaram a melhor assimilação da informação e maior precisão no desempenho do agente da tomada de decisão.

Dessa forma, Dilla, Janvrin e Raschke (2010) destacam que se o formato da apresentação da informação não for apropriado ao estilo ou experiência cognitiva do agente da tomada de decisão o desempenho pode ser comprometido.

Lurie e Mason (2007) destacaram que a visualização interativa da informação melhora o desempenho de tarefas porque permite que o agente da tomada de decisão navegue e reestruture uma série de dados complexos reduzindo, inclusive, os custos de reestruturação da informação desejada.

Por outro lado, Lurie e Mason (2007) acrescentaram que, apesar de a interatividade melhorar a eficiência, há riscos de ocorrer decisões tendenciosas por focar a atenção em apenas um conjunto de dados preferidos favorecendo comparações inadequadas.

Com o crescimento do uso da internet, muitas entidades passaram a usar programas que permitissem a visualização interativa da informação tanto para usuários externos como para usuários internos, como os relacionados ao planejamento, *Balanced Scorecard*, *network security* e detecção de fraudes em sistemas (Dilla; Janvrin; Raschke, 2010).

2.4 EVOLUÇÃO NA DIVULGAÇÃO ELETRÔNICA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Segundo Riccio *et al.* (2006), as empresas precisam se mostrar modernas, abertas e principalmente transparentes para a sociedade e para isso precisam ser capazes de transmitir informações contábeis de forma mais ágil e dinâmica.

Essas necessidades são atendidas de forma progressiva. No começo do século XXI, Pasa (2001) destacava que as inovações tecnológicas mudaram as relações negociais e que afetaram também a Contabilidade que, por exemplo, tinham aperfeiçoado a forma de disponibilizar as informações através de documentos eletrônicos facilitando o acesso aos dados.

Debreceny, Gray e Rahman (1999 *apud* Alves, 2005) especificam três etapas na evolução da divulgação da informação contábil como se seguem:

- A primeira etapa seria somente duplicação da informação contábil tradicional em versão eletrônica, basicamente em formato *Portable Document Format* (PDF), mas que exige programa especial e não permite ligações interativas com a internet;
- Na segunda etapa há a conversão das demonstrações contábeis para o formato *Hypertext Markup Language* (HTML) que permite ligações com a internet e também buscas. Entretanto surgem problemas para arquivar dados e gráficos;
- Na terceira etapa há a necessidade de redefinição dos próprios conteúdos buscando atender às crescentes demandas dos usuários da informação. Essa fase pode ter inspirado o desenvolvimento de tecnologias como XBRL.

2.5 XBRL (*EXTENSIBLE BUSINESS REPORTING LANGUAGE*)

Os usuários e as próprias entidades precisavam de tecnologia que pudesse atender as suas demandas. Destarte, em 1998, conforme Riccio, Sakata e Moreira (2005) informam, o consórcio W3C (*World Wide Web Consortium*) disponibilizou formalmente a linguagem *eXtensible Markup Language* (XML) que era mais fácil e capaz de incorporar códigos de diversos programas e, em 1999, de acordo com Alves (2005), é criado o Comitê responsável pelo desenvolvimento do XBRL.

XBRL, de acordo com o *XBRL International* (2010), é uma linguagem para comunicação eletrônica de dados financeiros e empresariais que gera benefícios tanto na preparação, quanto na análise e na comunicação dos dados, proporcionando redução de custos e aumentando a eficiência, precisão e confiabilidade para fornecedores e usuários da informação.

XBRL tem como base a linguagem XML que tem sido usada como padrão de comunicação de informações empresariais na Internet, inclusive no desenvolvimento do sistema SPED.

De acordo com Riccio *et al.* (2006), o XBRL tem as seguintes vantagens e desvantagens:

Vantagens: padronização no formato dos dados; facilidade de intercâmbio de informações; eliminação de conversão frequente de arquivos; maior transparência em virtude da divulgação pela internet e maior penetrabilidade do meio; facilidade de recuperação e utilização dos dados; maior confiabilidade proporcionada aos analistas da informação; possibilidade de integração na cadeia de suprimentos; eliminação da redundância no fornecimento dos dados; redução de erros; redução do tempo de análise; possibilidade de adaptações, por ser um padrão aberto; e aparente redução de custos gerais.

Desvantagens: custos de implantações iniciais; custos de manutenção constante de web sites; necessidade de certificação constante da integridade da informação disponibilizada; custo da certificação digital; possibilidade de se receber simultaneamente informações auditadas e não auditadas; possibilidade de ocorrer publicação de informações parciais que podem prejudicar o conjunto da imagem das entidades.

Suzart e Dias filho (2009) especificam o que é e o que não é XBRL:

O que é XBRL: um formato padrão baseado na XML para divulgação financeira; um facilitador da organização da informação; uma linguagem

extensível, isto é, usuários podem aumentar sua aplicabilidade; pode ser usada para transferência de um único item de dados financeiros ou de uma base de dados financeira; padrões de domínio público.

O que não é XBRL: não é responsável por fixar novos padrões contábeis; não cria uma tabela genérica de contas; não é a tradução dos GAAP; não é um padrão privativo; não é responsável pela captura de dados, ao nível das transações.

O XBRL, portanto, pode contribuir relevantemente para a melhora do acesso à informação. Entretanto, destaca-se que XBRL é uma tecnologia, uma ferramenta, mas a base do processo de decisão continuará sendo o conhecimento e análise contábil dos dados. Assim, tem-se o pressuposto de que para as vantagens do XBRL serem atingidas, não se pode prescindir do bom conhecimento contábil. Conforme Carnes e Hedin (2005) ressaltam, é inegável a importância da “alfabetização” na Contabilidade dos gestores que querem ter sucesso nos negócios.

Riccio *et al.* (2006) destacam que a *Securities Exchange Commission* (SEC) nos Estados Unidos, que equivale a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) aqui no Brasil, estabeleceu em 2005 um programa voluntário para o uso do XBRL na divulgação das informações contábeis. Em pouco tempo o *Voluntary Filing Program* foi formado composto por grandes empresas com ações negociadas na bolsa de valores de Nova Iorque incluindo empresas brasileiras (Petrobras, Itaú, Gol e Net).

O projeto da SEC focou nas grandes empresas por entender que essas são as que podem ser mais beneficiadas pela adoção do XBRL. Yoon, Zo e Ciganek (2010) ratificam que as grandes empresas são mais beneficiadas pela utilização da tecnologia XBRL e afirmam que vários estudos encontraram evidências positivas e significativas que há associação entre divulgação das informações contábeis e o tamanho da empresa.

Para Bonsón, Cortijo e Escobar (2009), o XBRL foi projetado para melhorar o intercâmbio, a agregação e a análise de dados corporativos, mas a proliferação de diferentes taxonomias baseadas nos princípios contábeis de cada país pode prejudicar os objetivos de comparabilidade, padronização e reutilização da informação. Assim, a criação da taxonomia do *Financial Reporting Standards* (IFRS) estabelece uma base comum que pode aumentar os benefícios da adoção do XBRL.

2.6 INFORMAÇÃO COMO VANTAGEM COMPETITIVA

O mundo vivencia uma revolução da informação e Porter e Millar (1999: 83) enfatizam que “nenhuma empresa escapa de seus efeitos” e acrescentam que “reduções drásticas no custo de obtenção, processamento e transmissão das informações estão alterando a maneira como fazemos negócios”.

No âmbito empresarial, Porter e Millar (1999: 83) destacam que a tecnologia da informação pode criar vantagem competitiva na redução dos custos e na acentuação da diferenciação. Em outro momento, Porter (1999: 172) resalta que a produtividade é o único conceito competitivo no nível nacional e que essa capacidade de produtividade depende da forma como o trabalho e o capital atuam.

Porter (1999: 178) ensina que as empresas conquistam vantagem competitiva simplesmente por fomentar melhores informações e insights contínuos. Na moderna competição internacional, as empresas concorrem não apenas pelo comércio internacional, mas também por investimentos externos (Porter, 1999: 174) e, portanto, a informação pode criar vantagem competitiva e promover o acesso ao capital.

As empresas que se destacam nos negócios internacionais são aquelas que inovam e, por essa inovação, conseguem criar vantagem competitiva em relação aos concorrentes vagarosos em reagir (Porter, 1999). Por outro lado a vantagem competitiva é temporária e a empresa precisa de outras inovações para manter a vantagem competitiva, assim, há necessidade constante de acesso ao capital para as inovações. Nesse caso, segundo Porter (1999) a vantagem competitiva continua e pode ser estendida para longo prazo.

No âmbito da competitividade das nações, Porter (1999: 169) considera os investimentos externos significativos como um dos possíveis indicativos de vantagem competitiva de uma nação.

O mercado de capitais brasileiro tem buscado se desenvolver principalmente com relação às informações facilitando o acesso e a análise. Em dezembro de 2009, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) emitiu a Instrução 480 que ratifica a tendência à valorização da informação apresentada. Paralelamente em uma pesquisa realizada pela Deloitte e pelo Instituto Brasileiro de Relações com Investidores – IBRI (2009) mostrou que 64% dos pesquisados avaliaram a facilidade de acesso às informações como de total importância e 40% dos pesquisados entenderam a diversidade das ferramentas de comunicação como bem importante.

Ramon (2010) apresenta na reportagem “Relações mais transparentes” a opinião de vários profissionais ligados ao mercado de capitais enfatizando que a melhora da qualidade e quantidade da informação pode contribuir para que empresas brasileiras estejam preparadas para aproveitar oportunidades.

Percebe-se que essa tendência de valorização da informação divulgada é seguida também por entidades que não têm capital aberto.

Portanto, o XBRL é visto como uma tecnologia que pode criar vantagem competitiva para as entidades brasileiras e para o próprio Brasil contribuindo para o processo decisório de investidores internos e externos.

Por isso, nesta pesquisa busca-se conhecer a percepção dos profissionais de Contabilidade sobre o assunto.

3 METODOLOGIA

Conforme Vergara (2004), há três grandes métodos para pesquisas científicas que informa: (a) hipotético-dedutivo; (b) fenomenológico; (c) dialético. A autora exemplifica o uso de questionários estruturados, testes e escalas como os principais instrumentos de coleta do método hipotético-dedutivo permitindo que os dados sejam organizados em categorias numéricas e visualizados em gráficos e tabelas. Portanto, o presente estudo pode ser considerado como hipotético-dedutivo.

Nesta pesquisa, busca-se conhecer a percepção de profissionais e estudantes de Contabilidade sobre a tecnologia XBRL. De acordo com Vergara (2004: 47), as investigações que expõem características de determinada

população e que não têm o compromisso de explicar os fenômenos, embora possam servir de base para a explicação através de questionários que conheçam a opinião, são classificadas como pesquisas descritivas. Vergara (2004: 47) acrescenta que uma pesquisa descritiva pode servir de base para investigações explicativas.

A relevância do objetivo em conhecer a percepção de contadores sobre XBRL foi destacada na pesquisa exploratória de Bomfim *et al.* (2010) como uma das sugestões para futuros estudos.

Quanto aos meios, há as pesquisas bibliográfica e de campo. Bibliográfica porque é um estudo sistematizado desenvolvido com base em textos publicados em livros, revistas e redes eletrônicas; e de campo, com base nos ensinamentos de Vergara (2004), por buscar conhecer a percepção de um grupo que neste caso é de profissionais e estudantes de Contabilidade e suas percepções sobre a tecnologia XBRL.

A coleta de dados bibliográficos baseou-se na busca por artigos acadêmicos, dissertações, teses e outros textos sobre o assunto no banco de dados da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes), no Google e no Google acadêmico, assim como na busca por livros, revistas e documentos em bibliotecas.

Já os procedimentos para a coleta de dados na pesquisa de campo basearam-se em um questionário com 21 questões elaboradas no site *encuestafacil* assim estruturado: 10 perguntas fechadas; 1 pergunta aberta; 6 perguntas contingentes, as quais dependem da resposta dada à questão anterior, sendo 1 pergunta fechada, 4 abertas e 1 mista (fechada com opção de se especificar outra resposta); 1 questão escalonada (Escala de Likert); 1 questão mista; 1 questão de desabafo para registro de impressões, sugestões ou comentários e 1 questão de resposta opcional onde o pesquisado poderia se voluntariar a novas pesquisas disponibilizando seu e-mail para futuro contato.

Foram adotadas perguntas fechadas por darem mais uniformidade às respostas (Babbie, 1999), questões contingentes por direcionar determinadas questões ao grupo pertinente (Babbie, 1999) e questões abertas por permitir aos entrevistados um espaço para incluir seus comentários adicionais, inclusive, um espaço final para aspectos gerais conhecidos como espaço para desabafo (Rear; Parker, 2002).

Por se ter a suposição de que o assunto XBRL seria novo para os pesquisados, o desafio encontrado foi o de preparar um questionário adequado ao objetivo, assim, incluiu-se uma introdução no questionário com trechos de textos explicando alguns pontos relevantes sobre o XBRL. Adicionalmente, desejou-se permitir que os pesquisados pudessem interromper o momento de respostas para pesquisar na internet sobre o assunto e, assim, pudessem retornar às respostas em outro momento.

A configuração dessa facilidade, paralelamente limita que o sistema do *encuestafacil* entregue somente um questionário por pesquisado/computador. Dessa forma, se um pesquisado tivesse preenchido um questionário completamente e tentasse iniciar um novo questionário, através do mesmo computador, seria impedido e receberia um alerta de que já havia respondido completamente o questionário. Por outro lado, se tivesse respondido parcialmente, teria acesso ao questionário na parte em que havia interrompido o preenchimento.

O questionário foi preparado para ser respondido com cliques em sua grande parte; buscando-se, assim, reduzir o tempo para as respostas e contribuir para que o pesquisado fosse encorajado a respondê-lo até o final.

O questionário foi elaborado de forma que se conhecesse o perfil do pesquisado e da entidade em que atua e, depois, a relação e percepção referente à tecnologia XBRL.

Conforme Gil (1991: 95) sugere, assim que o questionário foi preparado, realizou-se o seu pré-teste. Em um primeiro momento, foi enviado para dois contadores e, após os ajustes conforme comentários; procedeu-se, então, a segunda fase com o envio para outros dois contadores.

Na primeira fase, houve a apresentação do objetivo da pesquisa e do questionário e, depois do questionário respondido, os pesquisados foram entrevistados para que se avaliassem impressões e comentários.

Na segunda fase, não houve qualquer apresentação prévia e, depois dos questionários respondidos, foram realizadas entrevistas com os dois pesquisados para verificar as impressões e os comentários.

A construção da amostra se deu de forma não probabilística por acessibilidade (Gil, 1991) e pela amostragem por bola de neve. Nesse tipo de construção, há a identificação de alguns indivíduos da população-alvo e estes identificam outros indivíduos dessa mesma população-alvo. Esse processo, então, é repetido sucessivamente até que a amostra final seja composta de todos os elementos (Fávero *et al.* 2009: 101).

Como o grupo foco dessa pesquisa é de profissionais da área contábil, assim como os próprios pesquisadores os são, a amostra constituiu-se inicialmente, em função da acessibilidade e pelo envio de mensagem eletrônica para os contadores e estudantes de Contabilidade da rede profissional, acadêmica e social dos próprios pesquisadores. Em uma segunda etapa houve a replicação da mensagem por esse grupo para suas respectivas listas de contadores e estudantes de Contabilidade.

De acordo com Gil (1991: 97), “os levantamentos abrangem um universo de elementos tão grande que se torna impossível considerá-los em sua totalidade” e acrescenta que, por isso, é mais frequente se trabalhar com uma amostra, ou seja, uma pequena parte dos elementos do universo que se tem como objeto. Assim, nesta pesquisa, o objetivo foi o de alcançar uma amostra de pelo menos 60 questionários respondidos. Para isso, na primeira etapa, enviou-se mensagem para 374 endereços eletrônicos de contadores ou estudantes em Contabilidade.

Quanto à análise, organizaram-se os dados em planilhas do programa Microsoft Excel para a análise individual das questões dispostas no questionário. As questões fechadas foram analisadas considerando as frequências e os percentuais envolvidos. Nas questões abertas, buscou-se identificar dentro do conteúdo do texto palavras que se repetiam de forma significativa e destacando-se inclusive alguns trechos dos comentários.

4 AMOSTRA

A pesquisa aconteceu no período de 20 de dezembro de 2010 a 07 de Janeiro de 2011. No seu encerramento, foram registrados 221 acessos com 114 questionários respondidos dos quais 11 foram excluídos (7 questionários

incompletos e 4 referentes ao pré-teste) sendo 103 questionários utilizados na amostra.

Gráfico 1 – Fluxo questionários respondidos



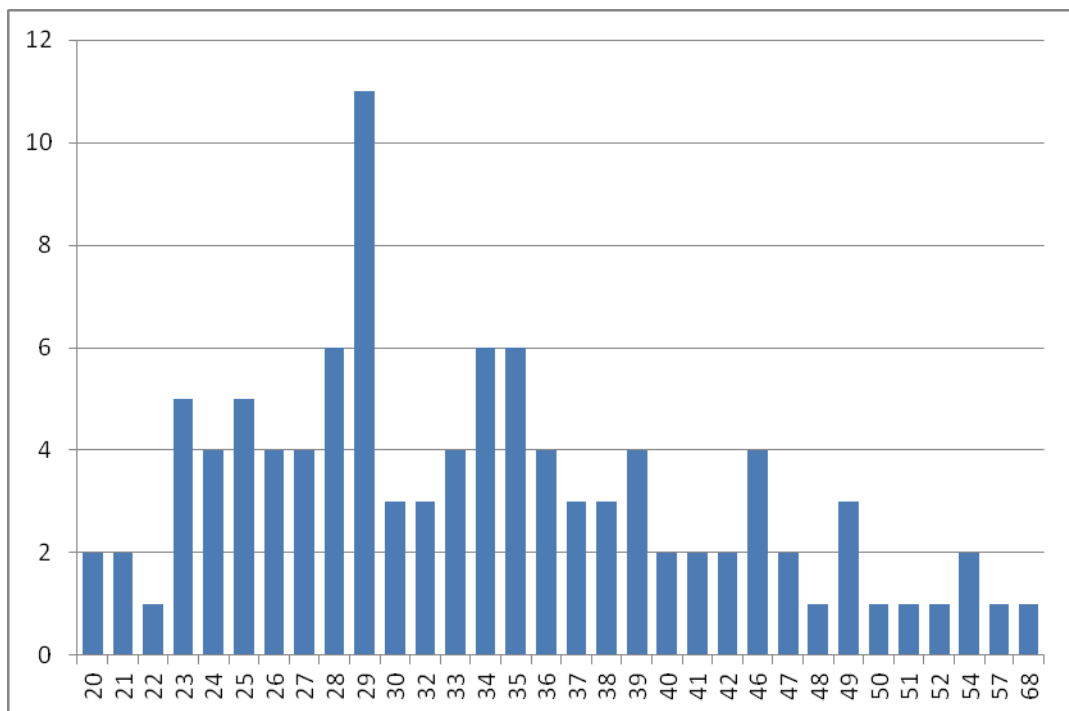
Fonte: Encuestafacil, (2011).

4.1 PERFIL DOS PESQUISADOS

As seis primeiras perguntas do questionário identificaram a amostra pelo perfil dos pesquisados e das entidades onde atuam.

A média da idade dos pesquisados foi de 33 anos, próxima da mediana que é 34 anos. A idade mínima obtida foi 20 anos enquanto a máxima foi 68 anos. A moda registrada foi em 29 anos com 11 frequências (11%). A segunda maior teve 6 frequências (6%) registradas para as idades 28, 34 e 35. A terceira maior apresentou 5 (5%) registradas para as idades de 23 e 25 anos. A quarta mostrou 4 (4%) para as idades 24, 26, 27, 33, 36, 39 e 46 seguidas por 3 frequências para 30, 32, 37, 38 e 49; 2 para 20, 21, 40, 41, 42, 47 e 54; e 1 para as idades de 22, 48, 50, 51, 52, 57 e 68.

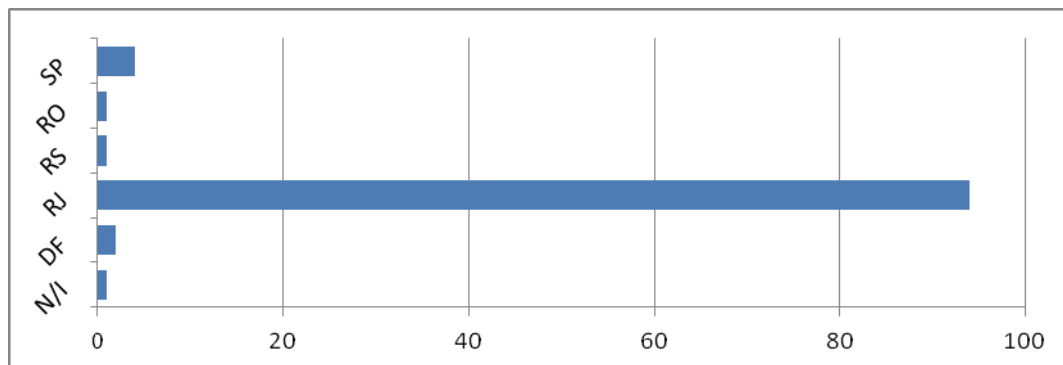
Gráfico 2 – Idade dos pesquisados



Fonte: Os autores, (2011).

Quanto à unidade federativa de atuação dos pesquisados; 94 (91%) atuam no Rio de Janeiro, 4 pesquisados (4%) em São Paulo, 2 (2%) no Distrito Federal, 2 (2%) dos estados do Rio Grande do Sul e de Rondônia e 1 (1%) não identificado.

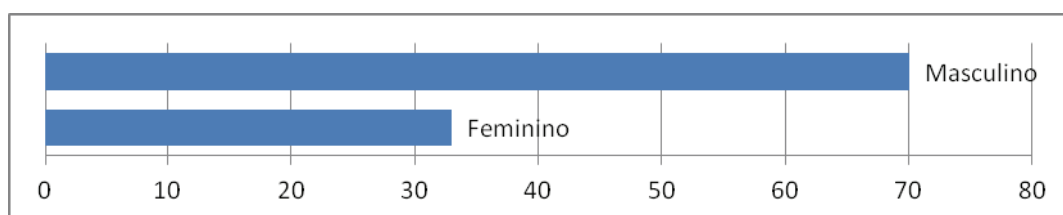
Gráfico 3 – Unidade Federativa de atuação dos pesquisados



Fonte: Os autores, (2011).

Em relação ao gênero, 70 pesquisados são do sexo masculino (68%) enquanto 33 são do sexo feminino (32%).

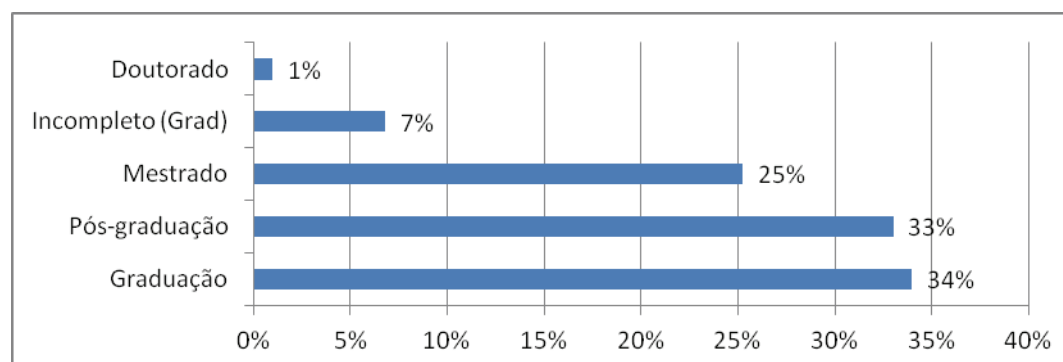
Gráfico 4 – Gênero



Fonte: Os autores, (2011).

O nível de escolaridade registrado demonstrou que dos 103 pesquisados, 35 (34%) concluíram a graduação, 34 (33%) concluíram ou estão por concluir curso de pós-graduação, 26 (25%) concluíram ou estão por concluir o mestrado e 1 (1%) cursou doutorado. A pesquisa registrou ainda que 7 pesquisados (7%) ainda não concluíram a graduação.

Gráfico 5 – Escolaridade

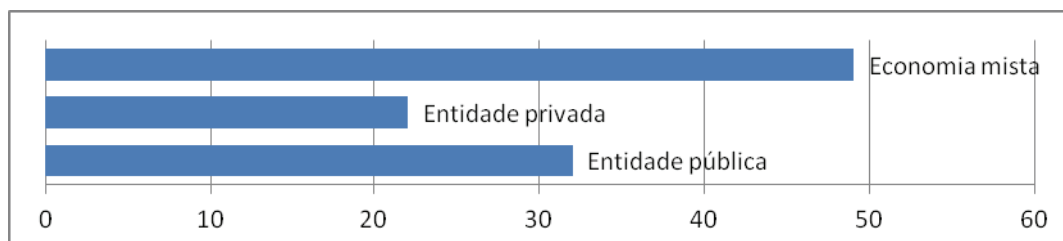


Fonte: Os autores, (2011).

4.2 PERFIL DAS ENTIDADES EM QUE OS PESQUISADOS ATUAM

Em relação ao tipo de entidade em que os pesquisados atuam quanto à origem de capital, registrou-se que 49 (48%) atuam em entidades de economia mista, 32 (31%) atuam em entidades públicas e 22 (21%) em entidades privadas.

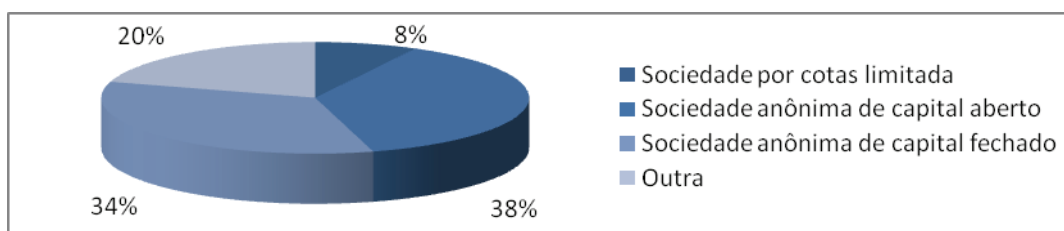
Gráfico 6 – Tipo de entidade quanto à origem de capital



Fonte: Os autores, (2011).

Quanto à forma jurídica, foram registrados que 39 pesquisados (38%) atuam em sociedade anônima de capital aberto, 35 (34%) em sociedade anônima de capital fechado, 8 (8%) em sociedade por cota limitada e 21 (20%) em entidades com outra forma jurídica. Na categoria “Outra forma jurídica”, tem-se basicamente entidades governamentais como autarquias, fundações, instituições da administração direta.

Gráfico 7 – Tipo de entidade quanto à forma jurídica.

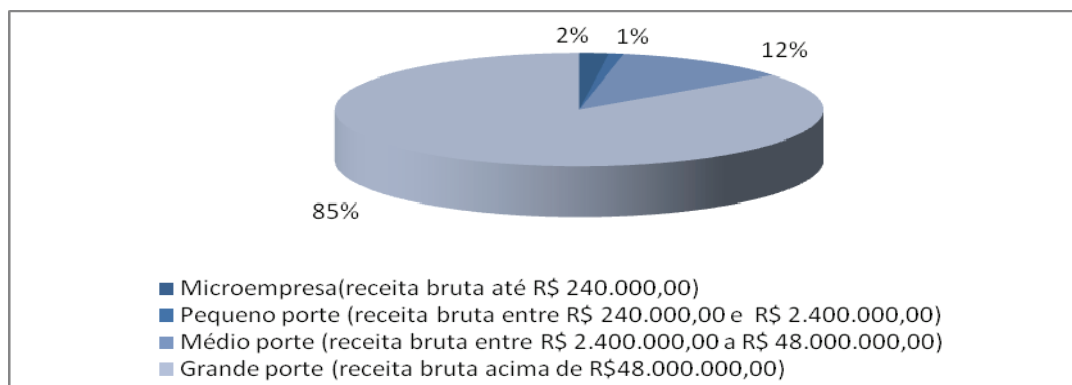


Fonte: Os autores, (2011).

Em relação ao porte, 88 pesquisados (85%) atuam em entidades de grande porte com receita bruta acima de R\$48.000.000,00; 12 (12%) atuam em entidades de médio porte com receita bruta entre R\$ 2.400.000,00 a R\$ 48.000.000,00; 2 (2%) atuam em microempresa com receitas até R\$ 240.000,00 e 1 (1%) atua em entidade de pequeno porte com receita bruta entre R\$ 240.000,00 e R\$ 2.400.000,00.

Informa-se que o estabelecimento dos valores identificando os portes das entidades foi especificado usando-se como referência a lei complementar 123/06 art. 3º. Para a microempresa e empresa de pequeno porte e a para as empresas de médio e grande porte usou-se como referência a lei 9.718/98 art.14.

Gráfico 8 – Porte da entidade onde o pesquisado atua.



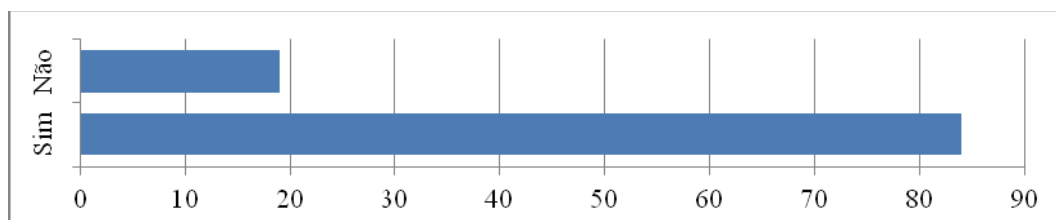
Fonte: Os autores, (2011).

A partir do conhecimento do perfil da amostra, prossegue-se para a descrição dos resultados.

5 RESULTADOS RELACIONADOS À TECNOLOGIA XBRL

Supôs-se que contadores não conheçam o assunto XBRL. A pesquisa ratificou a suposição: a análise da amostra demonstrou que 84 pesquisados (82%) declararam que o questionário sobre XBRL dessa pesquisa foi o primeiro contato com o assunto, logo, somente 19 pesquisados (18%) declararam ter algum conhecimento prévio sobre XBRL.

Gráfico 9 – Se o questionário dessa pesquisa era o primeiro contato sobre XBRL



Fonte: Os autores, (2011).

O grupo o qual se declarou com conhecimento sobre XBRL anterior ao questionário é formado por 12 pesquisados (63%) que alcançaram o mestrado, 4 (21%) que alcançaram um curso de pós-graduação e 3 (16%) que cursaram somente a graduação.

Quanto à origem de capital, 10 pesquisados (53%) atuam em entidade de economia mista, 7 (37%) atuam em entidade pública e somente 2 (10%) atuam em empresa privada.

Quanto à forma jurídica, 8 (42%) atuam em sociedade anônima de capital aberto, 5 (27%) em sociedade anônima de capital fechado, 5 (26%) em entidades relacionadas ao governo como entidades públicas, autarquia, administração direta; e somente 1 (5%) atua em sociedade por cota limitada.

Em relação ao gênero, o percentual se apresentou equilibrado com 10 pesquisados homens e 9 mulheres.

Tabela 1 – Perfil do grupo de pesquisados que declarou conhecimento prévio sobre XBRL.

Escolaridade	Freq	%	Cap.	Freq	%	Jurídica	Freq	%	Sexo	Freq	%	Porte	Freq	%
Mestr.	12	63	Priv.	2	10	Ltda	1	5	F	9	47	Grande	16	84
Pós-grad.	4	21	mista	10	53	Gov(*)	5	26	M	10	53	Médio	3	16
Grad.	3	16	Púb.	7	37	Fech.	5	27						
						Aberto	8	42						
	19			19			19			19			19	

Fonte: Os autores, (2011).

Sobre o grupo o qual declarou que o questionário foi o primeiro contato com o assunto XBRL, em relação à escolaridade há a maior concentração de pesquisados que concluíram a graduação com 32 pesquisados (38%), e concluíram ou estão por concluir uma pós-graduação com 30 pesquisados (36%). Nesse grupo, os pesquisados que concluíram ou estão por concluir o mestrado foram 14 (17%), e 7 (8%) estão cursando a graduação. Quanto à origem de capital, 39 pesquisados (46%) atuam em entidade de economia mista, 25 (30%) atuam em entidade pública e 20 (24%) atuam em empresa privada.

Quanto à forma jurídica, a amostra apresentou certo equilíbrio entre sociedade anônima de capital aberto (32%) e sociedade anônima de capital fechado (31%) e alguns pesquisados que atuam em sociedade por cota limitada.

Em relação ao gênero, o percentual de homens foi 71% e de mulheres 29%.

Tabela 2 – Perfil do grupo de pesquisados que declarou não ter conhecimento prévio.

Escolaridade	Freq.	%	Cap.	Freq.	%	Juríd.	Freq.	%	Sexo	Freq.	%	Porte	Freq.	%
Mestrado	14	17	Priv.	20	24	Fech.	31	37	F	24	29	Grande	72	86
Pós-grad.	30	36	mista	39	46	Aberto	32	38	M	60	71	Médio	9	11
Grad.	32	38	Púb.	25	30	Ltda	7	8				Micro	2	2
Incomp Grad	7	8				Outros	14	17				Pequeno	1	1
Doutorado	1	1												
	84			84			84			84			84	

Fonte: Os autores, (2011).

Para se conhecer a percepção de profissionais e estudantes de Contabilidade sobre a tecnologia XBRL, se organizou assertivas relacionadas ao assunto XBRL estruturadas em uma escala de concordância de Likert.

Tabela 3 – Escala de concordância (Escala de Likert).

Discordo / Concordo	Disc. Tot.	Disc. Parc.	Conc. Parc.	Conc. Tot.	N/O
A internet é o melhor meio de divulgação de informações contábeis	1% (1)	5% (5)	43% (44)	51% (53)	0% (0)
A interatividade permitida pelo XBRL aumentará a capacidade de análise e decisão do usuário interno (gestão, auditoria interna e outras atividades)	1% (1)	5% (5)	41% (42)	38% (39)	16% (16)
A interatividade permitida pelo XBRL aumentará a capacidade de análise e decisão do usuário externo (investidor, governo, auditoria, financiadores)	0% (0)	8% (8)	41% (42)	38% (39)	14% (14)
A interatividade do XBRL permitirá que o usuário tenha a capacidade de análise e decisão mesmo sem ter conhecimentos contábeis e financeiros	18% (19)	26% (27)	32% (33)	9% (9)	15% (15)
O XBRL contribuirá com a transparência e com a governança corporativa	1% (1)	8% (8)	36% (37)	45% (46)	11% (11)
A harmonização dos dados na Contabilidade brasileira pela CPC ao IFRS facilita a implementação do XBRL	3% (3)	5% (5)	32% (33)	45% (46)	16% (16)
A adoção do XBRL por entidades brasileiras fortalecerá a Mercado de capitais nacional.	0% (0)	8% (8)	36% (37)	39% (40)	17% (18)
A adoção do XBRL por entidades brasileiras facilitará a auditoria tanto interna quanto externa	1% (1)	6% (6)	43% (44)	36% (37)	15% (15)
A adoção do XBRL por entidades brasileiras facilitará o acesso ao capital com custo reduzido	4% (4)	12% (12)	41% (42)	18% (19)	25% (26)
O XBRL contribuirá para o aumento do número de usuários da informação contábil	3% (3)	10% (10)	35% (36)	36% (37)	17% (17)

Fonte: Os autores, (2011).

A pesquisa demonstrou tendência à concordância dos pesquisados que a internet é o melhor meio de divulgação de informações contábeis apresentando 51% de concordância total e 43% de concordância parcial o que respalda,, portanto, que as ferramentas que forem desenvolvidas precisarão considerar a internet como o meio de informação mais relevante.

Essa concordância é justificada pelo crescimento da internet que tem contribuído para que muitas entidades se interessem e disponibilizem suas informações por esse meio (Dilla; Janvrin; Raschke, 2010). A evolução recente da divulgação da informação contábil está altamente relacionada com a internet como meio de comunicação conforme as etapas de evolução descritas por Debreceny, Gray e Rahman (1999 *apud* Alves, 2005) que na primeira etapa, foi colocada somente como duplicação da informação contábil tradicional em versão eletrônica (PDF). Na segunda fase foi considerado algum nível de conversão através do formato HTML que facilitava buscas, mas que tinha limitações relacionadas a arquivamento e gráficos. A terceira etapa, descrita por Debreceny, Gray e Rahman (1999 *apud* Alves, 2005) enfatizou a redefinição dos próprios conteúdos buscando atender as demandas crescentes dos usuários da informação.

Dentre essas demandas, está a própria interatividade das informações. As entidades têm buscado usar programas que permitam visualização interativa da informação tanto para usuários externos como para usuários internos (Dilla, Janvrin; Raschke, 2010).

A visualização interativa da informação, de acordo com Lurie e Mason (2007), melhora o desempenho do agente da tomada de decisão porque permite que esse navegue e reestruture os dados atendendo a suas necessidades. A melhora de desempenho pela informação interativa é respaldada pela Teoria do Ajuste Cognitivo desenvolvida por Iris Vessey (Wade; Tomasevic, 2006).

Assim, há tendência à concordância de profissionais e estudantes de Contabilidade as assertivas de que a interatividade permitida pelo XBRL aumentará a capacidade de análise e decisão do usuário interno (gestão, auditoria interna e outras atividades) e do usuário externo (investidor, governo, auditoria, financiadores) convergindo, assim, com a indicação teórica.

A pesquisa apresentou 41% de concordância parcial somado a 38% de concordância total tanto para a assertiva relacionada ao usuário interno quanto ao usuário externo respaldando a teoria de ajuste cognitivo (*cognitive fit theory*) que indica que a possibilidade de ajustar a apresentação da informação favorece a capacidade de decisão.

Entretanto, apesar das vantagens destacadas no XBRL, percebe-se que a tecnologia e suas vantagens dependem que o agente da decisão possua conhecimentos contábeis para a efetiva análise e decisão que Carnes e Hedin (2005) chamam de a inegável necessidade de o gestor ser “alfabetizado” em Contabilidade.

Por isso, incluiu-se a afirmativa que “a interatividade do XBRL permitirá que o usuário tenha a capacidade de análise e decisão mesmo sem ter conhecimentos contábeis e financeiros” e a pesquisa demonstrou tendência à discordância. A pesquisa registrou 26% de discordância parcial e 18% de discordância total, somando 44% de discordância.

Todavia, a concordância registrada foi somente de 3 pontos percentuais inferiores sendo 32% de concordância parcial e 9% de concordância total somando 41% e adicionalmente, 15% dos pesquisados que não souberam responder. Assim, neste item os profissionais apresentaram percepção afastada da teoria que destaca que a falta de conhecimento contábil pode contribuir para decisões equivocadas. Para, Lurie e Mason (2007), por exemplo, no uso da interatividade há o risco de ocorrer decisões tendenciosas por focar apenas nos dados preferidos, contribuindo para comparações inadequadas. Esse risco talvez fosse amenizado pelo conhecimento contábil que permitisse a consideração do tipo de dado necessário para a avaliação.

A informação contábil aumentou a sua importância com o conceito de governança corporativa iniciado nos anos 90 que visava reduzir a assimetria das informações entre administradores e acionistas minoritários promovendo o acesso à informação também aos minoritários (IBGC, 2010). Por outro lado, conforme Riccio *et al.* (2006) afirmam uma das vantagens do XBRL é a maior transparência em virtude da divulgação pela Internet.

Então, no item declarando “o XBRL contribuirá com a transparência e com a governança corporativa”, a pesquisa indicou que os pesquisados concordam, sendo 45% de concordância total e 36% de parcial indicando que a evolução da

informação contábil visando à governança corporativa pode ser valorizada pelo emprego da tecnologia XBRL.

Bonsón, Cortijo e Escobar (2009) acreditam que a proliferação de diversas taxonomias de XBRL baseadas nos princípios contábeis dos diversos países pode prejudicar a comparabilidade, a padronização e a reutilização da informação; assim afirmam que o estabelecimento de taxonomia para o IFRS pode promover os benefícios da adoção do XBRL. Pode-se entender, portanto, que a harmonização da Contabilidade de cada país ao IFRS contribui para a implantação do XBRL.

Na pesquisa, os pesquisados demonstraram perceber que a harmonização da Contabilidade brasileira pelo CPC ao IFRS é um fator que propicia à implantação do XBRL no Brasil. A pesquisa apresentou que 45% dos pesquisados concordaram totalmente e 32% concordaram parcialmente.

Em relação ao mercado de capitais, há a concordância total de 39% e concordância parcial de 36% que a adoção do XBRL por entidades brasileiras o fortalece.

A adoção do XBRL pode contribuir com a redução da assimetria do acesso à informação beneficiando a intenção de transparência da entidade. Desta forma, XBRL pode favorecer a governança corporativa. Por outro lado, tem-se o IBGC (2010) que afirma que a governança corporativa é um elemento que promove o acesso de entidades ao mercado de capitais indicando sua capacidade de fortalecer o mercado de capitais como um todo.

Outro ponto é que a informação é algo valorizado pelos usuários principalmente no mercado de capitais. Por conta disso a CVM tem buscado desenvolver a informação favorecendo tanto o acesso quanto à análise, incluindo nesse processo a emissão em 2009 da instrução 480. O valor da informação no mercado de capitais encontra respaldo na pesquisa realizada pela Deloitte e pelo IBRI. Essa pesquisa indica que 64% dos pesquisados consideraram a facilidade de acesso às informações como de total importância e 40% dos pesquisados consideraram a diversidade das ferramentas de comunicação como bem importante (IBRI, 2009).

O fortalecimento do mercado de capitais pode ser considerado uma vantagem competitiva pelo poder de atração de capitais envolvido, inclusive estrangeiro.

Essa vantagem competitiva é destacada por Porter (1999) quando diz que há concorrência não só pelo comércio internacional, mas também por investimentos externos ao enfatizar que a informação pode criar vantagem competitiva e promover acesso ao capital.

Na assertiva “a adoção do XBRL por entidades brasileiras facilitará o acesso ao capital com custo reduzido” houve somente 18% de concordância total, mas que somado a 42% de concordância parcial mantém o viés de concordância da afirmação. Ressalta-se, entretanto, que a opção “não sei opinar” representou 25%, sendo o maior percentual dentre as questões dessa opção. Esse resultado indica que a percepção de fortalecimento do mercado de capitais e criação de vantagem competitiva conforme descrito por Porter (1999) é arrefecida em relação à redução de custo do capital.

A informação contábil se apresentada de forma inadequada ou se for omitida pode causar danos aos usuários como no período de fraudes iniciado pela Enron nos Estados Unidos (Borgerth, 2007). Após esse período se destacou o

usuário da informação como relevante agente de controle. A auditoria da informação contábil pode ser usada para controle pela própria entidade, mas também para auditoria por órgãos governamentais como no caso do SPED.

Em relação à auditoria, os dados mostraram que 36% dos pesquisados concordam totalmente que a adoção do XBRL por entidades brasileiras facilitará tanto a auditoria interna quanto a externa e 43% concordaram parcialmente com essa afirmativa.

Conforme vantagens do XBRL descritas por Riccio *et al* (2006), dentre elas há a facilidade de intercâmbio de informações; a maior transparência; a facilidade de recuperação e utilização dos dados; a maior confiabilidade; a redução do tempo de análise; a possibilidade de adaptações e; conforme Suzart e Dias filho (2009) afirmam que o XBRL é um facilitador da organização da informação, uma linguagem extensível que permite que os usuários aumentem sua aplicabilidade, entende-se, portanto, que a tecnologia XBRL pode contribuir para a popularização da informação contábil.

Por isso, a última assertiva da escala de concordância de Likert refere-se a capacidade do XBRL para atrair usuários e, assim, democratizar a informação contábil e, neste item, a percepção dos pesquisados foi de 36% de concordância total e 35% de concordância parcial indicando que a tecnologia XBRL pode ser vista como uma forma aumentar o interesse pela informação contábil.

Com relação aos benefícios do XBRL referentes à atração de investidores nacionais e internacionais melhorando a captação de capital pelas entidades brasileiras, buscou-se saber a percepção dos pesquisados com relação ao porte (pequenas, médias e grandes) das empresas: (1) não haverá melhora; (2) haverá pequena melhora e (3) haverá melhora significativa. Nesta questão, 43% responderam que não haverá melhora para empresas de pequeno porte, enquanto 52% entenderam que as empresas de médio porte terão pequena melhora e 71% acreditaram que haverá melhora significativa para as entidades de grande porte.

Tabela 4 – Percepção da melhora na atração de investidores nacionais e internacionais pela adoção da tecnologia XBRL por entidades brasileiras.

	Não haverá melhora	Haverá pequena melhora	Haverá melhora significativa	Total
Pequeno Porte	43% (44)	36% (37)	21% (22)	(100%) 103
Médio Porte	11% (11)	52% (54)	37% (38)	(100%) 103
Grande Porte	4% (4)	25% (26)	71% (73)	(100%) 103

Fonte: Os autores, (2011).

Essa percepção detectada pelos dados da pesquisa converge com o resultado de algumas pesquisas que encontraram evidências positivas e significativas da associação da informação divulgada e o tamanho da empresa, conforme destacado por Yoon, Zo e Ciganek (2010). Esses autores, então, acrescentam que as grandes empresas são mais beneficiadas na utilização da tecnologia XBRL.

Nos Estados Unidos, a SEC está à frente do XBRL, mas há alguns trabalhos que relacionam o XBRL com a harmonização, logo, ao IFRS que, aqui no Brasil refere-se ao CPC. A pesquisa, entretanto, demonstrou que 56% dos pesquisados percebem a CVM como o órgão mais adequado para regular o

XBRL, 30% considera o CPC mais adequado e 14% considera outros órgãos como o CFC ou mesmo a criação de um órgão específico.

Outro ponto que se desejou conhecer foi se os pesquisados percebiam alguma relação entre a implantação do SPED e a possível implantação do XBRL, já que as empresas tiveram que aplicar recursos para adaptar seus sistemas em função do SPED. O resultado foi que 50% dos pesquisados perceberam que o recente processo do SPED pode contribuir; enquanto que 49% não souberam responder e somente 1% acreditou que não há contribuição.

Nos comentários, alguns pesquisados justificaram que a facilidade na implantação pode ocorrer tanto por ambas usarem a mesma linguagem (XML) como também pela experiência adquirida pelas equipes em implantar um sistema amplo.

Quanto aos pontos positivos e negativos identificados, 80% dos pesquisados identificaram pontos positivos no XBRL e 20% declararam não ter identificado pontos positivos. Quando perguntados sobre a identificação de pontos negativos, 37% disseram que identificaram pontos negativos contra 63% que declararam não ter identificado pontos negativos.

Com relação aos pontos positivos, se registrou comentários em 71 questionários e dentre eles, observa-se a palavra “transparência” em 28, a palavra “facilidade” em 10 e a palavra “comparabilidade” em 11. Quanto aos pontos negativos, Foram registrados 35 comentários. A palavra “custo” foi mencionada em 21 desses comentários.

Um pesquisado ressaltou: “Como toda ferramenta digital, há de se ter cautela, principalmente nos aspectos de confidencialidade, confiabilidade, integridade etc.”.

Outro pesquisado destacou que uma tecnologia por si só não muda a cultura. O que muda a cultura é a conscientização que informação contábil de boa qualidade pode auxiliar ao gestor, ao segmento, ao país. Embora XBRL seja um programa é necessário definir um repositório de dados central, semelhante ao que a CVM possui, para que as companhias que o utilizem possam armazenar/acessar os dados - É preciso, mais divulgações do potencial do mesmo, principalmente junto à classe contábil e aos analistas de investimentos e crédito.

Alguns pesquisados destacaram também preocupação com a divulgação de informação que pode ser estratégica para a empresa.

No espaço para impressões, sugestões e comentários foram registrados 26 comentários dos quais alguns trechos são destacados a seguir:

“[...] a informação a ser divulgada precisa ser revisada e analisada, de forma que a mesma reflita adequadamente a real situação da empresa.”

“O XBRL por enquanto ainda está na teoria, no mundo acadêmico existem alguns artigos sobre ele. Porém no mundo corporativo poucos contadores sabem a respeito do assunto.”

Um pesquisado destacou a possibilidade de resistência da classe contábil na implantação de mudanças e acrescentou o seguinte comentário: “O Brasil possui um grande vício histórico na área contábil, fruto da péssima formação dos contadores. Não seria exagero dizermos que 95% dos cursos de contabilidade no Brasil preparam o profissional com o perfil de ‘Guarda-Livros’ e não o de Contador. Aliado a isso, a contabilidade no Brasil sempre foi feita para atendimento ao Fisco em detrimento da contabilidade para o mercado de capitais

ou gerencial. Com isso, acredito que a implantação do IFRS, XBRL, causa um choque de cultura dentro da classe, que não está preparada tecnicamente para as novas tendências”.

Identificaram-se 8 comentários que ressaltavam o desconhecimento sobre XBRL e a necessidade de divulgação sobre o assunto.

Ao se finalizar a parte dedicada aos resultados, observa-se que, apesar do relevante desconhecimento sobre o assunto, os pesquisados se mostraram interessados e motivados a contribuir com a pesquisa inclusive acrescentando comentários nos espaços das perguntas abertas.

6 CONCLUSÃO

Este trabalho teve por objetivo conhecer a percepção dos profissionais e estudantes de Contabilidade sobre a tecnologia XBRL e o seu potencial para democratizar a informação contábil. Para atingir o objetivo da pesquisa, foram utilizados os meios de pesquisa bibliográfica e de campo.

Na pesquisa bibliográfica buscou-se revisar facilidades, aplicações e limitações da informação contábil e as demandas do usuário moderno dessa informação que é diversificado e que busca informação variada. Como a informação tem como foco a tomada de decisão, buscou-se conhecer as teorias da decisão e do ajuste cognitivo. Essa segunda teoria respalda a interatividade como uma forma de promover a capacidade de decisão do usuário da informação e, uma vez que a tecnologia XBRL tem como base a interatividade é como se a Teoria fundamentasse, indiretamente, o próprio XBRL.

A descrição da evolução da informação contábil demonstra que há a necessidade de uma tecnologia que atenda os anseios dos usuários da informação e que possa promover a informação contábil como vantagem competitiva não só para empresas, mas para a própria nação. Então, pela revisão bibliográfica, percebe-se que a tecnologia XBRL, como é apresentada nos textos, pode ser percebida como uma tecnologia com potencial para atender as necessidades dos usuários e suplantando as atuais limitações que o responsável em prover informação contábil possa ter.

A pesquisa de campo foi realizada através de um questionário respondido por 103 profissionais ou estudantes de Contabilidade. Com base na revisão bibliográfica, o questionário visava verificar a percepção dos pesquisados sobre a tecnologia XBRL.

Como a primeira suposição era de conhecimento limitado dos participantes da amostra sobre o assunto, teve-se o desafio de preparar o questionário adequado ao objetivo e aos limites da amostra, principalmente em relação ao conhecimento. O cerne da pesquisa foi estruturado em questão com escala de concordância contendo 10 assertivas e, adicionalmente, se teve questões fechadas, abertas ou mistas.

A suposição de conhecimento limitado foi ratificada pela pesquisa. Os dados revelaram que há relevante desconhecimento sobre a tecnologia XBRL. Mas, em contrapartida, os pesquisados, em seus comentários, demonstraram interesse em conhecer a tecnologia. Esse interesse é respaldado pelo intervalo dado às respostas dos questionários que pode indicar que o pesquisado se sentiu motivado a pesquisar na internet sobre XBRL para responder o questionário com maior segurança.

A pesquisa apontou que a divulgação do assunto está mais ao nível acadêmico, mormente no mestrado, mas que fora desse âmbito há significativo desconhecimento. Alguns comentários denunciaram a concentração de divulgação somente no âmbito acadêmico, indicando que a maioria das entidades está alijada do processo. Outros comentários corroboraram a necessidade de maior divulgação da tecnologia e do seu potencial.

A escala de concordância sugere que os profissionais e estudantes de Contabilidade, ainda que com conhecimentos parcos, percebem a tecnologia XBRL de forma positiva e com potencial para facilitar o acesso a dados contábeis e empresariais. Apesar de perceberem a internet como o melhor meio de divulgação das informações contábeis, há preocupação quanto à fragilidade da informação tanto em relação à segurança do sistema quanto à segurança dos dados inclusive pela questão estratégica da organização.

Na evolução da divulgação da informação contábil, os usuários passaram a ter novas necessidades e a interatividade é uma solução para a variedade de usuários e do tipo de informação demandada. Dessa forma, os profissionais e estudantes perceberam que o XBRL e sua capacidade de interatividade podem contribuir para o aumento da capacidade de análise e decisão do usuário interno e externo.

Os pesquisados consideram que a implantação do XBRL pode ser favorecida por dois eventos recentes no Brasil: a harmonização da Contabilidade brasileira à internacional e a implantação do SPED. Essa facilidade pode ser entendida pela criação de padronização e, no caso do SPED, pelo uso da linguagem XML e pela experiência adquirida pelos grupos de desenvolvimento e implantação das entidades.

O XBRL é percebido como capaz de contribuir para a governança corporativa, o fortalecimento do mercado de capitais, o aumento de interessados na informação contábil, além de facilitar a auditoria interna e externa e podendo vir a reduzir o custo do capital.

A pesquisa indicou que há a percepção que essa tecnologia tem potencial para atuar em conjunto com o conhecimento contábil, mas não o excluindo; reforçando a ideia que XBRL é uma tecnologia, mas que o processo de decisão continuará tendo como base o conhecimento contábil do agente da decisão. Esse foi o único item da escala de concordância que não apresentou aproximação plena com a base bibliográfica.

A tecnologia XBRL pode fortalecer o mercado de capitais favorecendo a atração de capital inclusive estrangeiro, ou seja, criando vantagem competitiva para o Brasil e para as empresas. A princípio, os benefícios da tecnologia são mais relevantes em grandes empresas porque são entidades que são mais observadas pelo mercado e, por isso, precisam investir mais em informação e sua respectiva divulgação. Assim, uma tecnologia como XBRL pode gerar redução de custo maior para essas empresas. Por outro lado, podem torná-las mais atraentes.

Nesse ponto de atração de investidores, a percepção detectada foi a de que a tecnologia XBRL pode gerar benefícios para as empresas, mas sendo mais relevante nas de grande porte e não havendo melhora para as empresas de pequeno porte.

Há a percepção de que a CVM seria a entidade mais adequada para regular o XBRL e essa percepção se aproxima da situação americana onde a SEC é a responsável

Considerando a investigação bibliográfica e a pesquisa de campo realizada com 103 profissionais e estudantes de Contabilidade, retoma-se o objetivo do trabalho que é conhecer a percepção dos profissionais e estudantes de Contabilidade sobre a tecnologia XBRL e o seu potencial para democratizar a informação contábil.

Conclui-se, primeiramente, que os profissionais e estudantes de Contabilidade não conhecem o assunto. A segunda conclusão é que, ao conhecerem o assunto, esses profissionais percebem de forma positiva a tecnologia XBRL e reconhecem seu potencial para contribuir com a democratização da informação contábil. A terceira conclusão é que há o desejo de maior divulgação e aprofundamento teórico-reflexivo e prático sobre o assunto.

7 LIMITAÇÕES E RECOMENDAÇÕES

Essa pesquisa foi organizada com a suposição que os pesquisados teriam pouco ou nenhum conhecimento sobre o assunto XBRL. Então, o desafio foi preparar o questionário de forma que se obtivessem as respostas necessárias concentrando-se em dois pontos: manter o pesquisado motivado a responder o questionário até o final e manter as questões concisas e adequadas a um pesquisado que provavelmente teria pouco conhecimento do assunto e limitado tempo para se dedicar ao questionário.

Dessa forma, como esse estudo é, provavelmente, pioneiro em conhecer a percepção de profissionais e estudantes de Contabilidade sobre XBRL e sabendo-se da possível restrição no conhecimento, as questões se limitaram a um não aprofundamento do assunto.

O estudo não probabilístico por acessibilidade usou a metodologia de amostragem por bola de neve, o qual 374 profissionais e estudantes de Contabilidade foram identificados e estes replicaram para suas redes profissionais, acadêmicas e sociais. Mesmo tendo conhecimentos que vários identificados replicaram para um número relevante de outros contadores, obteve-se somente 103 questionários adequados para utilização na análise e nos resultados.

Assim, sugere-se que futuros estudos busquem o apoio do Conselho Regional de Contabilidade para que todos os contadores de uma determinada região (universo) tenham acesso à pesquisa e, assim, possa ser construída uma amostra maior e probabilística.

Quanto à limitação de questões não aprofundadas ao assunto, sugere-se que trabalhos futuros utilizem o método Delphi, o qual a amostra é baseada em um grupo pequeno de especialistas que conheçam relevantemente o assunto e, assim, seja possível que o estudo se utilize de questões mais aprofundadas.

Detectou-se que, apesar de os profissionais de Contabilidade não conhecerem sobre a tecnologia XBRL, há o desejo de conhecerem mais sobre o assunto indicando que há necessidade de uma maior divulgação pelas entidades envolvidas no desenvolvimento do processo de implantação da tecnologia.

REFERÊNCIAS

ALVES, Sandra Raquel Pinto. A evolução na divulgação de relatórios financeiros. In: RICCIO, Edson Luiz; SILVA, Paulo Caetano da; SAKATA, Marici Cristine Gramacho (Orgs.). **A divulgação de informações empresariais: (XBRL – extensible business reporting language)**. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2005.

BABBIE, Earl. **Métodos de pesquisas de survey**. Belo Horizonte: Ed. UFMG, 1999.

BEUREN, Ilse. M. **Gerenciamento da Informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. 2. ed. São Paulo: Atlas; 2000.

BOMFIM, Paulo Roberto C. M. et al. Comunicação de Informações Contábeis aos Stakeholders: um estudo exploratório sobre a linguagem XBRL. In: CONGRESSO NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 1., 2010, Rio de Janeiro. **Anais...** [S.l.: s.n.], 2010.

BONSÓN, E; CORTIJO, V; ESCOBAR, T. Towards the global adoption of XBRL using International Financial Reporting Standards (IFRS). **International Journal of Accounting Information Systems**, [S.l.], no. 10, p. 46-60, 2009.

BORGERTH, Vânia Maria da Costa. **SOX: entendendo a Lei Sarbanes-Oxley: um caminho para a informação transparente**. São Paulo: Thomson Learning, 2007.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **SPED**. Brasília, 2010. Disponível em: <<http://www.nfe.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 22 dez. 2010.

CARNES, Kay; HEDIN, Scott. Accounting for Lean Manufacturing: Another Missed Opportunity? **Management Accounting**, [S.l.], v. 7, no. 1, 2005.

CARRAVILLA, Maria Antonia. **Metodologias de apoio a decisão: teoria da decisão: transparências de apoio a leccionação de aulas teóricas**. Portugal: MEEC-FEUP, 1998.

CASSARRO, Antônio Carlos. **Controles internos e segurança de sistemas: prevenindo fraudes e tornando auditáveis os sistemas**. São Paulo: LTR, 1997.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). 2010. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br>>. Acesso em: 19 dez. 2010.

CORNACHIONE JÚNIOR, Edgar B. **Informática aplicada às áreas de contabilidade, administração e economia**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

DILLA, William; JANVRIN, Diane; RASCHKE, Robyn. Interactive DataVisualization: New Directions for Accounting Information system. **Journal of Information Systems**, [S.l.], v. 24, no. 2, p. 1-37, nov. 2010.

EXTENSIBLE BUSINESS REPORTING LANGUAGE (XBRL). 2011. Disponível em: <<http://www.xbrl.org>>. Acesso em: 22 dez. 2010.

FÁVERO, Luiz. Paulo et al. **Análise de Dados: Modelagem Multivariada para Tomada de Decisões**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo dicionário Aurélio da língua portuguesa**. 4. ed. Curitiba: Positivo, 2009. CD-ROM.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

GOMES, Luiz Flavio Autran Monteiro. **Teoria da decisão**. São Paulo: Thomson Learning, 2007. (Coleção debates em administração).

HORNGREN, Charles T.; DATAR, Srikant M.; FOSTER, George. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Pearson, 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBCG). São Paulo, 2010. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br>>. Acesso em: 19 dez. 2010.

INSTITUTO BRASILEIRO DE RELAÇÕES COM INVESTIDORES (IBRI). **Confiança em um cenário de riscos**. 2009. Disponível em: <www.ibri.com.br>. Acesso em: 28 dez. 2010.

LURIE, Nicholas H.; MASON, Charlotte H. Visual representation: Implications for decision making. **Journal of Marketing**, [S.l.], v. 71, p. 160-177, Jan. 2007.

MAGALHÃES, Antônio de Deus F.; LUNKES, Irtes Cristina. **Sistemas contábeis: o valor informacional da contabilidade nas organizações**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTIN, Nilton Cano. **Análise de projetos de Investimento: um problema da contabilidade decisória**. 1980. Dissertação (Mestrado)-Faculdade de Economia, Administração e Ciência Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1980.

MCGEE, James; PRUSAK, Laurence. **Gerenciamento estratégico da informação: aumente a competitividade e a eficiência de sua empresa utilizando a informação como uma ferramenta estratégica**. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. Divulgação da informação contábil, governança corporativa e controle organizacional. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 4, n. 3, p. 25-47, jul./set. 2008.

OLIVEIRA, Antônio Gonçalves; MÜLLER, Aderbal Nicolas; NAKAMURA, Wilson Toshiro. A Utilização das Informações Geradas pelo Sistema de Informação Contábil como Subsídio aos Processos Administrativos nas Pequenas Empresas. **Rev. FAE**, Curitiba, v. 3, n. 3, dez. 2000.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura e aplicação.** São Paulo: Thompson Learning, 2003.

_____. **Sistemas de Informações contábeis: Fundamentos e análise.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PASA, Eduardo. Cesar. O uso de documentos eletrônicos na contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 14, n. 25, jan./abr. 2001.

PORTER, Michael E. Vantagem competitiva das nações. In: _____. **Competição = on competition: estratégias competitivas essenciais.** Rio de Janeiro: Elsevier, 1999. cap. 6, p. 167–208.

PORTER, Michael E.; MILLAR, Victor E. Como a informação proporciona vantagem competitiva. In: _____. **Competição = on competition: estratégias competitivas essenciais.** Rio de Janeiro: Elsevier, 1999. cap. 3, p. 83–106.

RAMON, Jander. Relações mais transparentes. **Mundo corporativo: informação e análise para decisores**, [S.l.], n. 28, abr.-jun. 2010.

REAR, Louis; PARKER, Richard A. **Metodologia de pesquisa: do planejamento à execução.** São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

RICCIO, Edson et al. Introdução ao XBRL: nova linguagem para a divulgação de informações empresariais pela internet. **Ci. Inf.**, Brasília, v. 35, n. 3, p. 166-182, set./dez. 2006.

RICCIO, Edson; SAKATA, Marici; MOREIRA, Orandi. O XBRL: conceituação e aplicação. In: RICCIO, Edson Luiz; SILVA, Paulo Caetano da; SAKATA, Marici Cristine Gramacho (Orgs.). **A divulgação de informações empresariais: (XBRL – extensible business reporting language).** Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2005.

SUZART, Janilson Antonio da Silva; DIAS FILHO, José Maria. A linguagem XBRL: um caminho para harmonização das práticas contábeis? In: CONGRESSO IAAER-ANPCONT CONTROLADORIA E CONTABILIDADE GERENCIAL, 3., 2009. **Anais...** [S.l.: s.n.], 2009.

VERGARA, Sylvia C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** São Paulo: Atlas, 2004.

WADE, Mike; TOMASEVIC, Sally. **Theories used in IS Research: Cognitive fit theory.** [S.l.]: York University Canada, 2006. Disponível em: <<http://www.istheory.yorku.ca/cognitivefittheory.htm>>. Acesso em: 22 dez. 2010.

YOON, Hyungwook; ZO, Hangjung; CIGANEK, Andrew P. Does XBRL adoption reduce information asymmetry? **Journal of Business Research**, 2010.