

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**O XBRL NO BRASIL – UM ESTUDO EMPÍRICO COM AS EMPRESAS DE
CAPITAL ABERTO**

Orandi Moreira

Orientador: Prof. Dr. Edson Luiz Riccio

SÃO PAULO
2005

Prof. Dr. Adolpho José Melfi
Reitor da Universidade de São Paulo

Prof^a Dra. Maria Tereza Leme Fleury
Diretora da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Prof. Dr. Reinaldo Guerreiro
Chefe do Departamento de Contabilidade e Atuária

Prof. Dr. Fábio Frezatti
Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis

ORANDI MOREIRA

**O XBRL NO BRASIL – UM ESTUDO EMPÍRICO COM AS EMPRESAS DE
CAPITAL ABERTO**

Dissertação apresentada ao Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Edson Luiz Riccio

SÃO PAULO

2005

Dissertação defendida e aprovada no Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, pela seguinte banca examinadora:

Moreira, Orandi

O XBRL no Brasil : um estudo empírico com as empresas de capital aberto / Orandi Moreira. -- São Paulo, 2005.
136 p.

Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2005.
Bibliografia.

1. Sistemas de informação contábil 2. Internet 3. Governança corporativa 4. Relatórios I. Universidade de São Paulo. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. II. Título.

CDD – 657.02854

**À minha família,
pelo apoio e compreensão**

Agradeço ao meu orientador, prof. Dr. Edson Luiz Riccio, pelo incentivo, conhecimentos transmitidos e direcionamento sempre seguro, bem como a todos os demais professores da casa, por tantas informações e experiências tão bem transmitidas, com uma menção especial ao prof. Dr. Diogo Toledo do Nascimento, pela confiança em mim sempre depositada, e ao prof. Dr. Jerônimo Antunes, pelo incentivo transmitido para que encarasse este desafio. Agradeço também aos demais componentes da banca de qualificação, prof. Dr. Napoleão Verardi Galeale e prof. Dr. José Dutra de Oliveira Neto, pelas críticas e sugestões construtivas, e ao prof. Dr. Edgard Bruno Cornachione Jr., pelo interesse, apoio e pela aceitação em participar da banca final de defesa de dissertação. À instituição FEA/USP, agradeço pelos recursos e facilidades oferecidas que possibilitaram desempenhar este trabalho, incluindo aqui todo seu pessoal de apoio, funcionários da UPD/Pós e servidores da Secretaria de Pós-Graduação. Continuando, agradeço tanto ao atual como ao ex-coordenador do programa de pós-graduação em Ciências Contábeis, respectivamente prof. Dr. Fábio Frezatti e prof. Dr. Reinaldo Guerreiro, pelas orientações e buscas de soluções de problemas eventualmente encontrados, assim como à secretária da coordenação, Cristina, pelas informações fornecidas e ajuda prestada, sempre que solicitada. Também agradeço à então doutoranda, Marici C.G. Sakata, pelo apoio constante e pela disposição em transmitir sua experiência na condução dos trabalhos, ao doutorando Ricardo Ikeda pela disposição constante na busca de novas idéias para agregar às pesquisas e aos meus colegas de turma do mestrado, pela amizade, espírito de colaboração e respeito mútuo, sempre encontrados em todos. Devo agradecer também ao meu colega de trabalho, prof. Dr. Nelson Machado, quando então diretor da Escola Fazendária da Secretaria da Fazenda de S. Paulo, pelo amparo, em momentos difíceis em nosso ambiente, que me possibilitou a continuidade deste projeto. Agradeço ainda a todos aqueles que se dispuseram a responder aos questionários da pesquisa e a todos os outros que direta ou indiretamente contribuíram de alguma forma nesta jornada. Não poderia esquecer de agradecer a minha esposa Isilda e minha filha Gabriela, pela paciência e resignação demonstradas durante todo esse processo, quando muitas vezes tive de abdicar do convívio familiar. Finalmente, e principalmente, agradeço a Deus, pela saúde e disposição a mim proporcionados e por permitir encontrar tantas pessoas de tamanha bondade e disposição para me ajudar em tudo que fosse possível.

**“Feliz aquele que transfere o que sabe
e aprende o que ensina”**

Cora Coralina

RESUMO

A rápida difusão de um produto ou conceito, através da Internet, pode criar novos modelos de divulgação das informações. De uma forma pontual, essa questão pode ser aplicada ao caso do XBRL – eXtensible Business Reporting Language, linguagem que está sendo estudada em vários países do mundo, para divulgação das informações financeiras pela Internet. Este trabalho teve como objetivo principal conhecer o estado da arte do XBRL, saber suas perspectivas e sua evolução, avaliar o estágio atual de nosso país na divulgação de informações financeiras, via Internet, e procurar mostrar possíveis caminhos a serem aqui buscados, visando estar alinhado com o desenvolvimento mundial. Para isto procurou-se descobrir como surgiu a linguagem, conhecer suas vantagens e desvantagens, saber onde estão localizados os principais pólos de desenvolvimento no mundo, conhecer grupos de pesquisa, instituições envolvidas e os eventos relacionados ao assunto, saber quais empresas no mundo estão se preparando para divulgar suas informações financeiras utilizando-se desta linguagem, conhecer como as entidades governamentais e reguladoras do mercado financeiro dos diversos países estão se envolvendo em sua implementação, detectar as principais iniciativas que estão sendo tomadas e as buscas e perspectivas de crescimento do XBRL no meio organizacional e, paralelamente, no meio acadêmico mundial. Procurou-se também verificar os esforços que vem sendo feitos para se criar as chamadas taxonomias dentro da estrutura do XBRL. Utilizou-se para isto uma análise bibliográfica e documental. Complementando, realizando-se uma pesquisa exploratória com as empresas de capital aberto no Brasil, através da aplicação de questionário de pesquisa, procurou-se detectar como está a divulgação de demonstrações financeiras pela Internet, por nossas empresas, e as perspectivas de crescimento do XBRL em nosso meio empresarial. Resultados apontaram que países como Estados Unidos, Alemanha e Japão se destacam nas iniciativas de implementação do XBRL, e outros grupos de estudo, chamados jurisdições, em vários países da Ásia e Europa têm sido criadas e estão empenhadas neste projeto. Resultados dos questionários aplicados às empresas de capital aberto do país apontaram também que a Internet já está sendo utilizada pela grande maioria das empresas de capital aberto do país, para divulgarem suas informações financeiras, mas que o XBRL ainda em fase de tomada de conhecimento pela grande maioria de nossas empresas, necessitando uma alavancagem, principalmente de instituições governamentais ou reguladoras do mercado financeiro, visando concentrar esforços para que se emparelhe com o desenvolvimento já verificado a nível mundial.

ABSTRACT

The fast dissemination of a product or a concept on the Internet may create new models for information release. This may be specifically applied to the XBRL – eXtensible Business Reporting Language – case under study in different countries in the world for the dissemination of financial information on the Internet. This research work had the major purpose of identifying XBRL state-of-the-art, its perspectives and its evolution, as well as to assess the current status of financial information dissemination on the Internet in Brazil, while trying to show the possible pathways to be pursued to get to be in line with world development. In order to do that the early beginning of the language was studied, probing at its advantages and disadvantages, and also: where the major poles of development are located all over the world; ongoing research groups and the institutions involved; related events; which companies in the world are getting ready to disseminate financial information through that language; which governmental and regulatory agencies in the financial markets of different countries are getting involved in implementation; the detection of major initiatives being taken; the search for and the perspectives for XBRL expansion in the organizational sector and concurrently in the world academic environment. The efforts towards the so-called XBRL taxonomies were also probed into. Documental and reference analysis were used for that purpose. Additionally, through exploratory research with open capital companies in Brazil – through the application of a questionnaire – the attempt to detect the dissemination of financial statements on the Internet by companies in this country was also carried out, focusing the perspectives for XBRL use expansion in the business environment. Results showed that countries such as the United States, Germany, and Japan stand out in XBRL implementation initiatives. Other study groups – called jurisdictions – in a number of countries in Asia and Europe have been created and are diligent in the project. Results of questionnaires applied to open capital companies also showed that the Internet has been used by most open capital companies in this country for the purpose of financial information dissemination, although XBRL is still in the awareness groundbreaking stage for most of those companies, therefore in need of leveraging especially among financial market government and regulatory agencies so as to concentrate efforts and keep up with development level already in place worldwide.

SUMÁRIO

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS	4
LISTA DE QUADROS	5
LISTA DE ILUSTRAÇÕES	6
1 INTRODUÇÃO	7
1.1 Contextualização	7
1.2 Caracterização do problema	8
1.3 Justificativa	9
1.4 Objetivos	10
1.4.1 Objetivo Geral	10
1.4.2 Objetivos específicos	10
1.5 Estrutura do trabalho	11
2 REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 A Sociedade da Informação	13
2.2 O surgimento da Internet	14
2.3 A Internet no Brasil	15
2.4 O crescimento da Internet no mundo	15
2.5 A nova economia e a <i>Internet</i>	17
2.6 As linguagens de marcação (<i>Markup Language</i>)	19
2.7 A linguagem XML	20
2.8 A linguagem XBRL	23
2.8.1 Histórico e definição do XBRL	24
2.8.2 Componentes do XBRL	26
2.8.2.1 A Taxonomia XBRL	27
2.8.2.2 Instance Document	30
2.8.2.3 Style Sheet	32
2.8.3 Relatórios Financeiros usando XBRL	35
2.8.4 Vantagens e Desvantagens do uso do XBRL	36
3 METODOLOGIA	45
3.1 Problematização	45
3.2 Hipóteses	48
3.3 Relevância da Pesquisa	48
3.4 Procedimentos metodológicos	48
3.4.1 Pesquisa bibliográfica e documental	49
3.4.2 Pesquisa empírica	49
3.4.2.1 Universo da Pesquisa	50
3.4.2.2 Amostra	50
3.4.2.3 Forma de envio e recepção dos questionários	51
3.4.2.4 Escolha dos funcionários destinatários dos questionários	52
3.4.2.5 Obtenção da lista dos responsáveis nas empresas	53
3.4.2.6 Escolha do tipo de questionário a enviar	53
3.4.2.7 Descrição do questionário enviado	54
3.4.2.8 Forma de coleta dos resultados	56
3.4.2.8.1 Pesquisa devidamente respondida	57
3.4.2.8.2 Devolvida pelo sistema, por erro no endereçamento	57
3.4.2.8.3 Devolvido pela empresa, com recusa de participação	57
3.4.2.8.4 Questionário simplesmente não respondido	57

3.4.2.9	Análise dos resultados	58
3.4.2.10	Pesquisa dos formatos de divulgação atuais.....	58
4	RESULTADOS	59
4.1	Resultados da Pesquisa Bibliográfica e Documental	59
4.1.1	O XBRL Internacional	59
4.1.2	Países que já estabeleceram jurisdição	60
4.1.2.1	Estados Unidos	61
4.1.2.2	Alemanha.....	62
4.1.2.3	Austrália	62
4.1.2.4	Canadá	63
4.1.2.5	Espanha.....	64
4.1.2.6	Holanda.....	64
4.1.2.7	Inglaterra.....	65
4.1.2.8	Irlanda.....	65
4.1.2.9	Japão	66
4.1.2.10	Nova Zelândia.....	66
4.1.2.11	IASB - International Accounting Standards Board.....	67
4.1.3	Jurisdições Provisórias	67
4.1.3.1	Bélgica.....	67
4.1.3.2	Coréia do Sul	68
4.1.3.3	Dinamarca.....	68
4.1.3.4	Suécia	68
4.1.4	Implementação do XBRL pelos desenvolvedores de ERP.....	69
4.1.5	Livros já editados abordando o tema XBRL	70
4.1.5.1	Estados Unidos	71
4.1.5.2	Japão	71
4.1.6	Eventos específicos sobre o tema XBRL	71
4.1.7	Eventos XBRL no Brasil.....	73
4.2	Resultados da pesquisa empírica	74
4.2.1	Envio e recepção dos questionários.....	74
4.2.1.1	Primeiros questionários enviados com informações da CVM.....	74
4.2.1.2	Segunda sessão de envio, com informações da Bovespa	75
4.2.1.3	Terceira sessão de envio, com novas informações da Bovespa	76
4.2.1.4	Quarta e última sessão de envio de pedido de resposta.....	76
4.2.1.5	Resultado final do volume da pesquisa	77
4.2.2	Respostas obtidas.....	77
4.2.3	Análise das respostas obtidas	79
4.2.3.1	Questão 1	79
4.2.3.2	Questão 2	80
4.2.3.2.1	Combinação respostas 1 e 2	81
4.2.3.3	Questão 3	82
4.2.3.4	Questão 4	84
4.2.3.5	Questão 5	85
4.2.4	Análise dos formatos das demonstrações apresentadas atualmente na Internet..	86
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÕES.....	88
5.1	Respostas obtidas.....	88
5.1.1	Respostas da pesquisa bibliográfica.....	88
5.1.1	Respostas da pesquisa empirica nacional	89
5.2	O futuro do XBRL90.....	90
5.3	O futuro do XBRL no Brasil	90

5.4 Sugestões para futuras pesquisas.....	91
REFERÊNCIAS	93
APÊNDICES.....	100
APÊNDICE 01 – CARTA INTRODUTÓRIA PRECEDENTE AOS QUESTIONÁRIOS ..	101
APÊNDICE 02 – QUESTIONÁRIO DE PESQUISA	102
APÊNDICE 03 – RESPOSTAS RECEBIDAS	103
ANEXOS	107
ANEXO 1 – Principais membros atuais do consórcio XBRL Internacional.....	108
Anexo 2 - Comentários adicionais verificados nas respostas.....	110
Anexo 3 – Jurisdição Estados Unidos	113
Anexo 4 – Jurisdição Alemanha.....	114
Anexo 5 – Jurisdição Austrália.....	115
Anexo 6 – Jurisdição Bélgica	116
Anexo 7 – Jurisdição Canadá	117
Anexo 8 – Jurisdição Coréia do Sul	118
Anexo 9 – Jurisdição Dinamarca.....	119
Anexo 10 – Jurisdição Espanha.....	120
Anexo 11 – Jurisdição Holanda.....	121
Anexo 12 – Jurisdição Inglaterra.....	122
Anexo 13 – Jurisdição Irlanda	123
Anexo 14 – Jurisdição Japão	124
Anexo 15 – Jurisdição Nova Zelândia.....	125
Anexo 16 – Jurisdição Suécia.....	126

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AICPA: American Institute of Certified Public Accountants
ARPA: Advanced Research Projects Agency
ARPANET: Advanced Research Projects Agency Network
BOVESPA: Bolsa de Valores de São Paulo
CFC: Conselho Federal de Contabilidade
CPA: Certified Public Accountant
CSNET: Computer and Science Network
CVM: Comissão de Valores Mobiliários
DRI: Diretor de Relações com Investidores
DVFA: *Deutsche Vereinigung für Finanzanalyse and Asset Management*
ERP: Enterprise Resource Planning
EUA: Estados Unidos da América
FAPESP: Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de S.Paulo
FAR: *Foreningen for revisionsbyråbranschen*
FEA: Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade
FSR: *Foreningen af Statsautoriserede Revisorer*
GAAP: Generally Accepted Accounting Principles
HTML: Hypertext Markup Language
HTTP: Hypertext Transport Protocol
IAS: International Accounting Standards
IASB: International Accounting Standards Board
ICAEW: The Institute of Chartered Accountants in England and Wales
IFRS: International Financial Reporting Standards
JICPA: The Japanese Institute of Certified Public Accountants
NIVRA: Koninklijk Nederlands Institute van Registeraccountants
PDF: Portable Document Format
SEC: US Securities and Exchange Commission
SGML: Standard Generalized Markup Language
SRA: *Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten*
TCP/IP: Transmission Control Protocol/Internet Protocol
TECSI: Laboratório de Tecnologia e Sistemas de Informação
UK: United Kingdom
XBRL: eXtensible Business Reporting Language
XML: eXtensible Markup Language
XSLT: eXtensible Stylesheet Language Transformations
WWW: World Wide Web
W3C: World Wide Web Consortium

LISTA DE QUADROS

Quadro 1– Documento Texto	21
Quadro 2– Documento XML.....	22
Quadro 3– Exemplos de linguagens XML específicas.....	23
Quadro 4– Lista de informações necessárias para criação de taxonomia XBRL	29
Quadro 5– Taxonomia em XML	30
Quadro 6– Instance Document	31
Quadro 7– Balanço Condensado da Microsoft.....	32
Quadro 8 – Exemplo de XSLT <i>Style Sheet</i>	34
Quadro 9 – Dados XML formatados pela <i>Style Sheet</i> do Quadro 8	34
Quadro 10- Vantagens na divulgação pela Internet, via XBRL.....	43
Quadro 11 - Desvantagens na divulgação pela Internet, via XBRL.....	43
Quadro 12 – Questões de pesquisa da análise bibliométrica.....	47
Quadro 13 – Estágios do processo de pesquisa de campo.....	50
Quadro 14 – Conferências Internacionais XBRL.....	72
Quadro 15 – Pesquisa enviada com endereços do cadastro da CVM.....	75
Quadro 16 – Pesquisa enviada com endereços do <i>site</i> da Bovespa.....	75
Quadro 17 – Pesquisa enviada aos novos endereços fornecidos pela Bovespa.....	76
Quadro 18 – Pesquisa reenviada aos que não responderam	77
Quadro 19 – Resumo sintético da pesquisa efetuada	77
Quadro 20 - Resumo dos retornos obtidos na pesquisa.....	78
Quadro 21 - Questões enviadas às empresas	78
Quadro 22 - Respostas recebidas.....	78
Quadro 23 - Abreviações das respostas utilizadas na tabela:	79

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Ilustração 1 - Crescimento da rede Internet: ela dobra a cada 15 meses	16
Ilustração 2– Estrutura de Taxonomia.....	28
Ilustração 3 – Relacionamento entre os componentes do XBRL	33
Ilustração 4- Informações financeiras sem o uso do XBRL.....	35
Ilustração 5 - Informações financeiras com o uso do XBRL	36
Ilustração 6 - O XBRL em um Sistema de Informações	39

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

Termos como Globalização e Nova Economia permeiam nosso dia-a-dia e afetam nossas vidas. “A globalização influi tanto em nossa vida diária como nos acontecimentos que ocorrem em escala mundial” (GIDDENS, 1999, p.16)¹. Acontecimentos que ocorrem de um lado do mundo, por reações em cadeia, afetam as economias do outro lado. Os países e as pessoas estão cada vez mais interligados, através da Internet, seja em uma relação de colaboração, seja em uma relação de dependência.

Aliado a estes acontecimentos, as empresas sentem a necessidade de passar uma nova imagem perante a sociedade, de uma empresa moderna, que acompanha o desenvolvimento das novas tecnologias e age de maneira aberta e transparente perante terceiros, necessitando meios de transmitir suas informações financeiras de forma muito mais ágil e dinâmica do que aquela observada até recentemente, de apenas limitar-se ao que é determinado pela lei das sociedades anônimas (Lei das S.A's)², que estabelece a divulgação de informações financeiras periodicamente, em meio impresso.

Outra tendência observada é a de as empresas multinacionais, e aquelas envolvidas com um processo de modernização, decidirem utilizar os Sistemas Empresariais Integrados ou ERP (Enterprise Resource Planning) como maneira de atualizarem seus processos e sua infraestrutura de informações, voltando-se para um mundo mais padronizado e competitivo (RICCIO, 2001, p.30). Sendo o ERP um sistema de informação que integra e controla em tempo real os processos de uma empresa, as informações financeiras dele extraídas necessitam estar também disponíveis de maneira dinâmica, também em tempo real, sem a obrigatoriedade de serem sempre impressas, lidas e interpretadas e terem seus dados redigitados pelos demais usuários dessas informações.

Assim, dentro desse panorama, o XBRL - *eXtensible Business Reporting Language*, que surgiu da evolução da linguagem XML - *eXtensive Markup Language*, que otimiza a transmissão de informações pela Internet, tem a proposta de possibilitar a emissão de

¹ La globalización influye en la vida diaria tanto como en los acontecimientos que se suceden a escala mundial.

demonstrativos financeiros através da rede Internet . Com citação crescente no cenário mundial e a sua aparente futura influência no mundo financeiro, faz-se necessário compreender seu histórico e o seu estado-da-arte.

1.2 Caracterização do problema.

Detectando-se que existe uma busca, por parte das empresas, de uma forma de divulgação que permita utilizar os meios eletrônicos visando transmitir suas informações financeiras de forma dinâmica, segura e eficiente e sabendo-se da proposta dos desenvolvedores da linguagem XBRL, de estar vindo exatamente de encontro a essas necessidades, mas que aparenta estar em seu estado embrião de aceitação, estando ainda como uma proposta de alternativa às formas de transmissão de informações financeiras, este trabalho se propõe a buscar conhecer a proposta da linguagem, saber o seu estágio e aceitação em outros países, detectar se este é o caminho a ser buscado pelas empresas que almejam utilizar a Internet como meio de divulgação de informações financeiras, em substituição ao método padrão e consagrado de colocar essas informações em meio impresso, que parece indicar não atender mais ao dinamismo do mundo empresarial atual.

Este estudo está então estruturado em quatro partes principais:

- a) Conhecer o histórico do XBRL;
- b) Entender a fonte da linguagem, origem, forma de apresentação, grau de dificuldade de implementação;
- c) Saber de seus principais pólos de desenvolvimento, grupos de pesquisa, instituições, eventos e o estágio atual dos esforços para se criar uma taxonomia que permita operar dentro da estrutura do XBRL e
- d) Saber como está sendo usada a Internet no Brasil, para divulgação das informações financeiras, e o atual grau de conhecimento do XBRL pelas instituições abertas do país.

² Lei 6.404 de 15/12/1976.

1.3 Justificativa

O Brasil está inserido na nova ordem econômica mundial, possui centenas de empresas multinacionais e transnacionais aqui instaladas, além de contar também com várias de suas empresas atuando em outros países, todas tendo de competir em um mundo globalizado, necessitando dinamismo no fornecimento, obtenção e análise de informações financeiras. Esse cenário, que fez aumentar a necessidade de as informações fluírem rapidamente, atingirem no menor tempo possível seus destinatários, aliado à rapidez na disseminação do uso da Internet em ambientes profissionais e até mesmo domésticos, resultou na necessidade de se utilizar esse meio de comunicação para divulgar eficientemente as informações financeiras das empresas, o que aparenta estar sendo cada vez mais realizado pela maioria delas.

Porém, a rapidez no aumento do volume de utilização desse novo meio de divulgação torna necessária a busca de padronização da forma de uso e da otimização deste processo. Então, o que parece é que o mundo das comunicações financeiras ainda está em busca de padrões de divulgação das informações que sejam dinâmicos e eficientes, sendo que a utilização do XML mostra estar em crescimento nesse sentido, entre os profissionais da área. E sua variante, específica para as demonstrações financeiras, o XBRL, aponta como poder vir a ser a ferramenta que futuramente servirá a essa finalidade.

Assim, justifica-se este trabalho, que busca desvendar as vantagens e desvantagens do XBRL, o quanto ele está se materializando a nível mundial, como as instituições privadas e governamentais estão encarando esse desafio e o grau de desenvolvimento já alcançado nesse rumo. Particularmente em nosso país, procurou-se saber como está sendo encarada a realidade da divulgação das demonstrações financeiras através do meio Internet e se também aqui, que nos últimos anos tem se pautado por ser dos países precursores em termos de utilização da informática, a nova linguagem XBRL está sendo aceita e disseminada no meio privado e governamental.

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo Geral

Este trabalho teve como objetivo principal conhecer o estado da arte do *XBRL*, saber suas perspectivas e sua evolução, aliado a buscar saber do estágio atual da divulgação de informações financeiras via Internet em nosso país, procurando então mostrar possíveis caminhos a serem buscados, visando estar alinhado com o desenvolvimento a nível mundial nesse assunto.

1.4.2 Objetivos específicos

Para atingir esses objetivos gerais tem-se então que, passo a passo, atingir objetivos específicos que possibilitem montar o quadro do estágio dessa linguagem no Brasil e no mundo. Esses objetivos específicos são:

- descobrir como surgiu a linguagem;
- conhecer suas vantagens e desvantagens;
- saber onde estão localizados os principais pólos de desenvolvimento no mundo;
- conhecer os grupos de pesquisa, instituições envolvidas e os eventos relacionados;
- saber quais empresas no mundo estão se preparando para divulgar suas informações financeiras, utilizando-se dessa linguagem;
- conhecer como os governos e as entidades reguladoras do mercado financeiro dos diversos países estão se envolvendo em sua implementação;
- detectar as principais iniciativas que estão sendo tomadas e as buscas e perspectivas de crescimento do *XBRL* no meio organizacional e, paralelamente, no meio acadêmico mundial;
- no Brasil, saber como está o nível de divulgação das demonstrações financeiras pela Internet;
- ainda no Brasil, saber do grau de conhecimento já observado em relação ao uso da linguagem *XBRL* e o estágio atual de construção de uma taxonomia, concernente às regras e princípios contábeis seguidos na elaboração das demonstrações financeiras divulgadas ao público.

1.5 Estrutura do trabalho

O presente trabalho está organizado da seguinte forma: no capítulo 1, apresenta-se uma introdução do trabalho a ser desenvolvido, com suas considerações iniciais, justificativa para seu desenvolvimento e os objetivos gerais e específicos a serem atingidos.

No capítulo 2, apresenta-se o referencial teórico em que se baseia o trabalho, iniciando-se por abordar a presente sociedade da informação em relação ao mundo informatizado, e também onde se faz uma breve consideração sobre o surgimento dos primeiros computadores, o aparecimento dos computadores pessoais, que resultou no surgimento e disseminação do processamento em rede e culminando com o surgimento da Internet, fazendo-se então uma abordagem histórica, relatando seu crescimento exponencial e sua inserção na nova economia. A seguir, no mesmo capítulo, discorre-se sobre as linguagens até então utilizadas para a comunicação via Internet, o surgimento das linguagens de marcação, culminando com a linguagem XML, chegando, então, em sua vertente específica, ao XBRL, onde se faz também um histórico dessa linguagem, explanação de seus componentes principais, a Taxonomia, o *Instance Document* e o *Style Sheet*, terminando por fazer uma síntese das vantagens e desvantagens, até agora apontadas, na utilização dessa linguagem para divulgar informações financeiras pela Internet.

No capítulo 3, explica-se metodologia utilizada para se alcançarem os objetivos do trabalho e os procedimentos metodológicos específicos utilizados para se realizar a pesquisa bibliográfica e documental e a pesquisa empírica envolvidas no trabalho, detalhando os passos percorridos ao se utilizar a Pesquisa Survey, mostrando o universo da pesquisa, a amostra, forma de envio dos questionários e, detalhando-se um pouco mais, o tipo de relatório utilizado e as questões formuladas.

No capítulo 4, apresentam-se os resultados alcançados na pesquisa empírica, onde se mostra uma visão de como anda o desenvolvimento do XBRL no mundo, quais os principais países até agora envolvidos em suas pesquisas, detalhes do consórcio internacional existente direcionado para seu desenvolvimento, envolvimento dos meios governamentais e regulatórios, relacionando as principais empresas no mundo que já estão envolvidas no processo e os principais eventos internacionais, abordando especificamente a linguagem. A seguir apresentam-se os resultados da pesquisa empírica realizada junto às empresas de

capital aberto do país visando saber se e como anda a divulgação de relatórios financeiros pela Internet e o grau de conhecimento que já possuem da linguagem XBRL.

Finalmente, no capítulo 5, fazem-se as considerações finais baseadas nos estudos realizados e nas respostas obtidas na pesquisa, concluindo-se com o que tende a ser o desenvolvimento do XBRL no mundo e especificamente no Brasil, pelos aspectos que transpareceram nos itens abordados, e apresentando-se, para fechar o trabalho, as sugestões para futuras abordagens desse assunto.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A Sociedade da Informação

A sociedade da informação, como é conhecida hoje essa em que vivemos, remonta às mudanças iniciadas no final da II Guerra Mundial, passando por toda a segunda metade do século passado e continuando neste século XXI, recentemente iniciado.

O primeiro computador digital, chamado ENIAC, *Electronic Numerical Integrator Analyser and Computer*, iniciou operações em fevereiro de 1946, na Universidade da Pensilvânia, durante a Segunda Guerra. Fazia parte de um programa bélico do exército americano. Era uma máquina que ocupava cerca de 40 m², contando com 17.468 válvulas, que era capaz de realizar, por segundo, 5000 adições ou 357 multiplicações ou 38 divisões, o que seria insignificante sob a ótica atual, mas avançadíssimo para a época. Com sua aprovação e o reconhecimento universal de sua utilidade, passou-se à construção de modelos mais aperfeiçoados, todos seguindo a chamada arquitetura von Neumann (MANDEL *et al.*, 1997, p.24). Este tipo de arquitetura, que leva o nome de seu criador³, apesar de parecer trivial nos dias de hoje, foi revolucionária para a época e baseava-se em três postulados básicos: um único controle centralizado, ou única CPU, uma única memória para dados e instruções e instruções fazendo operações elementares sobre os dados. (ZELENOVSKY e MENDONÇA, 2001).

Ainda segundo Mandel et al (Op.cit), com o processo de miniaturação do hardware, verificado a cada ano, veio a redução de custos e a introdução do computador pessoal, lançado pela Apple em 1977, observando-se assim a disseminação cada vez maior dos computadores e a prestação e busca cada vez maior de informações. Com o início do processamento em rede, a partir da década de 80, verificou-se um grande crescimento da demanda por informações via computador e a busca por ultrapassar as barreiras das limitações técnicas então existentes. Foi a senha para a procura de soluções mais amplas e que permitissem maior troca de informações entre distintas partes do mundo, culminando com o surgimento da Internet.

³ John von Neumann (1903-1955).

2.2 O surgimento da Internet

Trabalho de Mandel *et al* (Ibid., p.25) aponta que a idéia da construção de uma rede de computadores que pudessem trocar informações surgiu na ARPA, *Advanced Research Projects Agency*, do Departamento de Defesa dos EUA, Estados Unidos da América, em 1962, fruto da Guerra Fria e da corrida nuclear promovida pelas duas superpotências, EUA e URSS, União das Repúblicas Socialistas Soviéticas, que preocupavam o Pentágono, centro do poder militar norte-americano. Eles tinham necessidade de interconectar alguns computadores, mas com uma segurança que possibilitasse que não houvesse um centro físico definido que pudesse propiciar a vulnerabilidade do armazenamento das informações.

A rede foi iniciada com quatro computadores, em 1970, na rede computacional denominada ARPANET, *Advanced Research Projects Agency Network*. O sucesso do projeto se propagou a outras comunidades, nascendo a seguir a CSNET, *Computer and Science Network*, com participação da ARPA e da NSF, *National Science Foundation*, que ligou os departamentos de ciência da computação dos EUA. Para Mandel *et al* (Ibid., p.26) o conjunto ARPANET e CSNET constituiu-se na primeira rede heterogênea e pode ser considerado o precursor da Internet.

Os protocolos iniciais foram substituídos, em 1983, pelo protocolo TCP/IP, *Transmission Control Protocol/Internet Protocol*, desenvolvido em 1974, inicialmente restrito ao meio acadêmico e científico e liberado para uso comercial a partir do início da década de 90. As indústrias incorporaram esse protocolo a seus *hardwares* e assim, com o barateamento proporcionado pelo tamanho da rede instalada no mundo, tornou-se proibitiva a sua substituição por algum outro protocolo. Com isso a Internet hoje acabou se transformando em uma coleção de redes, todas usando o mesmo protocolo TCP/IP.

Outro elemento da Internet é aquele conhecido como *Web Server*. Os *Web Server's* realizam, basicamente, duas operações: recebem uma requisição de informação e providenciam a informação solicitada. O servidor da *Web* que acabou ficando como padrão foi o HTTP, *Hypertext Transport Protocol*, que é utilizado pelos *Web Browser*, tanto pelo Microsoft Internet Explorer como pelo Netscape Navigator.

Como relata Castells (2000, p.261), o governo da Internet é hoje de uma sociedade de caráter privado, chamada *ICANN, Internet Corporation for Assigned Names and Number*, apoiada pelo governo dos Estados Unidos e por outros governos internacionais, que tem como característica eleger seu Conselho Executivo de Administração através de uma votação global, realizada por membros nela inscritos, via correio eletrônico, sendo que, naquele ano relatado (2000), votaram 165 mil pessoas de todas as partes do mundo.

2.3 A Internet no Brasil

No Brasil, a história da Internet teve início em 1988, com a FAPESP, Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de S.Paulo, que se conectou através da rede BITNET ao FERMILAB, *Fermi National Accelerator Laboratory*, dos EUA, utilizando-se de uma linha dedicada, de velocidade 4.800 bps, da Embratel, Empresa Brasileira de Telecomunicações. Isto foi possível através de um financiamento da ligação das instituições acadêmicas do país à rede ANSP, *Academic Network at São Paulo*. Foi então franqueado o uso acadêmico da linha mantida pela FAPESP, a outras instituições acadêmicas do país, o que acabou dissiminando a nova cultura. Também pela FAPESP, foi realizada a primeira ligação nacional em TCP/IP, em fevereiro de 1991, quando conseguiu disponibilizar o TCP/IP em seu equipamento VAX e se encarregou da administração do domínio “br” e da distribuição dos números IP em todo o país (MANDELL *et al*, *Op.cit.*, p.31).

No início, a Internet no Brasil foi utilizada para a cooperação científica à distância, sendo a seguir utilizada para submissão eletrônica de trabalhos para publicação. Atualmente pode-se fazer compras pela Internet, realizar operações financeiras complexas, fornecer e receber informações de fornecedores, credores, acionistas, assistir a aulas a distância, surgindo a cada dia novas ferramentas para melhor utilização desse meio. E esse meio moderno de divulgação de informações ainda dá sinais de precisar ser mais bem explorado, visando dar um dinamismo necessário na busca e fornecimento das informações.

2.4 O crescimento da Internet no mundo

Os meios computacionais estão aí, a nossa disposição e necessitam então serem utilizados, visando uma melhora nas comunicações.

O modo mais clássico de armazenamento de informação é através da palavra escrita, impressa. O acesso à informação estocada desta forma é lento, difícil, e de pouco rendimento. Para todas as etapas da manipulação da informação é necessária a presença do ser humano, e suas limitações na capacidade de aquisição de dados e processamento de grande volume constituem o principal gargalo do processo. Esse mecanismo é especialmente inconveniente para armazenamento de informação dinâmica, de atualização constante. (MANDEL et al (*Ibid.*, p.7)

A Internet tem se revelado o meio de comunicação em que se observou um crescimento exponencial nas últimas décadas. Para ele Mandel (*Ibid.*, p.21), não se espera uma interrupção desse fenômeno nos próximos 15 anos, porque não se conhecem, nesse momento, barreiras científicas ou tecnológicas que impossibilitem a continuação do processo de evolução tecnológica exponencial da área de informática ou de telecomunicações. A Ilustração 1, abaixo, permite visualizar esse crescimento:

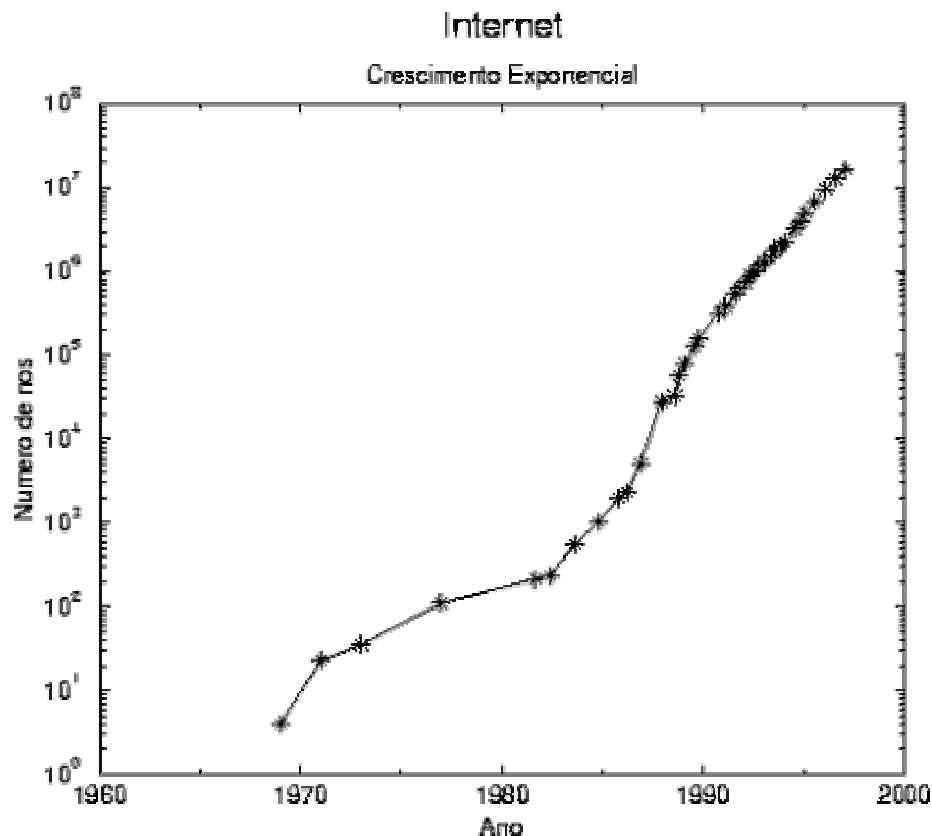


Ilustração 1 - Crescimento da rede Internet: ela dobra a cada 15 meses

FONTE: MANDEL *et al*, *Ibid.*, p.21

De acordo com Griffiths (2002, p.23), em 1994 existiam 3,2 milhões de *hosts*⁴ e 3.000 *web-sites*. Doze meses depois, o número de *hosts* havia dobrado e o de *web-sites* saltado para 25.000. E na última contagem de que ele dispunha, de janeiro de 2001, o número de *hosts* havia alcançado 110 milhões e o de *web-sites* registrava a marca de 30 milhões.

Para Leiner *et al* (2003, p.13), a Internet tem mudado muito, desde sua existência, em duas décadas. E não se deve concluir que agora ela terminou suas mudanças. Ela deverá continuar a mudar na velocidade das mudanças da indústria de computadores, se esta permanecer relevante. E a situação atual leva a crer que continuará sendo.

2.5 A nova economia e a *Internet*

A globalização tem sido guiada pelos países do Ocidente, mas tem afetado a todos, inclusive os que estão em posição de domínio. No entanto, a economia mundial de hoje é diferente daquela até então vigente. “Na nova economia eletrônica global, gestores de fundos, bancos, empresas e milhões de investidores individuais podem transferir quantidades de capital de um lado do mundo para o outro através de um ‘botão de *mouse*’.” (GIDDENS, *op.cit.*, p.22).

Essa facilidade de movimentação, ao mesmo tempo que auxilia, pode também levar empresas, e até mesmo países, à falência. Quanto mais são criadas facilidades de acesso e intercâmbio de informações, principalmente com o uso da Internet, mais regras e padrões emergem, para que o caos não predomine.

Garcia e Garcia (2004, p.7), ao estudarem os fatores determinantes da divulgação *on-line* de informação contábil pública e observar o aumento paulatino nos últimos anos da divulgação de informação econômico-financeira em *sites* da *web*, de um elevado número de entidades, e defendendo que esta forma tem qualidades tão relevantes, como a rapidez e redução de esforços e custos, concluem

(...) a necessidade de oferecer aos credores uma imagem de transparência financeira, o desejo de satisfazer às demandas informativas dos meios de comunicação, a existência de uma alta competência política no seio da entidade ou a vontade política de oferecer uma forte imagem de

⁴ Computadores integrados à Internet

cidadania podem ser fatores que condicionem a divulgação de informações financeiras através da rede. (GARCIA, GARCIA, 2004, p.7)⁵.

Almeida e Alves (2004), analisando o uso do relato financeiro na Internet em Portugal, entendem que o desenvolvimento das tecnologias da informação ocorrido em todo o mundo tem entre suas origens a crescente necessidade do mundo dos negócios em obter informação de grande quantidade no mais curto espaço de tempo, porém envolve alguns riscos, como falha no sistema de segurança da página, omissão de partes da informação, atualização da informação, entre outras. Porém, para eles,

(...) o relato financeiro *electrónico* é resultado de uma evolução inequívoca, respondendo às necessidades e dificuldades sentidas, quer pelos utilizadores, quer pelas próprias empresas, permitindo: reduzir o custo e tempo na divulgação da informação, comunicar com um maior número de utilizadores e potenciais investidores; ultrapassar as limitações do relato tradicional; aumentar a quantidade e tipo de informação a divulgar. (ALMEIDA, ALVES, 2004, p.3).

Por sua vez, Carreira e Aleixo (2004, p.2) ao abordarem a passagem de relatório financeiro tradicional para eletrônico, afirmam

(...) o relato financeiro tradicional transforma-se, ainda que voluntariamente, em *electrónico* ou digital ao passar a incorporar as novas tecnologias, que contribuem para uma melhoria na tomada de decisão em um ambiente extremamente competitivo, ultrapassando a esfera individual, conquistando um caráter público e uma dimensão global, no tempo e no espaço. (CARREIRA, ALEIXO, 2004, p.2)

concluindo que “o novo modelo de difusão e comunicação da informação financeira (através do relato financeiro *electrónico* e do correio *electrónico*), permite aos *stakeholders* uma maior facilidade de acesso, comodidade e oportunidade à informação por si desejada”.

Na nova economia, para Castells (*op.cit.*, p.267), a *Internet* não é propriedade de quem a produz e/ou desenha, mas sim das empresas que funcionam com e através dela.

O desenvolvimento dos usos da Internet começa primeiro naquelas empresas de alta tecnologia e nas empresas de criação de equipamentos para a Internet e de programas de software que são aplicados em suas próprias organizações, mas a partir daí se difundem muito rapidamente para todos os tipos de empresas, criando um novo modelo de organização empresarial. (CASTELLS, *Ibid.*, p. 267).

⁵ La necesidad de ofrecer a los acreedores una imagen de transparencia financiera, el deseo de satisfacer las demandas informativas de los medios de comunicación, la existencia de una alta competencia política en el seno de la entidad o la voluntad política de ofrecer una fuerte imagen inversora a la ciudadanía pueden ser factores que condicionen la divulgación financiera a través de la red.

Para ele, chegar mais tarde que os demais gera uma disparidade de usos, pois como são os usuários quem definem os tipos de aplicação e de desenvolvimento da tecnologia, os que chegarem depois terão menos a dizer sobre o conteúdo, a estrutura e a dinâmica da Internet (CASTELLS, *Ibid.*, p.263). Ainda, segundo o mesmo autor, quando se refere às interações eletrônicas, via Internet.

(...) isso gera um novo tipo de transação eletrônica, provoca uma velocidade, uma complexidade, uma dimensão de mercado maior, uma capacidade de reação dos investidores quase instantânea e a dependência de mecanismos de cálculo, de modelos matemáticos de previsão ativados à velocidade octoeletrônica através de conexões via Internet. Isso muda os mercados financeiros, muda as finanças mundiais e, por conseguinte, muda a economia. (CASTELLS, *Ibid.*, p.271).

Essas afirmações vêm de encontro à presente discussão, objeto desta pesquisa. A rápida difusão de um produto ou mesmo de um conceito, através da Internet, pode vir a criar novos modelos empresariais. De forma pontual, essa questão pode ser aplicada ao caso do XBRL, que se discute neste trabalho.

2.6 As linguagens de marcação (*Markup Language*)

As linguagens de marcação tiveram sua origem em 1960, quando a IBM constatou que diferentes tipos de sistemas não conversavam entre si. A solução dada por sua engenharia foi então a primeira linguagem de marcação, a GML, Generalized Markup Language. Na verdade a linguagem de marcação não é simplesmente uma linguagem, mas sim uma chamada Meta-Linguagem, cujo propósito é descrever um método para descrever dados, estabelecendo uma série de regras e procedimentos que permitam identificar como funciona um conjunto de informações, sendo assim um Protocolo de Normas (ALIANA, 2004, p.4). O nome *Markup* significa as marcas, ou *labels*, que identificam **onde** e **como** a informação deverá aparecer, ou seja, é uma linguagem que permite construir uma linguagem. Para Ray (2001, p.3) “Marcação é a informação incluída em um documento para melhorar seu significado de certas maneiras, por identificar as partes e como elas se relacionam”. Ainda pelo mesmo autor, “linguagem de marcação é um conjunto de símbolos que pode ser colocado no texto de um documento para demarcar e rotular as partes desse documento”

A primeira linguagem de marcação reconhecida como padrão pela ISO, *International Organization for Standardization* foi a SGML, *Standard Generalized Markup Language*, em

1986, recebendo o ISO 8879 (ISO, 2004). Como uma linguagem de marcação, ela não especifica uma formatação particular, mas sim especifica as regras para marcar os elementos, sendo que essas marcas podem então ser interpretadas para formatar elementos em diferentes formas. É largamente usada para manipular grandes elementos, que estão sujeitos a alterações freqüentes e necessitam ser apresentados em diferentes formatos. Com o tempo, demonstrou ser demasiadamente complexa e requerer grande área de trabalho, o que dificultou a adoção em larga escala, principalmente em computadores pessoais, mas ao menos serviu de base para as próximas *Markup Language* que viriam a ser desenvolvidas (WEBOPEDIA, 2004).

Em 1990, o físico suíço Tim Berners-Lee, liderou o desenvolvimento da linguagem HTML, *Hypertext Markup Language*, e chamou seu sistema de WWW, *World Wide Web*, que foi parcialmente responsável pela explosão da Internet (HOFFMAN, STRAND, 2001, p.35). O Hipertexto é um documento capaz de incluir em seu conteúdo ligações com outras partes do mesmo documento ou com documentos diferentes. As ligações, normalmente, são indicadas através de uma imagem ou texto em uma cor diferente ou sublinhado. Ao clicar na ligação, o usuário é levado até o texto ligado (PICONEZ, 2003, p.4).

2.7 A linguagem XML

A linguagem HTML aparentemente veio resolver o problema de complexidade, pois suas simplicidade e praticidade foram alguns dos fatores responsáveis pela “explosão” da Internet. Porém, tanta simplicidade também foi fator de muitas limitações, por ser muito estática e permitir apenas que se apresente a informação, sem possibilitar outras formas de interação. Para Aliana (Op.cit., p.4), “um arquivo em formato HTML permite mostrar os estados financeiros de uma companhia mas impede o usuário de saber como foram construídas essas cifras”⁶.

A solução veio em 1998, quando o W3C, *World Wide Web Consortium*, um consórcio internacional que desenvolve tecnologias para a *Web*, disponibilizou formalmente a linguagem XML, que é compatível com a linguagem SGML, mas é considerada bem menos complicada, podendo incorporar códigos de formatação com uma grande variedade de

⁶ “un archivo en formato HTML permite mostrar los estados financieros de una compañía pero impide al usuario saber como se han construído esas cifras”

programas de computador. Para Hoffman e Strand (2001, p.35), a linguagem é bem fundamentada teoricamente, pode ser vista e editada com qualquer editor de texto e pode ser lida e entendida tanto pelos computadores como por humanos.

Ray (Op.cit., p.3), quando procura definir a XML, faz uma abordagem em que a coloca em três níveis: em um deles diz que a XML é um protocolo para conter e gerenciar informações. No outro, afirma que é uma família de tecnologias que pode fazer tudo, desde formatar documentos até filtrar dados. E no nível mais alto, é uma filosofia para tratamento de informações, que busca o máximo de utilidade e flexibilidade para os dados, refinando-os à sua forma mais pura e mais estruturada.

Para Light (1999, p.47), receber XML em vez de HTML torna-o muito mais auto-suficiente, pois os processadores XML genéricos lhes permitirão carregá-la usando uma tabela virtual de conteúdo gerada pelo próprio documento e assim os clientes não precisarão retornar ao servidor simplesmente para ver a informação de uma forma diferente. Assim, se você quiser uma visão diferente da informação, somente terá de carregar uma folha de estilo diferente.

Os quadros 01 e 02 a seguir, extraídos de Hoffman e Strand (Op.cit., p.37) representam, respectivamente, um documento texto (parcial) e seu correspondente documento XML:

Quadro 1– Documento Texto

IN MILLIONS OF DOLLARS	December	
	1999	1998
Assets		
Cash and cash equivalents	\$ 957	\$ 550
Accounts receivable	4,337	3,417
Inventories and contracts in progress	3,504	3,191
Future income tax benefits	1,563	1,222
Other current assets	266	161
Net investment in discontinued operation		---1,287

FONTE: HOFFMAN, STRAND, Ibid., p.36

Quadro 2– Documento XML

```

<group type="ci:statements.balanceSheet">
  <group type="ci:cashCashEquivalentsAndShortTermInvestments.CashAndCashEquivalents">
    <label href="xpointer(..)" xml:lang="en">Cash and cash equivalents</label>
    <item period="1999-12-31">957</item>
  </group>
  <group type="ci:accountsReceivableTradeNet.allowanceForDoubtfulAccounts">
    <label href="xpointer(..)" xml:lang="en"></label>
    <item period="1999-12-31">-406</item>
    <item period="1998-12-31">-316</item>
  </group>
  <group type="ci:currentAssets.inventoriesNet">
    <label href="xpointer(..)" xml:lang="en">Inventories and contracts in progress</label>
    <item period="1999-12-31">3504</item>
    <item period="1998-12-31">3191</item>
  </group>
  <group type="ci:otherCurrentLiabilities.deferredIncomeTaxes">
    <label href="xpointer(..)" xml:lang="en">Future income tax benefits</label>
    <item period="1999-12-31">1563</item>
    <item period="1998-12-31">1222</item>
  </group>
  <group type="ci:currentAssets.otherCurrentAssets">
    <label href="xpointer(..)" xml:lang="en">Other current assets</label>
    <item period="1999-12-31">266</item>
    <item period="1998-12-31">161</item>
  </group>
  <group type="ci:currentAssets.netAssetsFromDiscontinuedOperations">
    <label href="xpointer(..)" xml:lang="en">Net Invest.in discontinued operation </label>
    <item period="1999-12-31">0</item>
    <item period="1998-12-31">1287</item>
  </group>
</group>

```

FONTE: HOFFMAN, STRAND, Ibid., p.37

Observa-se que cada informação é marcada (*markup*) quando se usa o XML, que é a solução encontrada para que o computador possa entender a informação. Estando no formato XML, podem ser usadas folhas de estilo (*style sheet*) para transformar a informação para o formato que se deseje, como formato texto para impressão, HTML, Word, Planilha, Banco de Dados, ou outro. Para realizar essa transformação já foi desenvolvida a ferramenta XSLT, *eXtensible Stylesheet Language Transformations*, a qual vai possibilitar fazer a transformação para o formato requerido.

Para Hoffman e Strand (Ibid., p.42), XML é uma linguagem para construir linguagens e, dessa maneira, não poderia uma única linguagem servir para todos os tipos de necessidades. Uma extensa gama de aplicações para a XML surgiu ao longo do tempo e, com isso, essa linguagem vem sendo utilizada em diversos campos, como o da matemática e da física, bem como tem sido aplicada a atividades de negócio como no caso do comércio eletrônico, entre

outros. Assim, cada grupo desenvolve a linguagem XML voltada para suas necessidades específicas, dentre as quais listam-se algumas no quadro 3, abaixo:

Quadro 3– Exemplos de linguagens XML específicas

CML, Chemical Markup Language (CML™, 2005)
EbXML, Electronic business information (ebXML, 2005)
FinXML, the digital language for capital markets (FinXML™, 2005)
FpXML, the XML Standard for Swaps, Derivatives and Structured Products (FpML™, 2005)
HR-XML, automation of human resources-related data exchanges (HR-XML CONSORTIUM, 2005)
NewsML, News Markup Language for global news exchange (XMLNEWS.ORG, 2005)
XBRL, eXtensible Business Reporting Language (XBRL INTERNATIONAL, 2004c)

Para ALIANA (Op.cit.,p.5)

(...) o XML se configura assim como uma linguagem universal, tanto para formatar como para apresentar a informação. Uma vez que os dados estão codificados ou identificados com etiquetas, estes podem ser utilizados de formas diferentes. Através de uma série de regras, guias e convenções, desenha o formato dos textos e dos dados de modo que pode facilmente ser lido e gerado por um ordenador, de forma não ambígua e evitando falhas comuns como falta de exportabilidade ou dependência específica de uma plataforma⁷.

Assim, formaram e, ainda estão em formação, grupos, criando-se consórcios para o desenvolvimento da linguagem XML específica para cada necessidade, evitando dessa maneira que diferentes linguagens fossem desenvolvidas para as mesmas necessidades. Entre esses grupos é que surgiu a linguagem XBRL, que é aquela direcionada para a divulgação de demonstrações financeiras.

2.8 A linguagem XBRL

Assim como cada segmento especializado de mercado buscou no XML a solução de seus problemas de armazenamento e distribuição eficiente da informação, também o mercado financeiro passou a vislumbrar que no XML poderia estar uma nova solução na busca de uma

⁷ „El XML se configura así como un language universal tanto para formatear como para presentear información. Una vez que los datos están codificados o identificadosa com etiquetas, éstos pueden ser utilizados de distintos modos. Através de una serie de reglas, gguías y convenciones, diseña el formato de los textos y de los datos de un modo que puede fácilmente ser leído y generado por un ordenador de forma no ambigua y evitando pegas comunes como la falta de exportabilidad o la dependencia específica de una plataforma“.

maneira de relatar e acessar informações, que necessitam cada vez mais demonstrar transparência e oferecer confiança a seus usuários.

2.8.1 Histórico e definição do XBRL

A história do XBRL teve início em abril de 1998, quando Charles Hoffman, um CPA, *Certified Public Accountant*, da empresa Knight Vale and Gregory, em Tacoma, Washington, passou a pesquisar o uso da linguagem XML para divulgar informações financeiras para divulgação eletrônica (TRUMAN, 2004). Em julho de 1998, ele informou ao AICPA, *American Institute of Certified Public Accountants*, sobre as pesquisas que estava realizando e a entidade se interessou pela idéia, sendo que no mesmo ano, mais precisamente no mês de Outubro, criou um projeto para desenvolvimento de um protótipo da linguagem. O protótipo, financiado em conjunto pela “*Knight Vale and Gregory*” e o AICPA, ficou pronto já em 31 de dezembro daquele ano e apresentado ao AICPA em 15 de janeiro de 1999 (XBRL HISTORY, 2004).

Convencido da utilidade da linguagem, o AICPA deu início, em Junho de 1999, a um projeto denominado inicialmente XFRML, *eXtensible Financial Reporting Markup Language*. Em Agosto de 1999, mais onze companhias também se juntaram ao projeto e formaram o comitê de desenvolvimento da linguagem, sob o comando do AICPA. Eram elas Arthur Andersen, Deloitte & Touche, e-content Company, Ernest & Young, Edgar Online, FRx Software Corporation, Great Plains, KPMG, Microsoft Corporation, PricewaterhouseCoopers e a The Woodburn Group. Nesse mesmo mês, o AICPA já faz um anúncio público de que a especificação XML de relatórios financeiros seria criada. (BRYANT, 2005) Em Outubro daquele ano já acontecia o primeiro evento público sobre o assunto, na cidade de Nova Iorque, sendo que neste encontro se definiu que seria criada a primeira taxonomia, dirigida para divulgação financeira para os setores comercial e industrial dos Estados Unidos, uma vez que estas representam cerca de 80% das companhias americanas. (XBRL HISTORY, *Op.cit.*).

O nome do consórcio foi mudado oficialmente, em 06 de Abril de 2000, para XBRL e, em Julho daquele ano, foi anunciada a conclusão da taxonomia para companhias comerciais e industriais dos Estados Unidos, sendo também anunciada a internacionalização do consórcio, visando à rápida expansão da linguagem. Em fevereiro de 2001, realizou-se a primeira *XBRL*

International Conference em Londres, contando com representantes de 10 países. Nesse evento, a IASB, *International Accounting Standards Board*, já apresentou, para ser apreciada, uma versão da taxonomia IAS, *International Accounting Standards*. Também o ICAEW, *The Institute of Chartered Accountants in England and Wales*, anunciou a formação de um grupo de trabalho para desenvolver a versão UK, *United Kingdom*, da taxonomia XBRL.

Assim, vê-se que o XBRL não surgiu por acaso e nem foi uma descoberta, mas, como em todas as áreas da ciência, é fruto de uma evolução de conhecimentos. De acordo com Debreceny e Gray (2004), o XBRL foi desenhado para suportar todos os formatos de relatórios financeiros e de negócios, e, sendo uma linguagem baseada na XML, aumenta a velocidade do envio de informações eletrônicas.

O AICPA está apostando fortemente na linguagem, estando na liderança de seus estudos e pesquisas nos Estados Unidos e no mundo, encabeçando o consórcio Internacional XBRL. Segundo Zarowin e Harding (2000, p.1), dois de seus pesquisadores:

XBRL, Extensible Business Reporting Language, em breve será a língua padrão para todos os relatórios financeiros, desde a distribuição de informações financeiras a bancos e investidores para cumprir as regras da SEC ou carregar informações financeiras em um site da Web. O desenvolvimento certamente irá revolucionar a maneira como a informação é disponibilizada, usada e calculada.⁸ (ZAROWIN, HARDING, 2000, p.1).

Segundo um artigo publicado no *The CPA Journal*, o AICPA anunciou naqueles dias sua lista das “*Top 10 Technologies*” que mais iriam afetar a profissão contábil em 2004, sendo que entre essas dez estava a Tecnologia de Troca de Informações de Negócios, via Internet, tendo citado especificamente a linguagem XBRL. (TOP, 2004).

Os termos HTML, XML e XBRL estão fortemente relacionados, porém necessita-se fazer a distinção clara entre cada um deles:

HTML é um sistema de marcação de documento de maneira que ele possa ser publicado na “rede mundial www”. Os documentos HTML contém referências gráficas e rótulos (*tag*) que se preocupam em descrever como o documento irá aparecer na Internet. Como exemplo,

⁸ XBRL, Extensible Business Reporting Language, soon will be the lingua franca for all business reporting – from issuing financial statements to banks and shareholders to filing 10-Ks with the SEC or uploading business information onto a Web site. The development surely will revolutionize how business information is reported, used and calculated

pode-se dizer que ele descreve qual a fonte, cor, tamanho e outras características, necessárias quando se vai enviar um texto para a tela. Porém, ele contém somente dados e não informações, porque na verdade tudo precisa lhe ser informado para que ele possa publicar a informação.

O XML por sua vez também usa “*tag*”, porém não limita um pré-definido número desses “*tags*”, mas sim permite uma rede desses *labels* pré-definida (taxonomia) e as devidas relações entre elas. A linguagem XML é mantida pelo Consórcio W3C, na qual os dados são independentes e podem ser encaminhados a qualquer dispositivo, como computador, telefone celular, e outros, e permite a seus desenvolvedores oferecer os dados de maneira uniforme e consistente.

E finalmente, o XBRL, por sua vez, é baseada na linguagem XML, tendo sido desenvolvida especificamente para a emissão de relatórios financeiros, sendo assim um complemento daquela linguagem, permitindo que os usuários identifiquem de maneira única os itens que são disponibilizados em seus demonstrativos.

2.8.2 Componentes do XBRL

Os dois componentes fundamentais da linguagem XBRL são a Taxonomia e o *Instance Document*. Um terceiro elemento, o *Style Sheet* pode ser usado em complemento aos dois primeiros, no momento de se converter os dados na saída, para algum outro formato desejado. Uma aplicação XBRL utilizará os dois primeiros componentes, simultaneamente, para extrair suas informações no formato padronizado

De acordo com Hoffman e Strand (Op.cit., 2001, p.68), a Taxonomia define os fatos financeiros a serem descritos nos relatórios, constituindo-se do vocabulário ou dicionário de termos a serem usados no *Instance Document*, e como eles se relacionam entre si, sendo que uma ou mais taxonomias podem ser usadas em um único *Instance Document*. No *Instance Document*, será informado à aplicação qual o valor que esses elementos possuem naquele momento. Da leitura e interpretação desses dois elementos, a aplicação XBRL gerará as informações sobre os relatórios financeiros, no formato de arquivo XML.

Estas informações poderão então ser baixadas para outros programas, que farão processamentos posteriores, ou então poderão ser formatadas para visualização, aplicando o terceiro componente, *Style Sheet*, que permite transformar as informações para qualquer formato desejado, como outro arquivo XML, ou um arquivo PDF, *Portable Document Format*, arquivo em formato HTML, arquivos impressos ou qualquer outro tipo de saída desejada

2.8.2.1 A Taxonomia XBRL

No atual estágio em que se encontram as pesquisas em XBRL, é a definição de uma taxonomia que tem sido amplamente discutida. Nela, através de um vocabulário controlado, poderão ser construídos documentos para a área financeira. A base da linguagem é essa especificação dos dados, que é a explicação técnica do que vem a ser o XBRL e de como funciona (meta-linguagem). A função principal da linguagem é a de facilitar a divulgação de uma ampla gama de conteúdos contábeis-financeiros, apesar da complexidade das informações e regras que esses devem seguir, e que possam ser facilmente compartilhados, compreendidos e manuseados pelos usuários.

O termo Taxonomia, na biologia⁹, é a classificação de um organismo em hierarquias de agrupamento, do geral para o particular, que reflete as relações evolucionais e morfológicas. Nesse sentido, entende-se por taxonomia, de uma forma geral, o estudo de princípios gerais de classificação científica (MERRIAN-WEBSTER, 2004). Aplicado ao XBRL, o esquema básico que define as estruturas dessa taxonomia pode ser visualizado na Ilustração abaixo:

⁹ De acordo com a Encyclopædia Britannica.

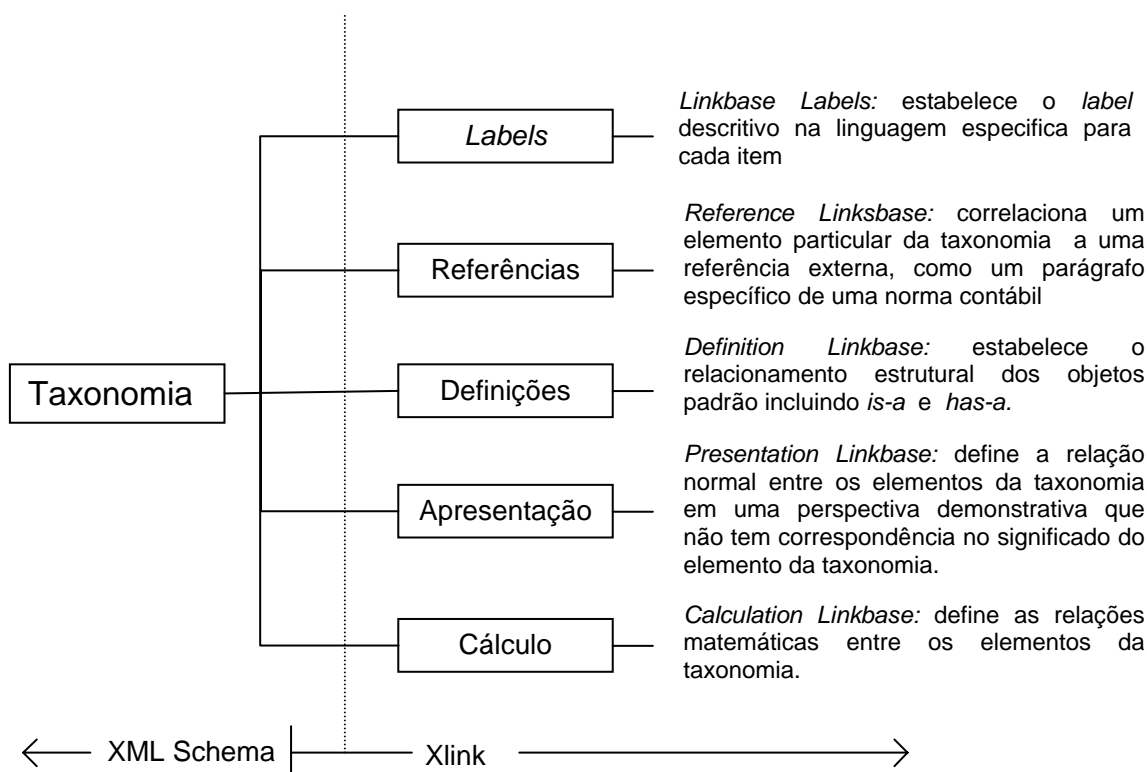


Ilustração 2– Estrutura de Taxonomia

FONTE: Debreceny, Gray, Op.cit., p.14.

Dessa maneira, a taxonomia do XBRL seria como um dicionário para fornecer definições-padrão para as informações dos relatórios financeiros, construído a partir de sua estrutura e hierarquias. Nela estariam contidas as descrições dos dados numéricos e textuais a serem reportados em cada caso específico e preparados de acordo com tal especificação. O cuidado que está sendo tomado na construção dessa taxonomia é decorrência da complexidade que existe quando se pensa em relatórios financeiros oriundos de diferentes tipos de organização, devendo seguir diferentes padrões, regras e regulamentos de diversos países, e que contém os mais variados tipos de informações. É então a taxonomia que irá permitir a característica de extensibilidade, ou expansibilidade ou customização, do XBRL. Para Hoffman e Strand (2001, p.57)

“o XBRL precisa contemplar as necessidades de todos os participantes da cadeia de usuários de relatórios financeiros. Isto inclui diferentes organizações em diferentes países e jurisdições contábeis, todos com diferentes pontos de vista do mundo. Desta maneira a extensibilidade é uma característica crítica do XBRL. (Hoffman, Strand, 2001, p.57)

Pensando em satisfazer as necessidades de cada jurisdição contábil, cada setor da indústria, cada organização individual, é que o XBRL foi concebido pensando em ser extensível,

solução encontrada nestas chamadas taxonomias. Outra característica presente no XBRL é a flexibilidade proporcionada, pois ele foi concebido possibilitando criar pares de nome/valor, fornecendo informações fundamentais sobre eles, como atributos, tipo de dado, formato, e outros. E isto pode ser explorado visando adaptar a linguagem às diferentes características das entidades envolvidas.

Para Silva e Teixeira (2004, p.6), a taxonomia é a biblioteca dos termos financeiros usados na preparação dos relatórios e sua função é definir o conjunto de elementos, com seus atributos, e os relacionamentos que ocorrem entre si. Na especificação de uma Taxonomia vários elementos são relatados visando descrever como serão aceitos os dados informados e como serão disponibilizadas as informações. O quadro 4, abaixo, contém as informações requeridas para criação de uma taxonomia XBRL:

Quadro 4– Lista de informações necessárias para criação de taxonomia XBRL

<p><i>Name</i>: nome do elemento;</p> <p><i>Type</i>: tipo de dado que é o elemento descrito;</p> <p><i>Documentation</i>: uma descrição do fato financeiro;</p> <p><i>To</i>: para onde o dado está direcionado;</p> <p><i>From</i>: de onde provém o dado;</p> <p><i>Weight</i>: indica relação matemática do elemento filho para com o pai, que pode ser de adição (1), subtração (-1) ou nenhum (0);</p> <p><i>Order</i>: ordem física de apresentação do elemento;</p> <p><i>Label</i>: rótulo do elemento, o qual pode ser diferentes para os diferentes idiomas utilizados;</p>
--

Fonte: Silva, Sulaiman, 2003, p.7

O quadro 5, a seguir, é um exemplo ilustrativo do formato de uma taxonomia:

Quadro 5– Taxonomia em XML

```

<?xml version="1.0" encoding="utf-8"?>
<!--Created:7/28/2000 5:11:16 PM-->
<!--targetNamespace names what we are defining-->
<schema
xmlns=http://www.w3.org/1999/XMLSchema"xmlns:http://www.w3.org/1999/xhtml"xmlns:xbrl=http://www.xbrl.org/core/2000-07-31/metamodeltargetNamespace=http://www.xbrl.org.us/gaap/ci/2000-07-31>
<import namespace=http://www.xbrl.org/core/2000-07-31/metamodel
schemaLocation=http://www.xbrl.org/core/2000-07-31/xbrl-meta-2000-07-31.xsd>
<element name="statements" type="string">
<annotation>
<appinfo>
<xbrl:label xml:lang="en">Statements</xbrl:label>
<appinfo>
<annotation>
</element>
<element name="statements.documentInformation" type="string">
<annotation>
<documentation>Section which contains information which describes the document</documentation>
<appinfo>
<xbrl:rollup to="statements" weight="0" order="1" />
<xbrl:label xml:lang="en">Document Information</xbrl:label>
<appinfo>
<annotation>
</element>
<element name="statements.balanceSheet" type="xbrl:monetary">
<annotation>
<documentation>Balance sheet issued by the entity</documentation>
<appinfo>
<xbrl:rollup to="statements" weight="0" order="4"/>
<xbrl:label xml:lang="en">Balance Sheet</xbrl:label>
</appinfo>
<annotation>
</element>
</schema>

```

FONTE: VASAL, SRIVASTAVA, 2002, p.26

2.8.2.2 Instance Document

Esse documento representa os fatos financeiros reais acontecidos na entidade no período relatado, expressos em termos de esquema XML, utilizando-se a taxonomia XBRL previamente definida. Nele são informados os valores assumidos pelas variáveis que foram previamente definidas na Taxonomia, no período considerado. O quadro 6, abaixo, contém um exemplo de *Instance Document* de uma determinada entidade:

Quadro 6– Instance Document

```

<?xml version="1.0"?>
<!--Created by XBRL Solutions, Inc. XBRLDOM -->
<group xmlns=http://www.xbrl.org/core/2000-07-31/instance
  xmlns:ci=http://www.xbrl.org/us/gaap/ci/2000-07-31
  <group type="ci.statements.balanceSheet">
    <group type="ci.assets.currentAssets">
      <label href="xpointer(.)"xml:lang="en">TotalCurrent assets</label>
      <item period="1999-06-30">21702</item>
      <item period="2000-06-30">30308</item>
    </group>
    <group type="ci.assets.noncurrentAssets">
      <label href="xpointer(.)" xml:lang="en">Total noncurrent assets</label>
      <item period="1999-06-30">16923</item>
      <item period="2000-06-30">21842</item>
    </group>
    <group type="ci.balanceSheet.assets">
      <label href="xpointer(.)"xml:lang="en">Total assets</label>
      <item period="1999-06-30">38625</item>
      <item period="2000-06-30">52150</item>
    </group>
    <group type="ci.liabilitiesAndStockholdersEquity.liabilities">
      <label href="xpointer(.)"xml:lang="en">Total liabilities</label>
      <item period="1999-06-30">10187</item>
      <item period="2000-06-30">10782</item>
    </group>
    <group type="ci.liabilitiesAndStockholdersEquity.stockholdersEquity">
      <label href="xpointer(.)"xml:lang="en">Total stockholders"equity</label>
      <item period="1999-06-30">28438</item>
      <item period="2000-06-30">41368</item>
    </group>
    <group type="ci.balanceSheet.liabilitiesAndStockholdersEquity">
      <label href="xpointer(.)"xml:lang="en">Total liabilities and stockholders equity</label>
      <item period="1999-06-30">38625</item>
      <item period="2000-06-30">52150</item>
    </group>
  </group>
</group>

```

Fonte: VASAL, SRIVASTAVA, *Ibid.*, p.28

O próximo quadro apresenta então o Balanço da entidade que serviu de exemplo, no caso a Microsoft, gerado em XBRL, utilizando-se a taxonomia do Quadro 05 e o *Instance Document* do Quadro 06:

Quadro 7– Balanço Condensado da Microsoft

Microsoft Corporation	Balance Sheets	(In millions)
June 30	1999		2000
Assets			
Total current assets	21,702		30,308
Total noncurrent assets ¹	6,923		21,842
Total assets	\$38,625		\$52,150
Liabilities and stockholders' equity			
Total liabilities ^{10,187}	10,782		
Total stockholders' equity	28,438		41,368
Total liabilities and stockholders' equity	\$38,625		\$52,150

Fonte: VASAL, SRIVASTAVA, *Ibid.*, p.28

2.8.2.3 Style Sheet

Como mencionado anteriormente, o terceiro elemento da linguagem XBRL, é o *Style Sheet*, que vai permitir que as informações armazenadas no formato XBRL sejam disponibilizadas em qualquer formato desejado ou criar inúmeros outros arquivos, como outro arquivo XML, arquivo *print file* PDF, uma página da Web HTML, ou qualquer outro formato de arquivo. Então um *Style Sheet* é composto de comandos que contém informações de como será a saída dos dados do documento XBRL. Para Swagerman *et al* (2004) isso implica uma economia considerável de tempo e esforço na coleta, formatação e consolidação dos dados e na geração de relatórios para diferentes aplicativos. Um documento *Style Sheet* é escrito no formato XSL (eXtensible Style Language). A relação mútua entre um *Instance Document*, uma Taxonomia e um *Style Sheet* é mostrada na Ilustração abaixo:

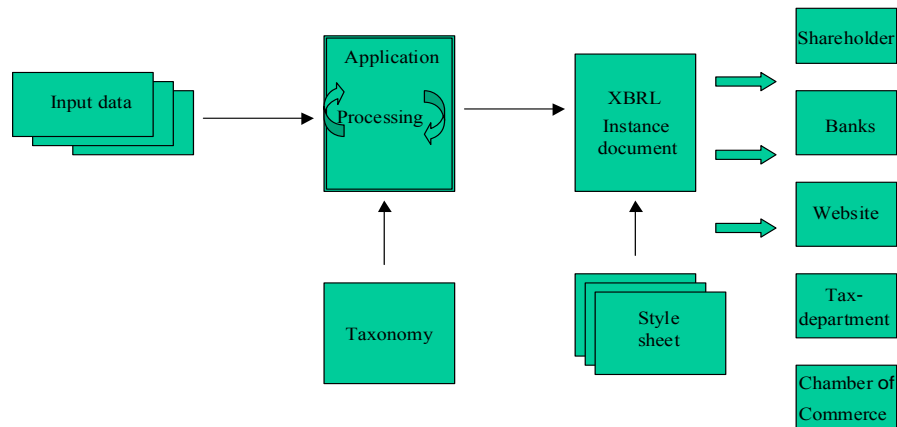


Ilustração 3 – Relacionamento entre os componentes do XBRL

FONTE: SWAGERMAN *et al*, 2004, p.5

O exemplo ilustrado mostra uma determinada Taxonomia, previamente criada, sendo acessada para fornecer elementos que permitem validar os dados contidos no *Instance Document*, sendo que em seguida, o *Style Sheet* por sua vez é acessado, a fim de se transformar os dados no formato XBRL para qualquer outro formato necessário, dependendo dos interesses e necessidades de seus usuários. Os quadros 8 e 9, a seguir, mostrarão um exemplo de um documento *Style Sheet* e a respectiva saída obtida a partir de sua aplicação:

Quadro 8 – Exemplo de XSLT Style Sheet

```

<?xml version="1.0"?>
<xsl:stylesheet xmlns:xsl="http://www.w3.org/1999/XSL/Transform" version="1.0">
<xsl:template match="/"
"<HTML>
<TABLE BORDER="1"
<TR>
  <TH>Part name</TH>
  <TH>Cost</TH>
  <TH>Retail Price</TH>
  <TH>Inventory at Cost</TH>
  <TH>Inventory at Retail</TH>
</TR>
<xsl:for-each select="PartsInventory/item".
<TR>
  <TD><xsl:value-of select=" partname"/></TD>
  <TD><xsl:value-of select="cost"/></TD>
  <TD><xsl:value-of select="price"/></TD>
  <TD><xsl:value-of select="cost*QOH"/></TD>
  <TD><xsl:value-of select="price*"QOH"/></TD>
</TR>
</xsl:for-each>
</TABLE>
</HTML>
</xsl:template>
</xsl:stylesheet>

```

FONTE: Farewell, 2003, p.12

Quadro 9 – Dados XML formatados pela Style Sheet do Quadro 8

Part Name	Cost	Retail Price	Inventory at Cost	Inventory at Retail
Bolt	.59	.99	44,25	74.25
Nut	.21	.50	25.2	60
Screw	.15	.24	14.25	22.8
Gear	5.25	7.99	178.5	271,66

FONTE: Farewell, *Ibid.*, p.13

2.8.3 Relatórios Financeiros usando XBRL

Relatórios financeiros são um conjunto de resumos das informações referentes aos recursos e obrigações de uma entidade aos acionistas e outros investidores, a intervalos regulares. No Brasil as demonstrações financeiras devem obrigatoriamente ser apresentadas, no caso das companhias abertas, seguindo as diretrizes emanadas da Lei 6.404/76 (Lei das S.A's) e também das instruções normativas da CVM, Comissão de Valores Mobiliários, sendo que devem ser obrigatoriamente apresentados o BP - Balanço Patrimonial, a DLPA - Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, a DRE - Demonstração do Resultado do Exercício e a DOAR - Demonstração das Origens e Aplicação dos Recursos, devendo ainda constarem as Notas Explicativas que complementam tais relatórios.

As empresas fornecem informações para credores, investidores, analistas, entidades reguladoras, governo, associações, entre outros. Para Farewell (*Op.cit.*, p.2), cada um desses grupos requer as informações em um formato específico e, com isso, as empresas devem buscar as informações em seus sistemas, transcrever nos formatos requeridos e submeter a cada grupo de usuários que, por sua vez, transcreve essas informações em seu sistema. Esse processo sem o uso do XBRL pode ser visualizado na Ilustração 4, abaixo:

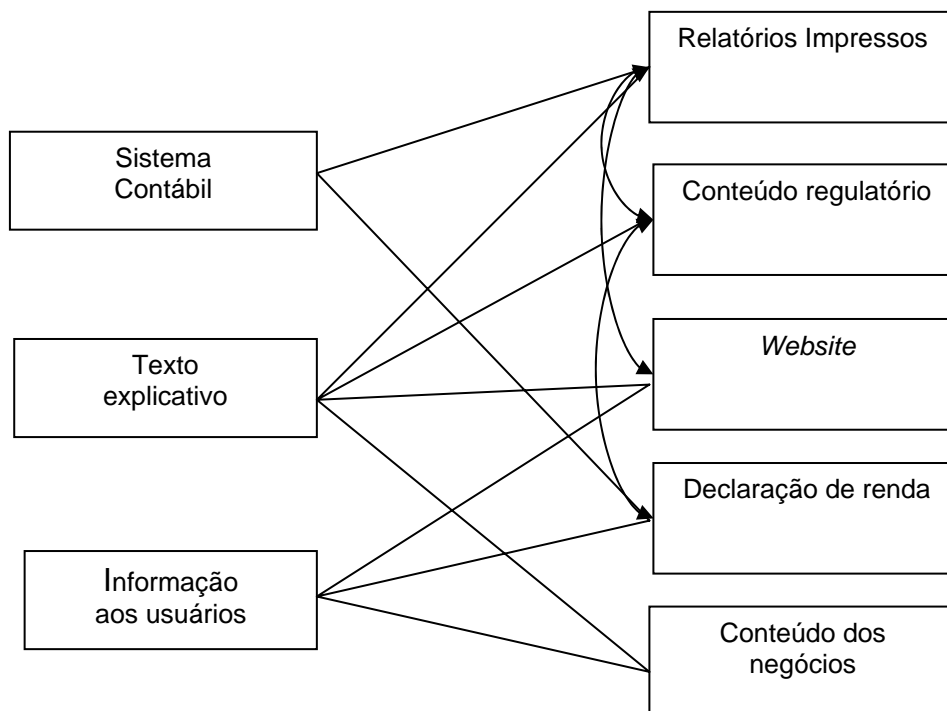


Ilustração 4- Informações financeiras sem o uso do XBRL

FONTE: Farewell (Ibid., p.3)

O XBRL, por sua vez, elimina a necessidade de transcrição de dados entre as aplicações porque o dado passa a ser independente do aplicativo no qual ele é criado (os dados são mantidos de forma independente e sob uma denominação estabelecida e padronizada). Essa definição faz com que múltiplos usuários sejam capazes de extrair e reposicionar as informações financeiras. Assim, o próprio usuário recupera as informações financeiras pela Internet e passa para o formato que desejar de acordo com suas necessidades. A visualização de um processo utilizando o XBRL é dada na Ilustração 5, a seguir.

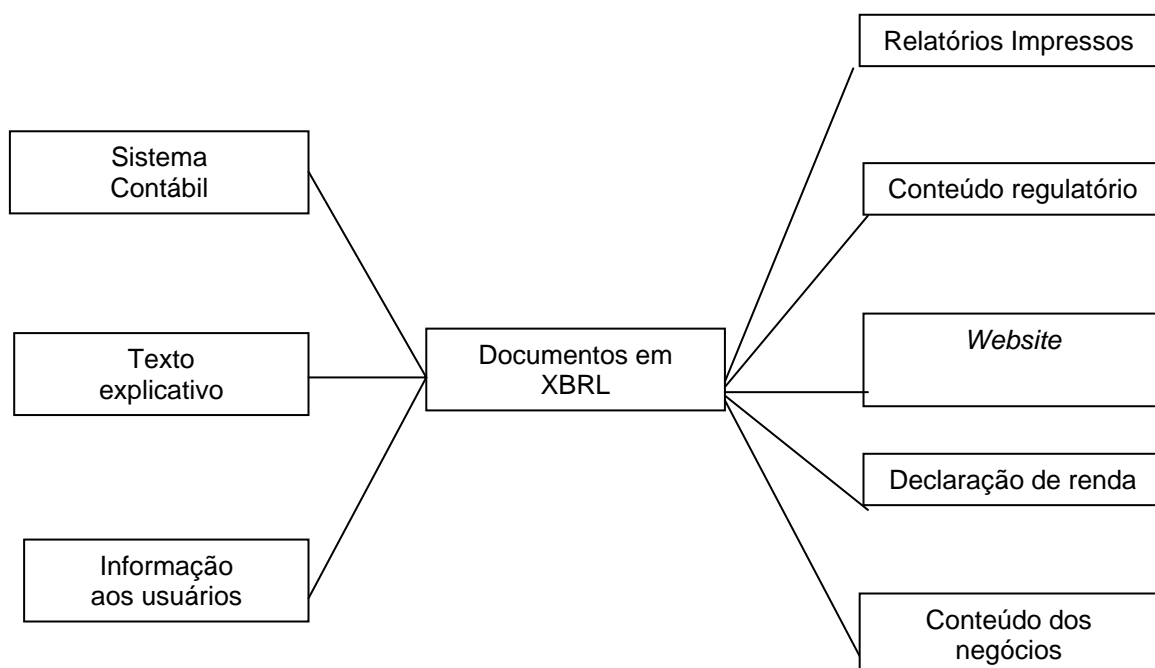


Ilustração 5 - Informações financeiras com o uso do XBRL

Fonte: Farewell, Ibid., p.4

2.8.4 Vantagens e Desvantagens do uso do XBRL

Algumas considerações precisam ser levantadas quando se pensa em utilizar novas tecnologias para alguma atividade, e o mesmo vale para a decisão de se implementar o XBRL para divulgação das informações financeiras, atividade esta que sempre teve grande importância, e que está ainda mais evidenciada no mundo globalizado atual. A divulgação de informações financeiras das entidades até então esteve sempre limitada a material em papel impresso, e uma mudança para meio eletrônico certamente envolverá estudos e discussões até

que sejam aceitos e consolidados os novos procedimentos. Pois, como qualquer produto ou tecnologia emergente, o XBRL não contém apenas pontos positivos, e não deve ser considerado perfeito e livre de falhas. Nele estão embutidas vantagens e desvantagens nem sempre fáceis de serem avaliadas e comparadas, pois muitas delas compreendem valores difíceis de serem mensurados, como agilidade, segurança, transparência, e mesmo custos, em parte devido à dificuldade de se avaliar monetariamente benefícios intangíveis. Dutra (2000, p.16) já alertava para a “necessidade por parte dos gestores, de mensurar o sucesso dos SI (sistemas de informação) e obter subsídios para possíveis ajustes e conseqüente aumento da probabilidade de sucesso”. Então se expõe, a seguir, para reflexões, alguns pontos a serem discutidos ao se considerar a decisão de se caminhar para a solução XBRL.

A busca e o fornecimento de informações financeiras são há muito tempo reconhecidos como importantes na gestão dos negócios. Galeale (2000, p.59) ao abordar o papel da área financeira afirma que “uma das primeiras funções de assessoria a ser institucionalizada na empresa foi a função de contabilidade, talvez por ser essencial tanto para medir o desempenho da empresa como para avaliar a sua saúde financeira”, concluindo ainda que a área de finanças passou a ser uma função de linha, com uma contribuição crítica para o processo de planejamento estratégico das empresas. Dentro desse ângulo de reflexão, deve-se então avaliar com cuidado redobrado os aspectos positivos e negativos na implantação de uma nova tecnologia ou de um produto novo, que tem a capacidade de alterar a forma como se realizam as funções de captação e disponibilização de informações financeiras, que possibilitam a tomada de decisões estratégicas.

Desde há muito tempo se discute o uso da tecnologia no desenvolvimento dos sistemas contábeis. Por exemplo, no Brasil, em 1989, já se encontrava trabalhos que estudavam esse assunto:

(...) o sistema de informação contábil deve ser desenvolvido dentro do conceito de sistema amplo, isto é, ‘voltado para a empresa’, ao contrário do conceito de ‘sistema particular da área contábil’ e deve haver utilização intensa da tecnologia de informática para permitir que o sistema opere no Tempo Real, suportado por banco de dados e com funções que permitam a troca de dados com outros sistemas internos e externos. (RICCIO,1989, p.164).

Em outro trabalho aqui desenvolvido, Riccio (2001, p.77) ao discorrer sobre as potencialidades dos sistemas ERP e descrever o módulo Financial Accounting contido em um desses sistemas, aponta, entre algumas de suas funcionalidades:

quando uma transação é registrada, o sistema atualiza o diário e lança a transação na conta de reconciliação definida. A transação atualiza não só o razão geral e todos os razões auxiliares bem como os subsistemas de contabilidade de inventários, de ativo fixo, de custos, de projetos, de custo de produtos, de análise de rentabilidade, de contas a pagar e de contas a receber. A partir desse momento, várias informações como o saldo atualizado das contas, balancete de verificação, o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultados, estão disponíveis *on line* e em tempo real. (RICCIO, *Ibid.*, p.77)

Mais recentemente, Costa e Silva (2004, p.2), em trabalho para a Universidade do Porto, Portugal, quando aborda o tratamento de informações, afirma que o modo como a informação é trabalhada, atualmente, não permite grande velocidade no tratamento dos dados, devido às atividades que as entidades tem de executar, como preencher questionários ou alimentar bases de dados manualmente. Ainda, em complemento a essa idéia, afirma:

(...) havendo um método de extrair essa informação automaticamente, os agentes econômicos poderão analisar mais empresas, com os recursos que têm a sua disposição. Isto terá diversas consequências positivas: melhorará a representatividade das amostras utilizadas na base de diversas análises; aumentará a probabilidade de se extrair conhecimento relevante dos dados; diminuirá o erro esperado na inferência, a partir dos dados, de descritores do Universo de referência. Assim sendo, as decisões dos agentes econômicos estarão mais bem fundamentadas e as pessoas que, nas diversas entidades, preenchem manualmente o formato da base de dados poderão dedicar-se a actividades de maior valor acrescentado, para si e para a entidade em que trabalham. (COSTA E SILVA, *Ibid.*, p.2).

Isto faz refletir sobre a necessidade de aproveitamento das potencialidades já existentes, de maneira que os dados disponibilizados possam ser acessados também de maneira automática, sem necessidade de redigitação dos mesmos dados, pelos demais usuários. Essas idéias vêm exatamente de encontro aos recursos possíveis com a utilização do XBRL. A integração do XBRL dentro de um sistema de informações pode ser visualizada na Ilustração 6, abaixo, em que se vê o XBRL acessando o banco de dados da entidade, usar a taxonomia necessária para a formatação dos dados, baseada nos princípios fundamentais de contabilidade e outras definições específicas para os usuários, permitir a entrada de dados e notas e gerar um arquivo no formato XML, que pode ser utilizado para as mais diversas finalidades, como os das agências regulatórias, impressão de demonstrações financeiras, geração de outros arquivos no formato de dados “World” ou “Excell”, por exemplo, e emitir as informações diretamente no meio Internet.

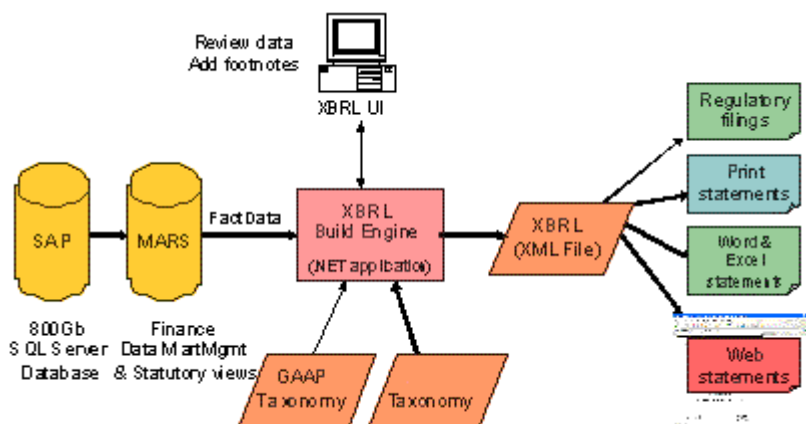


Ilustração 6 - O XBRL em um Sistema de Informações

FONTE: XBRL Ireland (2004, p.3)

Para Silva e Alves (2004, p.26)

(...) o XBRL poderá ser o elo que falta no relato financeiro, para que a distribuição de informação financeira seja possível de forma fácil, rápida e eficiente, permitindo:

- reduzir o tempo e o custo de acesso e de preparação;
- facilitar o acesso e a distribuição;
- utilizar software de agentes inteligentes;
- adotar diferentes políticas contábilísticas, designadamente, modelos valorimétricos alternativos;
- relatar a informação utilizando taxonomias desenvolvidas especificamente para diferentes quadros alternativos;
- relatar informação de caráter diâmico;
- aumentar e melhorar a análise da informação financeira e
- criar relatórios personalizados.

A utilização do XBRL facilitará o agrupamento e análise de informações, bem como a sua comparação. Também beneficiará a preparação de relatórios e sua análise. Sua utilização diminui os custos de preparação de relatórios e a frequência de erros, uma vez que elimina a necessidade de redigitação de dados, de um formato de relatório para outro. Para Silva (2003, p.26) “o XBRL oferece vários benefícios, como independência de tecnologia, interoperabilidade, preparação eficiente de relatórios financeiros e facilidade de extração dos dados”.

Várias outras vantagens podem ser extraídas com a utilização da linguagem. Se todos passarem a utilizá-la, ter-se-á uma padronização de informações que, em princípio, beneficiaria a todos, pois isso facilitaria o intercâmbio de informações entre as entidades e

reduziria a necessidade de conversão freqüente de arquivos que ocorre atualmente. Também haveria uma maior divulgação das informações, uma vez que a facilidade da divulgação, propiciada com o uso do meio Internet irá possibilitar um acesso a um número significativamente maior de usuários interessados nessas informações, ou seja, um alcance maior das informações.

DiPiazza e Eccles (2004, p.3) entendem que o futuro do “corporate reporting” move-se, inevitavelmente em direção a uma maior transparência e que é preciso criar um novo ambiente de confiança, após as recentes revelações de escândalos financeiros. Afirmando ainda que

“o XBRL vai desempenhar um papel essencial na obtenção de transparência empresarial e vai aumentar exponencialmente a velocidade com que os investidores podem obter e analisar a informação. Os investidores podem solicitar informação a partir do seu software analítico e, em apenas alguns segundos, os dados que necessitam serão incorporados na sua análise. Ao reduzir o tempo e os custos da reunião de dados, o XBRL também vai ajudar a nivelar o terreno de jogo para todos os investidores e outras partes interessadas” (Di Piazza, Eccles, Op.cit., p.3)

D’Andrea (2004) menciona a capacidade da linguagem, baseada em XML, de integrar as cadeias de suprimento e ampliar o potencial bem como estabelecer novas formas de gerenciar, divulgar e compartilhar informações. Como os dados são informados apenas uma vez e não por várias fontes, como ocorre nos meios tradicionais atuais, haveria uma eliminação na redundância no fornecimento e coleta das informações e, conseqüentemente, não teríamos mais os constantes erros causados nos processos de redigitação. Isso seria então uma forma de reduzir custos e também de aumentar a confiança proporcionada aos analistas da informação.

Outra vantagem observada por Silva (Op.cit., p.30) é a possibilidade de análises automatizadas e atualização mais freqüente da informação. Isso ocorre porque com a padronização no fornecimento das informações, softwares especialistas serão desenvolvidos visando depurar e avaliar as informações de maneira automatizada, reduzindo significativamente o tempo de análise e conseqüentemente os custos de recursos humanos necessários. E também, por ser um padrão aberto, o XBRL pode ser adaptado por qualquer grupo às suas conveniências e necessidades, sem ter de arcar com um custo de utilização de software.

Alles et al (2004, p.4), quando abordam os resultados da Lei Sarbanes-Oxley, que foi editada após os recentes escândalos financeiros mundiais, visando evitar, ou pelo menos dificultar, a ocorrência destes tipos de distorções na divulgação das informações, relatam

A tecnologia de computação, tais como os sistemas de planejamento de recursos empresariais (ERP) e o surgimento do XML, especialmente o XBRL e derivativos do XBRL-GL, provê as firmas de maneira crescente da possibilidade de sistemas on-line, em tempo real de baixo custo. Isso poderia incluir demonstrativos financeiros atualizados até a última transação registrada... Isso cumpre os requisitos da Seção 409 da referida lei muito melhor que os passos preliminares tomados até então pela Comissão de Valores Mobiliários americana (SEC)... A premissa é de que corporações com sistemas de monitoramento e controles on-line terão menos latência (demora) nos seus processos e, conseqüentemente, irão ganhar vantagem competitiva sobre os outros atores nos seus setores. (Alles et al (2004, P.4)

Mas, apesar das até agora relatadas vantagens do XBRL, algumas considerações precisam ser levantadas para se avaliar também os aspectos negativos da proposta. No caso do XBRL, a primeira desvantagem a ser considerada são os custos de implementação iniciais, uma vez que ainda se necessita muitos investimentos em materiais e recursos humanos, para que cada grupo possa desenvolver a(s) taxonomia(s) necessária(s) à sua área de atuação. A solução para isto, ou pelo menos para minimizar esses custos, será a união das entidades comuns, para que canalizem recursos voltados para cada área, concentrando esforços e evitando duplicação de estudos e conseqüentemente de custos. Dessa forma cada grupo vai determinar quais fatos financeiros necessitam e desejam disponibilizar, criar a hierarquia entre esses fatos, expressar os relacionamentos e finalmente criar a taxonomia própria do segmento.

Outro item que precisa ser discutido quando se trata de disponibilizar informação financeira pela Internet é a questão da segurança. Ela deve necessariamente ser levada em conta, porque envolve riscos como aquele de a informação transmitida não ser a mesma que chega aos usuários, seja pela atuação de *hackers* ou pelo fato de a informação poder vir a ser disponibilizada parcialmente, ou mesmo quando se disponibiliza muitas informações e não se tem claro qual delas é que foi realmente auditada e certificada. Para Roberto (2001)

(...) as desvantagens de disponibilizar informação na Internet consistem principalmente na manutenção de *web sites*, que pode revelar-se custosa e a sua segurança pode estar permanentemente em risco, particularmente aquelas seções que contém informação financeira, que são de importância primordial para o revisor.” Roberto (2001, p.17)

Ele enumera, ainda, algumas questões que precisam ser resolvidas quando se disponibilizam informações pela Internet:

- 1 Identificar claramente qual informação é auditada e qual não é;
 - 2 Verificar que a informação está de fato segura;
 - 3 Verificar se o conjunto da informação não está prejudicado quando se publica informações parciais;
 - 4 Certificar que a informação que chega é exatamente aquela que o auditor assinara;
 - 5 Certificar-se quanto à integridade das informações financeiras publicadas.
- (ROBERTO, *Ibid.*, p.17)

DiPiazza e Eccles (*Op.cit*, p.2), ainda afirmam que “as consequências negativas da informação incompleta e pouco fiável podem estender-se muito além de uma empresa ou mesmo do mercado de capitais. Podem *afectar* uma economia inteira”

A fim de garantir a autenticidade e confiabilidade das informações, setores específicos do governo brasileiro estão começando a trabalhar as medidas visando dar os primeiros passos no sentido de se implantar a chamada Certificação Digital das informações. Isto está sendo discutido e sendo considerado uma grande mudança para as companhias, que aliado a essa certificação precisarão montar toda uma política de segurança das informações. A Receita Federal já está dando os passos iniciais, exigindo a partir deste ano de 2005 o uso obrigatório da certificação digital nas DCTF, Declarações de Débito e Créditos Tributários Federais¹⁰. Para Gonzaga (2004, p.1) “o Certificado Digital é um documento criptografado, que contém informações necessárias para identificação de uma pessoa física ou entidade jurídica”. Este certificado deverá ser emitido por uma autoridade competente autorizada pelo governo, mas isto ainda encontra-se em fase de projeto a delegação de competência para se definir quem serão essas autoridades certificadoras. Existem no país, por enquanto, apenas seis entidades autorizadas provisoriamente, sendo que o custo depende do nível de segurança da certificação digital, mas atualmente uma certificação custa entre R\$ 100,00 e R\$ 350,00, preço considerado ainda muito alto.

Segundo Queiróz (2004, p.1) “o tratamento digital da informação (necessário para a transmissão de dados por computador) traz como consequência a desmaterialização do documento, que deixa de ser representado no suporte clássico de papel, passando a ser representado em meio magnético”. Ainda segundo ele, isto liberta os documentos do formato que tiveram durante séculos e isso teria grande implicação no relacionamento comercial, devido a tradição de séculos no tratamento por papel impresso, mas essa mudança está se

¹⁰ Instrução Normativa 482, de 21/12/2004

tornando possível graças ao uso da criptografia que é utilizada no processo de certificação digital.

Após essas considerações, analisando-se os prós e contras detectados entre as apontadas por pesquisadores e estudiosos do assunto, referentes à adoção da sistemática de divulgação de informações financeiras pela Internet, e especificamente da linguagem XBRL, elaborou-se os quadros 10 e 11 abaixo, respectivamente de vantagens e de desvantagens encontradas nesta forma de divulgação de informações:

Quadro 10- Vantagens na divulgação pela Internet, via XBRL.

1	Padronização no formato dos dados
2	Facilidade de intercâmbio de informações
3	Eliminação de conversão freqüente de arquivos
4	Maior transparência devido à divulgação pela Internet e maior penetrabilidade do meio
5	Facilidade de recuperação e utilização dos dados
6	Maior confiabilidade proporcionada aos analistas da informação
7	Possibilidade de integração na cadeia de suprimentos
8	Eliminação da redundância no fornecimento dos dados
9	Redução de erros
10	Redução do tempo de análise
11	Possibilidade de adaptações, por ser um padrão aberto
12	Aparente redução de custos gerais

Quadro 11 - Desvantagens na divulgação pela Internet, via XBRL.

1	Custos de implementação iniciais
2	Custos de manutenção constante de <i>web sites</i>
3	Necessidade de certificação constante da integridade da informação disponibilizada
4	Custo da certificação digital
5	Possibilidade de se receber simultaneamente informações auditadas e não auditadas
6	Possibilidade de ocorrer publicação de informações parciais que podem prejudicar o conjunto da imagem das entidade

Com esses quadros traçados e possivelmente ainda com outras considerações a serem levantadas, cada tomador de decisões das entidades que precisam divulgar informações financeiras, potenciais usuárias do XBRL, deve avaliar os seus prós e contras e firmar uma posição sobre sua implementação, mesmo sabendo-se da dificuldade de se migrar de um sistema há décadas solidificado, que consiste em transmitir as informações através de meio impresso, com menores riscos de emergirem em erros ou de ter suas informações corrompidas, para um novo sistema, ágil, dinâmico, alinhado com a tecnologia atual, que certamente exige um investimento maior em tecnologia e segurança,. A decisão não deve se limitar apenas no fator custo, mas principalmente aos benefícios que isto implicaria para a entidade, para o mercado financeiro e para economia como um todo.

3 METODOLOGIA

3.1 Problematização

Para que se possa saber o grau de desenvolvimento notado em um país ou em um segmento de mercado, partindo dos conceitos, é necessário buscar meios de quantificar a utilização ou o envolvimento de uma nação ou de um segmento de mercado no objeto em estudo.

O desenvolvimento da ciência e tecnologia é hoje um instrumento-chave no âmbito político, dado o impacto nos processos econômicos dos países. Como consequência dessa importância na economia, uma variedade de indicadores para mensurar e mapear as atividades tecnológicas e científicas tem sido desenvolvidas nas últimas décadas (VERBEEK *et al*, 2002, p.179). Tais indicadores e ferramentas, para mensurar esse desenvolvimento, compõem a bibliometria.

“A bibliometria é a aplicação de métodos matemáticos e estatísticos a livros e outros meios de comunicação”¹¹ (PRITCHARD, 1969 *apud* VERBEEK *et al*, *Op.cit*, p.180). De uma forma mais ampla, a Cientometria engloba a bibliometria e a aplica para mensurar a ciência e o surgimento de novas áreas de pesquisa dentro da ciência. Dessa maneira, a bibliometria é então um caso especial de Cientometria. Tijssen (1992) *apud* Verbeeket *al* (*Op.cit*, p.180) afirma que cientometria é “um termo genérico para uma variedade de linhas de pesquisas dentro do campo da ciência, com uma idéia geral comum de que aspectos da ciência, que permitam ser quantificados, podem ser utilizados para buscar características da ciência”¹². A unidade principal de mensuração na bibliometria caracteriza-se pelas publicações científicas, que incluem relatórios de pesquisa, livros, anais de conferências e artigos em revistas científicas, entre outros.

No Brasil, Campos (2003, p.19) aborda indicadores bibliométricos que avaliam impacto científico e são úteis como ferramentas adicionais para avaliar a pesquisa acadêmica, orientar rumos de pesquisa e estratégias de emprego de fundos para financiamento da atividade científica, sob a premissa básica de que “informação científica importante é aquela que serve

¹¹ "the application of mathematics and statistical methods to books and other media of communication".

como referência para trabalhos científicos subsequentes”. Ele se concentra então, mais especificamente, no “*Fator de impacto*” de um trabalho, que é determinado pela relação entre as citações do trabalho e o total de trabalhos publicados sobre a matéria. Para Macias-Chapula (1998, p.134), “os indicadores da atividade científica estão no centro dos debates, sob a perspectiva das relações entre o avanço da ciência e da tecnologia, por um lado, e o progresso econômico e social, por outro”. Pagliarussi et al (2004, p.3) afirma que “com a análise bibliométrica é possível classificar, separar e agregar valor aos dados coletados, através da elaboração de análises e sínteses da informação”.

A fim de cumprir com os objetivos desta pesquisa, usou-se, na primeira etapa, o método exploratório descritivo com base na teoria bibliométrica, utilizando-se para isto apenas as questões de pesquisa da análise bibliométrica, adiante descritas, sem se aprofundar na teoria bibliométrica pura, uma vez que o objeto deste trabalho ainda encontra-se em seu estado inicial de estudos, inexistindo ainda considerável quantidade de trabalhos publicados que possibilitem um estudo bibliométrico completo. Fica então em aberto o campo para futuras pesquisas, em momentos em que mais trabalhos forem detectados abordando o assunto, permitindo-se assim que se possa fazer uma efetiva pesquisa bibliométrica que possa mapear e quantificar atividades científicas e tecnológicas, visando medir o progresso e a evolução dessa área de estudo.

Para essa etapa inicial de estudos, a técnica utilizada foi a revisão bibliográfica e documental, que segundo Martins (2002, p24) “é o procedimento de se efetuar o levantamento bibliográfico que dê suporte e fundamentação teórico-metodológica ao assunto”. A tipologia de estudos adotada foi a fenomenológico-hermenêutica, que segundo o mesmo

são abordagens que utilizam técnicas não quantitativas. Privilegiam estudos teóricos e análise de documentos e textos. Suas propostas são críticas e geralmente têm marcado interesse de ‘conscientização’ dos indivíduos envolvidos na pesquisa e manifestam interesse por práticas alternativas. Buscam relação entre o fenômeno e a essência, o todo e as partes, o objeto e o contexto. A validação da prova científica é buscada no processo lógico da interpretação e na capacidade de reflexão do pesquisador sobre o fenômeno objeto de seu estudo. (MARTINS, *Ibid.*, p.34).

Os resultados obtidos permitiram que dados qualitativos fossem levantados gerando bases para uma posterior análise das mudanças. Na primeira etapa, estudou-se o surgimento e a

¹² "a generic term for a variety of research approaches within the study of science, with a common general idea that quantifiable aspects of science can be utilized to assess characteristics of science"

evolução da Internet, procurou-se conhecer a característica das chamadas linguagens de marcação, definiu-se o que é XBRL e o que vem a ser a taxonomia necessária para se utilizar a linguagem.

As questões de pesquisa da análise bibliométrica, as quais se procurou concentrar mais especificamente neste trabalho, através de uma abordagem qualitativa, são as constantes do quadro 12, abaixo:

Quadro 12 – Questões de pesquisa da análise bibliométrica

Quais os países e organizações estão mais ativos em uma específica (sub)área de estudo?

Quais as mudanças de padrão que vêm ocorrendo ao longo do tempo?

Qual o impacto (influência real nas atividades de pesquisa em um dado tempo) de um grupo ou instituição de pesquisa?

Quais organizações estão envolvidas nas mudanças cruciais na (sub)área específica de estudo?

Fonte: VERBEEK et al (Op.cit, p.193)

Algumas adaptações nessas questões precisam ser consideradas, quando se parte para o mundo real de observação de um segmento de mercado. Como, por exemplo, na primeira questão fica difícil quantificar quais estão **mais ativos** (grifo nosso), uma vez que isso pode ser subjetivo e, portanto, sujeito a interpretações diferentes. Também, ainda não é possível avaliar o medir o **impacto** (grifo nosso) como referido na terceira pergunta, pois não se têm elementos suficientes para medir o chamado “*fator de impacto*” da matéria em estudo, devido ao ainda escasso número de trabalhos publicados. Da mesma maneira, é muito radical afirmar que a mudança foi **crucial** (grifo nosso), como sugerido na última questão, mas sim buscar detectar se houve mudanças que afetaram ou não um segmento de mercado.

O segundo passo a ser tomado, em continuação, é a pesquisa empírica a nível nacional, visando conhecer o posicionamento de nossas empresas, quanto ao estágio de divulgação de suas demonstrações financeiras pela Internet. Procurou-se, nessa etapa, concentrar-se em alguns questões específicas da matéria, como:

- 1) Estão disponibilizando suas demonstrações financeiras na Internet?
- 2) Conhecem a linguagem XBRL?

- 3) Já estão envolvidos em estudos visando à implantação do XBRL na empresa?
- 4) Quando disponibilizam pela Internet, qual o formato da informação utilizada?

3.2 Hipóteses

Nos estudos iniciais deste trabalho algumas hipóteses foram levantadas, baseadas no conhecimento até então possuído e na percepção da situação vigente no país. Essas hipóteses são:

- Os países mais adiantados do mundo já estão empenhados na busca de uma linguagem padrão para a divulgação de informações financeiras pela Internet;
- O XBRL aponta como sendo a solução para essa busca de padronização de divulgação de informações;
- A maioria de nossas empresas abertas já utiliza a Internet para divulgar suas demonstrações financeiras;
- Ainda inexiste um padrão no formato de divulgação dessas informações;
- O XBRL ainda é praticamente desconhecido nessas empresas.

3.3 Relevância da Pesquisa

O estudo torna-se relevante, dada a crescente aceitação do meio Internet no processo de comunicação no mundo empresarial, e a constante busca de padrões e soluções comuns, que possibilitem um melhor aproveitamento do meio, buscando sempre otimizar as formas de transmissão de informações financeiras a seus diversos usuários.

3.4 Procedimentos metodológicos

Essa pesquisa teve dois componentes. No primeiro utilizou-se a pesquisa bibliográfica, onde se buscou saber, através da literatura, o que é o XBRL, quais suas vantagens e desvantagens e o que já se tem implantado ou o que está em fase de desenvolvimento referente este assunto. No segundo fez-se uma pesquisa junto às empresas nacionais, procurando saber como está sendo vista a opção de divulgar as movimentações financeiras, utilizando o veículo Internet,

de maneira a fazer com que as informações atinjam seus usuários de maneira o mais eficiente possível.

3.4.1 Pesquisa bibliográfica e documental

Nesta pesquisa não houve limitação de região geográfica, mas sim procurou-se desvendar o grau de desenvolvimento já alcançado pela linguagem em estudo, a nível mundial, que possibilitasse fazer uma comparação com aquele encontrado em nosso país.

3.4.2 Pesquisa empírica

O tipo de estudo realizado para esta pesquisa empírica foi a chamada Pesquisa *Survey*, ou Pesquisa por Amostragem que, para Martins (Op.cit, p.36), trata-se de levantamento junto às fontes primárias, geralmente através de aplicação de questionários para grande quantidade de pessoas. Rea e Parker (2002, p.14), quando abordam tal tipo de pesquisa, afirmam que

(...) pesquisa por amostragem envolve a solicitação de informações verbais de pessoas a respeito delas mesmas, sendo que a meta final da pesquisa é permitir que os pesquisadores generalizem a respeito de uma população, estudando somente uma pequena parcela da mesma. (REA,PARKER, 2002, p.14).

Ainda, para esses mesmos autores, as três técnicas principais usadas para se coletar dados primários (dados colhidos em primeira mão, diretamente das pessoas estudadas) são a pesquisa de campo, a medição direta e a observação. Podem ser coletadas por meio de qualquer um dos três métodos de implementação: pelo correio, por telefone e pessoalmente, sendo que para se realizar qualquer dos tipos de pesquisa de forma rigorosa e sem viés, é importante seguir procedimentos específicos e aplicá-los sistematicamente, de acordo com os estágios especificados no quadro 13, abaixo:

Quadro 13 – Estágios do processo de pesquisa de campo

Estágio 1: Identificação do foco do estudo e do método da pesquisa;
Estágio 2: Determinação do cronograma da pesquisa e do seu orçamento;
Estágio 3: Estabelecimento da base de informações;
Estágio 4: Determinação da composição da amostragem;
Estágio 5: Determinação do tamanho e dos procedimentos de seleção da amostra;
Estágio 6: Criação do instrumento de pesquisa;
Estágio 7: Pré-teste do instrumento de pesquisa;
Estágio 8: Seleção e treinamento de entrevistadores;
Estágio 9: Implementação da pesquisa;
Estágio 10: Codificação dos questionários preenchidos e processamento dos dados;
Estágio 11: Análise dos dados e preparação do relatório final.

FONTE: REA, PARKER, Op.cit., p.22

Esta etapa limitou a região de abrangência de estudo às empresas abertas, que atuam em nosso país, procurando saber se divulgam suas demonstrações financeiras pela Internet e, em caso positivo, qual está sendo o processo adotado para se efetuar essa divulgação. Para fixar-se em um alvo que produzisse resultados mais objetivos, o estudo buscou as empresas abertas do país, as quais, pela legislação vigente e também pela própria necessidade de informar seus aplicadores, devem divulgar suas demonstrações financeiras em meio de grande circulação, o que torna a Internet um veículo alternativo apropriado, eficaz e eficiente, para levar as informações a seus destinatários.

3.4.2.1 Universo da Pesquisa

Abrangeu as empresas nacionais de capital aberto, as quais periodicamente necessitam, em obediência à legislação vigente, apurar suas demonstrações financeiras e disponibilizá-la a seus usuários.

3.4.2.2 Amostra

A intenção do estudo foi ver o grau de utilização do meio Internet na divulgação das informações financeiras e, mais especificamente, o uso da linguagem XBRL nesse processo. Fazer uma amostra aleatória com um determinado número de empresas nacionais não pareceu

ser uma alternativa que produzisse conclusões concretas, dada a evidente disparidade entre as condições físicas e principalmente econômico-financeiras dessas empresas.

Uma segunda alternativa seria acessar o cadastro das 500 Melhores e Maiores empresas, publicadas anualmente em uma revista de grande circulação do país, e tirar as conclusões a partir dessa amostra. Análises mais detalhadas dessa alternativa deixaram evidente que muitas dessas grandes empresas são constituídas sob a forma de Sociedade por Cotas de Responsabilidade Limitada, ou as “empresas Ltda.”, não abrangidas pela *Lei das S.A.’s*¹³, estando então desobrigadas de divulgar demonstrações contábeis em meios de grande circulação, o que poderia dessa forma distorcer as conclusões alcançadas.

A opção escolhida recaiu, em consequência, no conjunto das empresas constituídas sob a forma de Sociedade por Ações, abertas, as quais a legislação determina a obrigação de tornar públicas suas demonstrações financeiras, mas que também devem procurar informar àqueles que acreditaram na empresa e investiram seus recursos em suas ações ou também àqueles que possam ter algum interesse em investir na entidade.

3.4.2.3 Forma de envio e recepção dos questionários

Em um país de dimensões continentais como o Brasil, seria inviável ir pessoalmente a cada uma dessas empresas, para se obter as informações necessárias. A alternativa seria um meio de se fazer com que os questionários chegassem a seus destinatários e pudessem rapidamente ser respondidos e devolvidos ao pesquisador. As opções possíveis para se fazer chegar os questionários às empresas e suas devoluções aos pesquisadores seriam, ou utilizando-se o meio Correio, enviando-se o questionário juntamente com um envelope selado para devolução pelo mesmo meio, ou via Internet, através da caixa postal eletrônica dos responsáveis pelas informações.

A opção escolhida foi inicialmente a de enviar via Internet, buscando-se saber o grau de receptividade desse meio e, posteriormente, se não houvesse o êxito esperado, seria feita a tentativa via Correio, para as empresas que não respondessem aos questionários enviados por meio eletrônico. Devido ao volume de respostas recebidas, 144, que proporcionaram um

número suficientemente grande para se obterem informações sobre o universo dos pesquisados, a pesquisa restringiu-se à comunicação obtida via Internet, abandonando-se a opção via Correios.

3.4.2.4 Escolha dos funcionários destinatários dos questionários

Buscava-se, para esta pesquisa, uma autoridade da empresa que pudesse responder como estavam sendo divulgadas as informações financeiras, se nessa divulgação estava-se usando o XBRL, a existência de pessoal já se dedicando a estudar a linguagem, prazos de implantação da mesma, e outras informações que se julgassem úteis para este estudo.

Duas alternativas iniciais foram estudadas. Uma delas seria fazer esses questionamentos ao responsável pelo departamento contábil da empresa. Análises mais cuidadosas fizeram parecer que nem sempre poderia ser uma boa alternativa, uma vez que esse profissional poderia estar bastante carregado de tarefas envolvendo diretamente a informação financeira e, em muitos casos, poderia não estar a par dos estudos e pesquisas referentes à forma como essas informações seriam colocadas à disposição de seus usuários.

Uma segunda alternativa seria endereçar ao departamento de informática da empresa, porém igualmente se caiu na mesma possibilidade, agora de ordem inversa, que seria o departamento estar bastante atarefado com as técnicas de utilização das informações, sem saber da real necessidade de as informações chegarem mais rapidamente ou mais dinamicamente aos usuários, função pertencente ao pessoal da controladoria e da contabilidade.

O profissional então escolhido foi o responsável pelo relacionamento com os investidores, o DRI, Diretor de Relações com Investidores, o qual, ao menos em tese, deveria conhecer as necessidades dos usuários e repassar essas informações, tanto ao departamento contábil quanto ao departamento de informática. Caso esses não soubessem diretamente responder aos questionamentos, saberiam a qual outro profissional da empresa poderiam recorrer para obter as informações.

¹³ Lei 6.404 de 15/12/1976

3.4.2.5 Obtenção da lista dos responsáveis nas empresas

Para a obtenção da lista das empresas abertas, com seus respectivos DRI's, juntamente com seus endereços eletrônicos, foram utilizadas duas fontes de informações: primeiramente, recorreu-se à CVM, onde figuram as empresas de capital aberto do país. A segunda fonte pesquisada, nos casos em que falharam as tentativas de comunicação nos endereços lá obtidos, foi a Bovespa, Bolsa de Valores do Estado de S.Paulo, onde ocorre a maioria das negociações de ações com empresas privadas abertas do país e, conseqüentemente, também teriam as informações que se necessitava.

3.4.2.6 Escolha do tipo de questionário a enviar

Rea e Parker (Op.cit, p. 39) defendem que na essência da pesquisa está o processo de elaboração do questionário, afirmando ainda que é importante deixar claro aos entrevistados em potencial a finalidade do estudo, para repassar sua importância e amenizar quaisquer objeções que eles possam ter, sendo assim necessária uma carta introdutória, anexa ao questionário, transmitindo essas idéias .

Foram então enviados os questionários, precedidos de uma carta introdutória, na qual se explicou a origem da pesquisa, seu objetivo e enfatizando que as respostas somente seriam divulgadas no agregado da pesquisa e nunca individualmente, para excluir qualquer temeridade de vazamento de informações confidenciais.¹⁴

A opção foi por perguntas fechadas com alternativas claras, que permitiram as respostas diretamente no formulário e posterior envio, diretamente ao pesquisador, adicionadas de um espaço final para elaboração de quaisquer outras observações, informações abertas ou ainda de formulações de dúvidas pudessem querer esclarecer.

Foram então formuladas cinco questões fechadas, quatro delas apenas com as alternativas para assinalar “Sim”, “Não” ou “Desconhece” e mais uma alternativa em que a resposta seria numérica, correspondendo a um intervalo de tempo, além de um espaço adicional de cinco linhas abertas, para comentários adicionais.

¹⁴ Ver Apêndice I.

3.4.2.7 Descrição do questionário enviado

Com as premissas até aqui expostas, elaborou-se o questionário de pesquisa com as questões abaixo descritas, o qual foi enviado, via correio eletrônico, para as empresas destinatárias da pesquisa:

QUESTIONÁRIO

1) Sua empresa disponibiliza suas demonstrações financeiras pela *Internet* ?

- Sim
 Não
 Desconhece

Objetivos: Em sendo uma pesquisa que busca saber o grau de conhecimento de uma linguagem específica para divulgação de demonstrações financeiras pela Internet, esta foi considerada uma pergunta básica visando saber se esse meio já estaria sendo utilizado pela empresa.

2) Caso não publique demonstrações financeiras pela Internet, existe em sua empresa a intenção de futuramente publicar através desse meio ?

- Sim
 Não
 Desconhece

Objetivos: A segunda pergunta só deveria ser respondida caso houvesse respondido “Não” na primeira questão, o que evidenciaria que a empresa ainda não disponibilizava informações financeiras pela Internet. Entretanto, poderia haver a possibilidade de a empresa, apesar de ainda não estar utilizando a Internet para a publicação de informações financeiras, estivesse assim procedendo, por condições momentâneas, ou por impossibilidade técnica ou no aguardo de melhores condições para fazê-lo, mas com a possibilidade de haver a intenção de utilizar esse meio no futuro.

Se a resposta for “Sim”, evidenciará a situação de ainda não estar utilizando o meio Internet, não por vontade de assim continuar procedendo, mas por outras razões momentâneas. Se a alternativa respondida fosse “Não”, ficaria evidente que a empresa não disponibiliza e não tem a intenção de assim proceder mesmo no futuro, o que já bastaria para concluir que não conhece a ferramenta XBRL, e portanto as demais questões sequer precisariam ser respondidas.

3) O(a) senhor(a) conhece a linguagem XBRL (eXtensible Business Reporting Language), específica para a publicação de informações financeiras pela Internet ?

Sim

Não

Objetivo: Esta questão vai direto ao foco da pesquisa que é saber a possibilidade de a empresa já ter algum conhecimento da existência da linguagem XBRL. Cumpre destacar que não se entrou em detalhes sobre o grau de conhecimento já possuído pela empresa sobre a linguagem, mas sim, somente saber se a empresa já teria tomado conhecimento de que existe uma linguagem em desenvolvimento, específica para a finalidade de divulgar informações financeiras pela Internet.

4) Sua empresa possui uma pessoa ou grupo de pessoas responsáveis pelo estudo da implementação do XBRL na empresa ?

Sim

Não

Desconhece

Objetivo: Quando se lança uma nova ferramenta que possa ter impacto relevante nas empresas, essas procuram formar equipes que recebem a incumbência de realizar estudos e pesquisas visando saber suas vantagens e desvantagens, custos e benefícios, objetivando mensurar a viabilidade de sua implantação na entidade. Essa questão procurou saber se na empresa já estava constituído um grupo de pessoas que tivesse a incumbência de fazer estudos da linguagem, visando sua futura implementação na empresa.

5) Caso tenha intenção de publicar na Internet, utilizando o XBRL, qual o prazo previsto para iniciar a publicação nessa modalidade ?

_____ Anos

ou

_____ Meses

ou

Indefinido

Objetivo: O objetivo aqui é saber a intensidade dos trabalhos de pesquisa que, eventualmente estivessem sendo realizados, os quais forneceriam o tempo previsto para se efetivar a implantação do XBRL na entidade.

<p>Comentários adicionais:</p> <hr/> <hr/> <hr/> <hr/> <hr/>
<p>Objetivo: Deixou-se ao final do questionário este espaço para abrir a possibilidade de a empresa efetuar algum comentário adicional, registrar alguma dúvida ou qualquer outra formulação desejada.</p>

Elaborado dessa forma o questionário da pesquisa, o mesmo foi enviado, via correio eletrônico, a todas as empresas de capital aberto do país, precedido da carta de apresentação mencionada.¹⁵

3.4.2.8 Forma de coleta dos resultados

Para cada questionário enviado, resultaram quatro alternativas possíveis de serem encontradas, as quais foram devidamente registradas em uma planilha que serviu então de base para as conclusões alcançadas. Essas possíveis alternativas foram:

1. Pesquisa devidamente respondida.
2. Questionário automaticamente devolvido por erro no endereçamento.
3. Questionário devolvido pela empresa com a informação de que havia recebido o questionário mas que não queria ou não poderia participar da pesquisa, por motivos vários.
4. Questionário não respondido.

É apresentada, a seguir, a descrição de cada uma dessas alternativas de resultados obtidos quando de sua coleta.

¹⁵ Ver Apêndice 2

3.4.2.8.1 Pesquisa devidamente respondida

Nesse caso, a empresa respondeu devidamente as cinco questões e retornou o questionário, algumas vezes com alguma observação, as quais foram também foram incluídas na planilha, para análise posterior.

3.4.2.8.2 Devolvida pelo sistema, por erro no endereçamento

Nesses casos, poderia acontecer a situação na qual o endereço disponível não ser mais um endereço eletrônico válido da empresa, ou então de a caixa postal do destinatário estar impossibilitada de receber novos *e-mails*, algumas vezes por ter já ultrapassado o limite máximo de espaço disponível e outras por opção do próprio destinatário de não receber *e-mails* de remetentes desconhecidos, situação que seria aplicável a este estudo. Nessas atuações foram buscadas outras fontes que pudessem informar um *e-mail* alternativo que estaria sendo utilizado pela empresa para receber as correspondências eletrônicas.

3.4.2.8.3 Devolvido pela empresa, com recusa de participação

Vários são os motivos pelos quais a empresa se recusa a participar. Não ter interesse na pesquisa, estar excessivamente atarefada no momento, estar impedida por normas internas da empresa, ou outros motivos diversos. Porém, nesse caso, ela respondeu expressamente que se recusa a participar da pesquisa. Nestes casos não foram feitas novas tentativas, respeitando a manifestação da empresa, quaisquer que fossem seus motivos.

3.4.2.8.4 Questionário simplesmente não respondido

Nesses casos, poderia acontecer de a pessoa destinatária do questionário, o DRI da empresa, não ser mais aquela assinalada na fonte em que se pesquisou, ou então que seu *e-mail* estivesse incorreto ou já houvesse sido trocado, ou simplesmente pode ter acontecido de a empresa ter desconsiderado o e-mail, sem outras manifestações. Então foram procuradas novas fontes de informações e, se houvesse dados diferentes, seja de endereço eletrônico ou de nome do DRI, efetuadas novas tentativas. Na última fase da pesquisa, foi enviado

novamente o questionário a todas as empresas que não responderam, ainda que fosse para o mesmo endereço antes enviado, informando que estávamos finalizando a pesquisa, mas não havíamos recebido suas respostas e seria apreciado, se possível, poder contar com a participação deles.

3.4.2.9 Análise dos resultados

Os resultados foram inseridos na planilha, organizados de maneira a possibilitar saber ao fim do processo o grau de utilização ou de intenção de utilização do meio Internet para a divulgação das informações financeiras, o grau de conhecimento da linguagem XBRL já possuído pelas empresas abertas nacionais, a parcela de empresas que já possuem grupos definidos para estudo e pesquisa da linguagem e o tempo esperado para a implantação da linguagem na empresa, além de outras informações espontaneamente repassadas pelas empresas.

3.4.2.10 Pesquisa dos formatos de divulgação atuais

Partindo-se para uma pesquisa com aquelas empresas pesquisadas na fase anterior, que efetivamente declararam já divulgar pela Internet, foram acessadas suas informações financeiras disponíveis neste meio, visando saber os formatos que estão sendo utilizados, com o propósito de se verificar a possível existência de uma tendência de padronização nesta forma de divulgação.

4 RESULTADOS

Serão apresentados, separadamente, os resultados da pesquisa bibliográfica, a nível mundial, e da pesquisa empírica obtida junto às entidades abertas nacionais.

4.1 Resultados da Pesquisa Bibliográfica e Documental

São apresentados a seguir as informações referentes ao consórcio XBRL Internacional, sediado nos Estados Unidos, e às suas diversas jurisdições, estabelecidas em vários países, com a apresentação do envolvimento dos órgãos governamentais e reguladores nesses países, o estágio já observado da incorporação da linguagem aos ERP's, a literatura já editada sobre o assunto e os eventos já acontecidos e programados para acontecer envolvendo a linguagem.

4.1.1 O XBRL Internacional

O XBRL é um software livre, aberto, desenvolvido pela entidade *XBRL International*, sendo que em dezembro de 2003 foi lançada a versão *XBRL 2.1 Specification*. Atualmente, cerca de 250 companhias do mundo, associações e agências governamentais estão trabalhando juntas, no desenvolvimento do *software*, anunciando-se que muitos países estão observando significativo progresso na adoção do produto (XBRL INTERNATIONAL, 2004b).

Para o desenvolvimento da linguagem em todo o mundo, o Consórcio Internacional XBRL, que tem sede nos Estados Unidos, mantém as chamadas Jurisdições em vários outros países do mundo. Essas jurisdições são um consórcio local de entidades públicas, privadas e órgãos reguladores, unidas com o objetivo comum de dedicar estudos, desenvolver e incentivar o desenvolvimento e manutenção das taxonomias para adoção do XBRL no país. Podem representar um país, uma região ou um regime internacionalmente reconhecido de regulação de normas contábeis ou financeiras.

Existem dois tipos de jurisdições, umas chamadas Estabelecidas e outras Provisórias, sendo que estas têm, pelas regras do consórcio, têm dois anos para se tornarem jurisdições estabelecidas. A regra geral é a de que para se tornar uma jurisdição estabelecida são

necessários dez membros, mas podem ocorrer exceções, a critério do XBRL ISC, International Steering Committee, que é a autoridade que aprova os pedidos de estabelecimento dos membros. Todos os membros pagam uma taxa anual, que varia de acordo com o tipo e o tamanho da organização, com a finalidade única de desenvolvimento do XBRL, visto ser uma organização sem fins lucrativos. (XBRL INTERNATIONAL, Ibid.).

Atualmente, dez países no mundo já têm jurisdição estabelecida. São eles os Estados Unidos, onde se localiza a sede do consórcio, Alemanha, Austrália, Canadá, Espanha, Holanda, Inglaterra, Irlanda, Japão, Nova Zelândia. Além desses, também já consta como uma jurisdição o IASB, por sua representatividade a nível mundial. Contam com jurisdição Provisória a Bélgica, a Coreia do Sul, a Dinamarca e a Suécia. Existem ainda outros países que não formalizaram uma jurisdição, mas já iniciaram esse processo. São eles a Áustria, China, Eslovênia, Finlândia, França, Grécia, Hungria, Itália, Luxemburgo, Noruega, Portugal, República Tcheca, Singapura e Suíça.

O XBRL Internacional criou também, no ano de 2004, uma nova categoria de membro, chamado “Direct Participants”, que serve a organizações interessadas em participar do consórcio XBRL mas estão localizadas em países em que ainda não há jurisdição formada.

Informações obtidas no site do consórcio XBRL¹⁶ permitem ver que várias empresas significativas no cenário internacional estão participando do consórcio internacional XBRL, como a Ernest Young, Fujitsu, GE, Hitachi, IBM, Microsoft, Mitsubishi, Nec, Oracle, PricewaterhouseCoopers, SAP, Toshiba, dentre outras. A relação completa dessas entidades encontra-se listada em quadro anexo.¹⁷

4.1.2 Países que já estabeleceram jurisdição

Existem países que já iniciaram há algum tempo a formação de sua jurisdição, já estando na condição de estabelecida, de acordo com normas do consórcio internacional. Estes países encontram-se listados a seguir:

¹⁶ <http://www.xbrl.org>

¹⁷ Vide Anexo 1.

4.1.2.1 Estados Unidos

A XBRL-US, que é sediada pelo AICPA, contava no ano de 2004 com 49 membros, representantes de empresas de contabilidade, desenvolvedores de *software* e empresas que prestam serviços financeiros em todo o mundo. A relação completa dessas entidades encontra-se em quaderno anexo.¹⁸ Atualmente, algumas entidades já estão utilizando a tecnologia XBRL para a divulgação de informações financeiras. Dentre essas, destacam-se a Morgan Stanley, Edgar Online e a Microsoft. O Bank of América, também, anunciou que já está utilizando a ferramenta XBRL (WEB SERVICES, 2004). As empresas Ernest&Young, PR Newswire, Microsoft, Bowne, SunTrust Banks Inc e a Reuters anunciaram, em novembro de 2004, o lançamento de um projeto para demonstrar os benefícios da utilização do XBRL, com previsão para breve da apresentação do ciclo 1 desse projeto (XBRL INTERNATIONAL, 2004b, p.7).

O grupo de trabalho XBRL-US, em conjunto com a AICPA, publicou, para revisão pública, um documento provisório da *US Financial Reporting Taxonomy Framework* e o *US GAAP Commercial and Industrial Taxonomy*. Essas taxonomias importam elementos básicos do *United States (US) Financial Reporting (FR) Taxonomy Framework* com a finalidade de criar uma taxonomia a nível das indústrias. O primeiro lança as bases para o futuro desenvolvimento da taxonomia, enquanto o segundo permite às companhias criarem seus comandos financeiros XBRL (XBRL UNITED STATES, 2004).

Como instituições governamentais ou reguladoras envolvidas no processo neste país, temos, além do AICPA, que sedia a jurisdição, o envolvimento do IASB, com jurisdição própria, a *Federal Financial Institutions Examination Council*, que está implementando novos sistemas, utilizando XBRL, a *US Internal Revenue Service*, que está desenvolvendo aplicação em XBRL para uso nas informações de arrecadação de tributos, o FASB, *Financial Accounting Standards Boards*, que já nomeou representante para efetuar negociações junto ao Consórcio XBRL, visando implementar o XBRL na entidade, além da participação, como membros do grupo, do *Federal Deposit Insurance Corp.* e o *Institute of Management Accountants*. Por último, a SEC, *U.S. Securities and Exchange Commission*, divulgou em setembro de 2004 uma proposta para estabelecer um programa voluntário que permitiu às empresas que fornecessem a ela arquivos com informações financeiras suplementares usando XBRL. O

programa permaneceu aberto para fins dos comentários públicos com opiniões dos participantes, a respeito do uso do XBRL, sendo que estes comentários já estão sendo catalogados e colocados a disposição, em *site*, aos interessados. (SEC, 2004).

4.1.2.2 Alemanha

A sede da jurisdição deste país é de competência conjunta do Deutsche Börse AG e da DVFA GmbH, Deutsche Vereinigung für Finanzanalyse and Asset Management. Ela conta atualmente com 30 membros¹⁹ e está desenvolvendo um novo *release* de sua taxonomia utilizando a nova versão 2.1 do XBRL, além de estar cooperando com as autoridades tributárias alemãs em um projeto piloto que visa adaptar o XBRL às informações tributárias do país. Em novembro de 2003, a empresa Fraport AG, que opera o aeroporto de Frankfurt, publicou seus relatórios referentes ao terceiro trimestre no formato XBRL. Também a XBRL alemã está cooperando com a Deutsche Börse Ag, a Bolsa de Valores de Frankfurt para implementar um relatório baseado em XBRL. Além disso, várias companhias, membros da XBRL Germany, apresentaram produtos e serviços utilizando-se do XBRL, incluindo-se entre elas a DATEV eG, Nürnberg, Fraunhofer Institut, Darmstadt, Software AG e a SAP AG (PROGRESS ...,2004, p.3).

Como instituições governamentais ou reguladoras envolvidas, temos, além do Deutsche Börse AG e da DVFA GmbH, que sediam a jurisdição, o Deutsche Bank, que também anunciou que já está utilizando a ferramenta XBRL (WEB SERVICES, 2004) Além destes, também o *Deutsches Rechnungslegungs Standard Committee*, o *PPA Gesellschaft für Finanzanalyse und Benchmarks* e a *PWC Deutsche Revision AG* participam como membros da jurisdição do país.

4.1.2.3 Austrália

Na Austrália optou-se por criar uma empresa limitada, a *XBRL Australia Ltd.*, controlada conjuntamente pelo *ICAA, Institute of Chartered Accountants in Australia*, e pelo CPA Australia, *Certified Public Accountant of Australia*, com assistência financeira do *Australian*

¹⁸ Ver Anexo 3.

Governments National Office for the Information Economy. A jurisdição conta atualmente com 14 membros.²⁰ Entre suas atividades atuais podem-se citar as discussões com o *Australian Government Information Management Office* para obter endosso, para se considerar oficialmente o XBRL como o meio de transporte de dados preferido para os relatórios do serviço público e um projeto-piloto com as empresas de software ERP dominantes do país, para uso do XBRL na transferência de dados financeiros. (XBRL AUSTRALIA, 2004)

A nível governamental e regulatório, tem-se, além das duas entidades regulatórias que sediam a jurisdição, a participação no grupo do *Australian Stock Exchange*, do *Australian Tax Office* e também do *Australian Prudential Regulation Authority*.

4.1.2.4 Canadá

A XBRL Canadá, sediada pelo *Canadian Institute of Chartered Accountants*, se tornou uma jurisdição XBRL desde 01 de janeiro de 2001, contando atualmente com mais de 40 membros²¹. Lá se desenvolvem as diversas taxonomias, sendo que em março de 2004, a taxonomia para companhias públicas foi reconhecida pela XBRL Internacional e aprovada pelo comitê governamental da XBRL do país. Também promoveram a criação de documentos, em um workshop programado pela Fujitsu, sendo que o grupo TSX canadense se tornou a primeira companhia pública a publicar suas demonstrações financeiras em XBRL, em trabalho conjunto com a XBRL canadense e a PricewaterhouseCoopers. Em fevereiro de 200004, lançaram, oficialmente, o web site www.xbrl.ca.

Como empresas governamentais ou regulatórias envolvidas tem-se, além do *Canadian Institute of Chartered Accountants*, que sedia a jurisdição, a *Canada Revenue Agency*, a *Certified General Accountant's Association of Canada*, o *Export Development Canada*, o *Office of the Superintendent of Financial Institutions* e a *Statistics Canada*. (XBRL CANADA, 2004).

¹⁹ Ver Anexo 4.

²⁰ Ver Anexo 5.

²¹ Ver Anexo 7.

4.1.2.5 Espanha

Sediada conjuntamente pelo *Banco de España* e pela *Asociacion Española Contab.Admon.Empresas*, o país estabeleceu sua jurisdição em março de 2004, contando atualmente com 11 membros, conforme relação anexa²². A entidade está ativamente envolvida no desenvolvimento de taxonomia voltada aos princípios contábeis locais, tendo também promovido vários eventos, dos quais citam-se: II Simpósio de Contabilidade Digital na Universidade de Huelva em maio de 2003; publicação do segundo documento da série Novas Tecnologias e a Contabilidade: “XBRL – Un estándar para el intercambio electrónico de información económica y financiera”, por integrantes da Universidade de Oviedo (Javier de Andrés) e da Universidade de Huelva (Enrique Bonsón); realizado a organização, em maio de 2003, da conferência “El Intercambio de Información Económico-Financiera en la Sociedad Digital: El XBRL como Facilitador”; desenvolvimento do primeiro protótipo da taxonomia espanhola para os relatórios financeiros das companhias abertas; organização da conferência “XBRL e o Setor Público” em julho de 2003; realização de *Workshop* de XBRL em novembro de 2003 e uma apresentação de conferência sobre XBRL em Portugal objetivando incentivar a instituição de jurisdição naquele país. (XBRL INTERNATIONAL, 2004b, p.6).

A nível governamental ou regulatório, além do *Banco de España* e da *Asociacion Española Contab.Admon.Empresas*, que sediam a jurisdição, existe ainda a participação ativa da *Comisión Nacional de Mercado de Valores* e do *Colegio de Registradores de La Propiedad Y Mercantiles de España*.

4.1.2.6 Holanda

Na Holanda a jurisdição XBRL é sediada em conjunto pela NIVRA, *Koninklijk Nederlands Institute van Registeraccountants*, e pelo SRA, *Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten*, tendo sido estabelecida definitivamente em outubro de 2002, contando até agora com 40 membros, conforme relação anexa²³. O país sediou a 7th *XBRL International Conference*, em maio de 2003 e uma primeira versão da taxonomia holandesa foi apresentada para apreciação em setembro daquele mesmo ano. A intenção

²² Ver Anexo 10.

²³ Ver Anexo 11.

declarada é a de estender a taxonomia para o IFRS, *International Financial Reporting Standards*, e o GAAP holandês (XBRL INTERNATIONAL, 2004b, p.5).

A nível governamental e regulatório, além do NIVRA e da SRA, existe também a participação da *Centraal Bureau Statistiek*, da *Controllers Instituut*, da *NOREA-de beroepsorganisatie van IT-auditors*, e da *Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten* (XBRL-NEDERLAND, 2005).

4.1.2.7 Inglaterra

Sua jurisdição é sediada pela ICAEW, *Institute of Chartered Accountants in England & Wales*, contando o grupo atualmente com 18 membros²⁴. A Reuters, grupo de informações, notícias e tecnologia, que atua naquele país, tornou-se a primeira empresa na Europa a apresentar seus resultados financeiros na Internet, utilizando-se do XBRL, atuando em conjunto com o ICAEW e o UK XBRL Working Group (REUTERS, 2001). Importantes novos membros recentemente filiaram-se à XBRL UK, como a IBM Consulting Services Ltd. e a Marlborough Stirling Webtech.

Do setor governamental ou regulatório, tem-se, além da ICAEW, também a participação da *UK Inland Revenue*, que está desenvolvendo projeto referente a informações tributárias utilizando XBRL, da *Financial Services Authority*, que já anunciou o início do uso do XBRL ainda em 2005, além da participação da *London Stock Exchange*. (XBRL INTERNATIONAL, 2004b, p.6).

4.1.2.8 Irlanda

A XBRL Irlanda, cuja sede é função conjunta do *Institute of Chartered Accountants in Ireland*, *Central Statistics Office*, *Companies Registration Office* e a *Revenue Commissioners*, conta, atualmente, com 14 membros, conforme se pode constatar na relação anexa²⁵. (XBRL INTERNATIONAL, 2004b, p.4). As instituições governamentais ou regulatórias que fazem parte do grupo são exatamente as quatro que sediam em conjunto a jurisdição.

²⁴ Ver Anexo 12.

4.1.2.9 Japão

Sediada pelo JICPA, *Japanese Institute of Certified Public Accountant*, o XBRL Japan é o que conta maior número de participantes, 70 membros em fevereiro de 2004, conforme relação anexa²⁶. Naquele mês, a entidade, em conjunto com a Nikkey, patrocinou o simpósio Nikkei It Solution Seminar 2004, com apoio do JICPA e da *Japan Federation of Certified Public Tax Accountants Association*, o qual contou com cerca de 470 participantes. Também, no país, foram lançados dois livros que tratam do assunto XBRL. Existe um grupo trabalhando no desenvolvimento de taxonomia específica para assuntos tributários e outro trabalhando na tradução da especificação XBRL 2.1 para o idioma japonês. O Banco do Japão, órgão regulatório do país, participa de projeto em conjunto com os quatro maiores Bancos do país: Bank of Tokyo Mitsubishi, Sumitomo Mitsui Bank Corp, UFJ Bank e o Mizuho Bank. (XBRL INTERNATIONAL, 2004b, p.5).

Entre as entidades governamentais ou regulatórias nota-se a presença, além da JICPA, também do Bank of Japan, da Tokyo Stock Exchange e do The Japanese Institute of CPAs.

4.1.2.10 Nova Zelândia

Sediada pelo *Institute of Chartered Accountants of NZ*, a jurisdição deste país já conta com 14 membros em sua organização local, conforme relação anexa²⁷, estando em curso um projeto-piloto que está sendo desenvolvido por suas organizações governamentais. Esse projeto, denominado *Project First Step* foi iniciado em outubro de 2003, sendo desenvolvido pela *New Zealand Stock Exchange (NZX)* e dez outras companhias listadas em Bolsa. Além disso, o país sediou a 9th *XBRL International Conference* em Auckland, de 10 a 14 de maio de 2004, na qual apresentou a versão oficial de sua taxonomia, que, com a adoção pelo país do IFRS, fará a taxonomia local ser uma extensão deste. (BOYD, TEIXEIRA, 2004, p.2). A nível governamental ou regulatório, existe a presença do *Institute of Chartered Accountants of NZ*, como sediador, além da *Audit New Zealand* e do *Inland Revenue Department*

²⁵ Ver anexo 13.

²⁶ Ver anexo 14.

²⁷ Ver Anexo 15.

4.1.2.11 IASB - International Accounting Standards Board

Apesar de não estar representando um país especificamente, o IASB constituiu uma jurisdição autônoma, devido a sua reconhecida importância no mundo contábil e financeiro, a nível mundial, conforme regras do consórcio internacional.

4.1.3 Jurisdições Provisórias

Outros países deram início a formação de sua jurisdição há menos de dois anos, que é o tempo em que podem permanecer como jurisdição provisória, a fim de cumprir os requisitos formais para se constituir como jurisdição estabelecida. Estes países estão listados a seguir:

4.1.3.1 Bélgica

A *XBRL Belgium*, se tornou uma jurisdição provisória em 15 de julho de 2004 e é sediada pelo *National Bank of Belgium*, o equivalente ao nosso Banco Central, para o qual as companhias financeiras do país apresentam suas demonstrações contábeis anuais. Conta com a participação de 8 membros, conforme relação anexa²⁸, e está atualmente empenhada no desenvolvimento da taxonomia compatível com a Belgian GAAP, visando ser usada pelas companhias não financeiras, ao apresentarem suas demonstrações contábeis anuais. (XBRL BELGIUM, 2004)

Como empresas governamentais ou regulatórias, existe a presença do *National Bank of Belgium*, como sede de jurisdição, além da *Accounting Standards Commission*, da *Banking Finance and Insurance Commission*, da *Belgian Bankers' Association*, do *Institute of Accountants and Tax Consultants*, do *Institute of Approved Accountants and Tax Experts*, do *Institute of Auditors* e do *Federal Public Service for Finance*

²⁸ Ver Anexo 6.

4.1.3.2 Coréia do Sul

A XBRL Korea, é sediada pela Korea Association for CFOs, conta com a participação de 13 membros, conforme relação anexa²⁹. Submeteu a versão final da taxonomia *Korean GAAP Commercial and Industrial - Korean-GAAP-CI*, e a taxonomia *Korean Global Common Document - Korean GCD* - à XBRL Internacional em janeiro de 2004, desenvolvidas de acordo com os princípios gerais de contabilidade coreanos. (XBRL INTERNATIONAL, 2004b, p.8). Entre as empresas governamentais ou regulatórias, temos, além da Korea Association for CFO, a presença da *Korea Accounting Standard Board*, da *Korea Stock Exchange* e da *Korean Agency for Technology and Standards*

4.1.3.3 Dinamarca

A *XBRL Danish* estabeleceu jurisdição provisória em setembro de 2004 e é sediada pela FSR, *Foreningen af Statsautoriserede Revisorer*, que é o instituto estadual de contadores públicos certificados. Conta até então com 11 membros, conforme relação anexa³⁰. Está ainda, em fase de elaboração de suas diretrizes e de comunicação de suas atividades. (XBRL JURISDICTIONS, 2004). Como representantes de entidades governamentais ou regulatórias, esse país tem, além da *Foreningen af Statsautoriserede Revisorer*, as presenças da *Finansradet Registrerede Revisorer* e da *Statsautoriseret Revisor*

4.1.3.4 Suécia

A jurisdição provisória foi formada em 01 de fevereiro de 2004, sendo sediada pelo FAR, *Foreningen for revisionsbyråbranschen*, que é seu instituto de contadores certificados. Conta até então com oito membros, conforme relação anexa³¹ e continua o desenvolvimento de suas taxonomias XBRL, sendo que o objetivo é ter duas taxonomias, uma para pequenas e médias empresas, baseada no GAAP sueco e outra para companhias abertas, obrigadas ao uso do IAS/IFRS. (XBRL IN EUROPE, 2004, p.4).

²⁹ Ver Anexo 8.

³⁰ Ver Anexo 9.

³¹ Ver Anexo 16.

A nível governamental ou regulatório, nota-se a presença, além da FAR, também da *Sveriges Redovisningskonsulters Forbund*, que é uma associação de consultores contábeis suecos e da *Revisorsamfundet SRS (Swedish Association of Auditors)*.

4.1.4 Implementação do XBRL pelos desenvolvedores de ERP

Várias empresas, entre as consideradas maiores desenvolvedoras de *software* ERP, estão buscando direcionar-se rumo à implementação do XBRL em seus sistemas. Pode-se citar algumas dessas (XBRL INTERNATIONAL, 2004b):

Fujitsu Limited: Anunciou a versão 2.0 da especificação XBRL no *software Interstage Xwand*. Possui ainda os *softwares: Taxonomy Editor, Instance Creator, XBRL Adapter, XBRL Validator, Versioning and Mapping Tool* e o *Analyst Dashboard*, além de outras ferramentas XBRL.

Hitachi Group: anuncia possuir o software XiRute, declarando ser a única ferramenta automática baseada em XBRL.

Investran Technologies: o seu *software Investran* suporta a plataforma XML e está sendo adaptado para mapear a taxonomia XBRL, com o objetivo de converter seus documentos para dados normatizados, usando XBRL.

Microsoft Corporation: A versão 6.5 do *software MBS for Analytics-FRx Financial Reporter* suporta ambos, XML e XBRL, fornecendo relatórios financeiros e análise funcional para cerca de outros 26 softwares contábeis, incluindo o *MBS-Great Plains* e o *MBS-Solomon*. O *software MBS-Navision's XBRL* permite a conexão com os sistemas ERP, com produtos complementares e com investidores diretamente conectados à Internet. A próxima versão do *Microsoft Office Solution Accelerator for XBRL* permitirá conexão direta com informações financeiras internas e externas, usando o XBRL.

OneSource Information Services: Anunciou que seu *software AppLink SDK* está sendo adaptado para reconhecer informações em XBRL, com o fim de acessar dados financeiros em cerca de 778.000 companhias no mundo.

Oracle E-Business Suíte: Seu *software Financial Statement Generator – FSG* oferece relatórios financeiros utilizando a ferramenta XBRL.

PricewaterhouseCoopers: em sendo uma das líderes da entidade XBRL, permite a integração de seus conhecimentos em XBRL, com qualquer outra solução do cliente usando essa ferramenta, tendo sido consultora da *US Federal Deposit Insurance Corporation*, da *Korean Stock Exchange* e do *Bank of Spain* na implementação de suas ferramentas XBRL. Seu *EdgarScan XBRL Query Service* é um serviço *http* que converte e extrai dados em formato XBRL.

Semansys Technologies B.V.: Está finalizando seu ciclo de implementação do XBRL através de seu software *Regulatory Reporting Solution*. Finalizou também a especificação XBRL versão 2.1 do *software XBRL Composer* em novembro/2003. O software *AG's Suíte for XBRL* usa sistema aberto da Internet e outros components para processar documentos XBRL e XML, tendo também a alternativa de utilização do *software XBRL Report Creator*.

Universal Business Matrix, LLC: A *Ubmatrix*, como uma das líderes das entidades XBRL anunciou recentemente a *Taxonomy Builder 5.5*, fruto de testes e usos em todo mundo, assegurando uma ferramenta rápida para reconhecer e construir taxonomias, em total compatibilidade com a especificação 2.0 do XBRL.

4.1.5 Livros já editados abordando o tema XBRL

Alguns livros, tratando do assunto XBRL, já estão sendo lançados em alguns países, como Japão e Estados Unidos. Até o momento de fechamento desta pesquisa, foram localizados os seguintes:

4.1.5.1 Estados Unidos

Nesse país, já se encontram alguns livros que tratam, especificamente, do XBRL, além de outros que abordam o assunto no contexto de outros correlatos. Entre os primeiros citam-se:

- *Essentials of XBRL: Financial Reporting in the 21st Century*. Bryan Bergeron.
- *Building Public Trust: The Future of Corporate Reporting*. Samuel DiPiazza e Robert Eccles.
- *Corporate Reporting and the Internet: Understanding and Using XBRL*, escrito pela *Financial Executives Research Foundation*.
- *XBRL Essentials*. Charles Hoffman e Carolyn Strand.
- *Everything You Wanted to Know About XBRL, but Were Afraid to Ask: A CFO's Guide*. Escrito pela *Financial Executives Research Foundation*

4.1.5.2 Japão

- *Introduction to XBRL*. Sakagami, Manabu e o Grupo de Trabalho Educacional da *Osaka City University*
- *XBRL*. Fuchita (*Nomura Research Institute*).

4.1.6 Eventos específicos sobre o tema XBRL

A *XBRL Internacional* e a *IASC Foundation*, desde o ano de 2001, promovem duas vezes por ano uma conferência internacional de XBRL, na qual expositores de todo o mundo podem mostrar suas idéias e progressos obtidos no desenvolvimento da linguagem. Essas conferências costumam ter a duração de quatro dias, contando cada uma com mais de quarenta palestrantes, acima de vinte e cinco expositores divididos em seis diferentes níveis de exposições. Nelas são anunciados novos produtos, projetos e desenvolvimentos, vários deles envolvendo a XBRL. Algumas das conferências já realizadas estão listadas no quadro abaixo (XBRL INTERNATIONAL, 2004a):

Quadro 14 – Conferências Internacionais XBRL

Evento	Data	País	Cidade
<i>10th XBRL International Conference</i>	15 a 19 de novembro de 2004	Suíça	Bruxelas
<i>9th XBRL International Conference</i>	10 a 14 de maio de 2004	Nova Zelândia	Auckland
<i>8th XBRL International Conference</i>	03 a 06 de novembro de 2003	USA	Seattle
<i>7th XBRL International Conference</i>	19 a 22 de maio de 2003	Alemanha	Amsterdã
<i>6th XBRL International Conference</i>	11 a 15 de novembro de 2002	Japão	Tokyo
<i>5th XBRL International Conference</i>	17 a 21 de junho de 2002	Canadá	Toronto
<i>4th XBRL International Conference</i>	04 a 08 de março de 2002	Alemanha	Berlim
<i>3th XBRL International Conference</i>	22 a 26 de outubro/2001	Austrália	Sidney
<i>2th XBRL International Conference</i>	Junho/2001	USA	Lousiania
<i>1th XBRL International Conference</i>	Fevereiro/2001	Inglaterra	Londres

FONTE: XBRL Internacional, 2004b

A última edição, a *10th XBRL International Conference*, realizada em Bruxelas, Suécia, contou com mais de 450 participantes, de 30 diferentes países, sendo a mais movimentada dos últimos cinco anos dessas conferências. (XBRL 10th, 2005). A próxima dessas conferências, que será a *11th XBRL International Conference*, está agendada para acontecer de 25 a 28 de abril de 2005 e deverá acontecer em Boston, Massachusetts, EUA.

Também, no *Bryant College*, na cidade de Smithfield, Rhode Island, USA, um centro de pesquisas na tecnologia XBRL, se realiza anualmente a chamada *XBRL Conference at Bryant College*, que trata dos temas taxonomia, desenvolvimento de aplicações e pesquisas em XBRL, e onde se realiza também competição acadêmica aplicada, de trabalhos desenvolvidos sobre esse tema. A mais recente, a 4^a, realizada em 27 e 28 de maio de 2004, teve como projeto vencedor o de nome *XBRL Wizard*, coordenado pelo prof. Dr. Tung-Ming Koo da National Yunlin University of Science & Technology de Taiwan (XBRL ACADEMIC

COMPETITION,2004). Na edição anterior, na categoria desenvolvimento de aplicação para “undergraduate team”, o vencedor é originário da América do Sul, um grupo da Universidad Nacional de Rosário, Argentina, composto por Daniel José Diaz, Javier Rubianes e Luciano Repetto, coordenados pelo prof. Jose Luis Pellegrini. (SMARTPROS, 2004).

4.1.7 Eventos XBRL no Brasil

No Brasil, entre os dias 21 e 23 de junho de 2004, realizou-se o 1º CONTECSI – Congresso Internacional de Gestão de Tecnologia e Sistemas de Informação TECSI/FEA/USP, Laboratório de Tecnologia e Sistemas de Informação da FEA/USP, que contou com a presença de mais de 150 participantes, do Brasil e de diversos outros países, entre eles Argentina, Chile, Colômbia, Portugal e Venezuela. Neste congresso, entre outros temas, realizou-se também uma sessão específica para discutir o assunto XBRL, visando uma abordagem de experiências na utilização da linguagem (TECSI, 2004).

Também por iniciativa do TECSI/FEA/USP, foi realizado no Brasil, no dia 24 de setembro de 2004, nas dependências da FEA/USP, em São Paulo, o 1º *Workshop* Brasileiro de XBRL, que contou com representantes da USP e de outras Universidades, membros de instituições governamentais e representativas de classe como o Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários, Bovespa, Fundação Brasileira de Contabilidade, CFC (Conselho Federal de Contabilidade), Ibracon (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil), Animec (Associação Nacional de Investidores do Mercado de Capitais, Sindcont-SP, além de cerca de 40 instituições privadas. Contou, também, com a participação do Prof. Miklos Vasarherlyi, da Rutgers University (EUA), que é um dos líderes nos estudos do XBRL naquele país e proferiu a palestra abordando o XBRL Internacional. “O evento buscou explorar o debate sobre a linguagem XBRL no mundo e promover sua implementação no Brasil, possibilitando uma reflexão sobre a formulação de políticas e critérios de utilização.” (Workshop XBRL, 2004).

Em 03 de fevereiro de 2005, ainda por iniciativa do TECSI/FEA/USP em conjunto com a Bovespa, foi realizada, na sede desta, uma reunião para se discutir as iniciativas a serem tomadas visando a implementação de uma jurisdição XBRL no Brasil. Esta reunião, além dos representantes das duas entidades citadas, contou com a participação de representantes do Banco Central do Brasil, e de representante da Secretaria da Fazenda/PE, sendo que este

abordou o tema Certificação Digital de informações pela Internet. Também, como consultores do assunto, estiveram presentes representantes da PriceWaterhouseCoopers e da Consist. Foi apresentado pelo representante do TECSI/FEA/USP, Prof. Dr. Edson Luiz Riccio, os requisitos para se criar a jurisdição no país, discutindo-se os custos e benefícios dessa ação. Observou-se então aparente grande interesse por partes dos integrantes, sendo que ao final se aprovou a continuidade dos trabalhos, marcando-se então uma reunião com representantes da CVM, para que esta seja colocada a par das iniciativas, para após isso se fazer nova reunião, agora com a presença de todos esses representantes e serem iniciadas efetivamente as ações necessárias para a criação da jurisdição, ainda provisória, no Brasil. (NOTAS DA REUNIÃO, 2005)

4.2 Resultados da pesquisa empírica

O envio e recepção dos questionários, a apresentação das respostas obtidas, a análise dessas respostas e a análise dos formatos das demonstrações apresentadas atualmente na Internet são mostrados a seguir.

4.2.1 Envio e recepção dos questionários

Foram realizadas quatro sessões de envio de questionários de pesquisa às empresas, procurando-se atingir um número expressivo de respostas, que possibilitasse conclusões mais expressivas.

4.2.1.1 Primeiros questionários enviados com informações da CVM

Nessa primeira sessão de envio, foram endereçados questionários a todas as empresas abertas constantes do cadastro da CVM, obtidas através de informações disponíveis em seu *site*. Os resultados dessa sessão estão evidenciados abaixo:

Quadro 15 – Pesquisa enviada com endereços do cadastro da CVM

Descrição	Qtde	%
Questionários enviados	605	100%
Devoluções automáticas, por erro no destinatário	97	16,0
Questionários respondidos	50	8,3%
Questionários que não se pronunciaram	458	75,7
Questionários formalmente recusados a responder	0	0%

4.2.1.2 Segunda sessão de envio, com informações da Bovespa

A etapa seguinte foi selecionar os questionários com os quais não se obteve êxito na recepção das respostas, qualquer que fosse o motivo, e então acessar as informações disponíveis no *site* da Bovespa, enviando-se novamente para aquelas empresas em que constavam endereços diferentes daqueles enviados na primeira sessão. Nessa tentativa, os resultados alcançados foram os constantes do quadro abaixo:

Quadro 16 – Pesquisa enviada com endereços do *site* da Bovespa

Descrição	Qtde	%
Questionários enviados	242	100%
Devoluções automáticas, por erro no destinatário	11	4,5%
Questionários respondidos	22	9,1%
Questionários que não se pronunciaram	209	86,4
Questionários formalmente recusados a responder	0	0%

4.2.1.3 Terceira sessão de envio, com novas informações da Bovespa

Devido a existir, ainda, um número grande de devoluções por erro no destinatário e também de questionários não respondidos, foi solicitado à Bovespa que enviasse uma lista com dados mais atualizados, sendo prontamente atendidos. Elaborou-se então uma nova sessão de envio, na qual novamente foram enviados questionários às empresas cujos endereços fossem diferentes daqueles enviados na primeira e na segunda sessão. Os resultados agora obtidos são os constantes do quadro 17 abaixo:

Quadro 17 – Pesquisa enviada aos novos endereços fornecidos pela Bovespa

Descrição	Qtde	%
Questionários enviados	140	100%
Devoluções automáticas, por erro no destinatário	21	15,0%
Questionários respondidos	14	10,0%
Questionários que não se pronunciaram	104	74,3%
Questionários formalmente recusados a responder	1	0,7%

4.2.1.4 Quarta e última sessão de envio de pedido de resposta

Apesar de já se contar com um número relativamente grande de questionários respondidos, optou-se por realizar uma sessão final, reenviando-se a todas as empresas que ainda não haviam enviado respostas, esclarecendo que estava-se em fase de encerramento do processo de pesquisa e, se possível, que enviassem seus questionários respondidos. Os resultados, agora, obtidos foram os constantes do quadro abaixo:

Quadro 18 – Pesquisa reenviada aos que não responderam

Descrição	Qtde	%
Questionários enviados	242	100%
Devoluções automáticas, por erro no destinatário	56	23,1%
Questionários respondidos	57	23,6%
Questionários que não se pronunciaram	118	48,8%
Questionários formalmente recusados a responder	11	4,5%

4.2.1.5 Resultado final do volume da pesquisa

Finalizada a parte de envio de questionários, a síntese final, obtida com essas sessões de envio e recepção de questionários, apontou as quantidades relatadas no quadro abaixo:

Quadro 19 – Resumo sintético da pesquisa efetuada

Descrição	Qtde	%
Empresas pesquisadas	605	100%
Devolução automática, devido a erro no endereçamento	56	9,3%
Empresas que não responderam	405	66,9%
Empresas que responderam, recusando-se a participar	12	2,0%
Empresas que responderam o questionário	132	21,8%

4.2.2 Respostas obtidas

Será apontada a seguir a síntese dos retornos obtidos com a pesquisa realizada junto às empresas listadas do país. As respostas obtidas foram divididas em dois grupos distintos: um com as empresas que efetivamente responderam às questões formuladas e outro que representa aquelas empresas que responderam à pesquisa, mas apenas para informar que se esquivavam de participar da pesquisa.

Quadro 20 - Resumo dos retornos obtidos na pesquisa

Tipo de retorno verificado	Qtde.
Respostas recebidas:	144
Respostas com questões respondidas	132
Respostas com recusa de participação	12

No quadro abaixo, estão rerepresentadas as questões da pesquisa, para facilitar o entendimento do quadro de respostas:

Quadro 21 - Questões enviadas às empresas

Questão	Pergunta formulada
Q1	Sua empresa disponibiliza suas demonstrações financeiras pela <i>Internet</i> ?
Q2	Caso não publique demonstrações financeiras pela <i>Internet</i> , existe em sua empresa a intenção de futuramente publicar através desse meio?
Q3	O(a) senhor(a) conhece a linguagem XBRL (<i>eXtensible Business Reporting Language</i>), específica para publicação de informações financeiras pela <i>Internet</i> ?
Q4	Sua empresa possui uma pessoa ou grupo de pessoas responsáveis pelo estudo da implementação do XBRL em sua empresa ?
Q5	Caso tenha intenção de publicar na <i>Internet</i> , utilizando o XBRL, qual o prazo previsto para iniciar a publicação nessa modalidade ?

O quadro completo, com todas as respostas obtidas junto às empresas pesquisadas encontra-se em apêndice³², sendo que em apêndice consta também os comentários adicionais tecidos por alguns entrevistados³³. No quadro abaixo, apresentam-se, apenas, as quantidades observadas de cada opções disponível.

Quadro 22 - Respostas recebidas

Nº Resposta	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
TOTAIS	S = 92 N = 40 s/resp=12	S = 14 N = 19 desc=7 b = 92 s/resp=12	S = 10 N = 121 b=1 s/resp=12	S = 3 N = 107 desc=22 s/resp=12	c/prazo: 2 b=102 indef: 55 outros:4 s/resp: 12

³² Ver Apêndice 3.

³³ Ver Apêndice 4.

As abreviaturas utilizadas no quadro acima estão descritas no quadro seguinte:

Quadro 23 - Abreviações das respostas utilizadas na tabela:

Abreviação	Resposta correspondente
S	Sim
N	Não
b	Resposta em branco
desc	Desconhece
Indef	Indefinido
s/resp	Sem resposta (recusa)

Ao final da pesquisa, dos 605 questionários enviados foram recebidos em devolução 144 questionários. Desses, 12 foram de empresas que apenas informaram que não participariam da pesquisa. Dessa maneira, o universo de respostas para análise foi, então, de 132 empresas, cuja análise, em cada questão, é apresentada a seguir.

4.2.3 Análise das respostas obtidas

Para cada questão formulada são apresentadas as quantidades de respostas obtidas e a proporção delas no total das 132, que possibilitaram conhecer o perfil das empresas pesquisadas dentro do assunto em estudo.

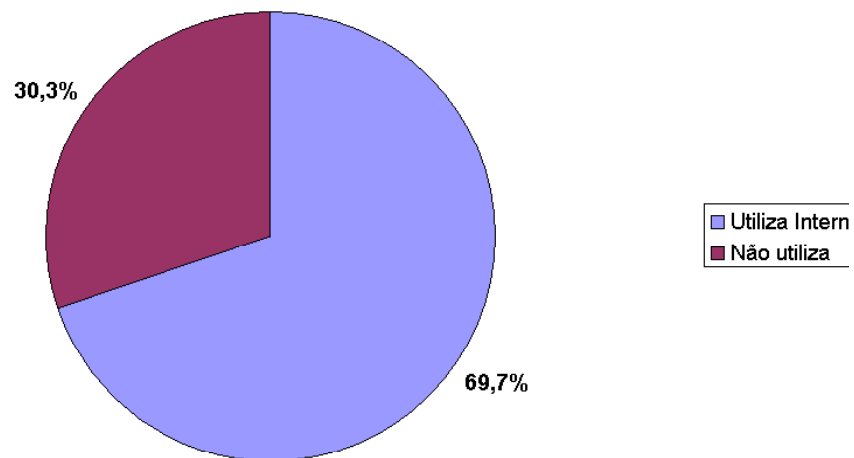
4.2.3.1 Questão 1

Sua empresa disponibiliza suas demonstrações financeiras pela Internet?

Resposta	Qtde.	Proporção
S	92	69,7%
N	40	30,3%
Total	132	100%

O Gráfico a seguir representa a proporção das respostas obtidas nessa questão:

Gráfico 1: Divulgação pela Internet



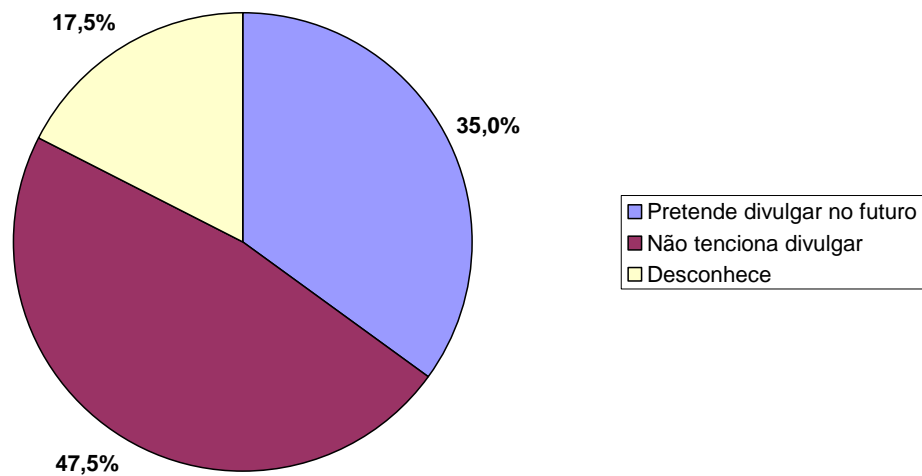
Tem-se então uma proporção grande, praticamente 70%, de empresas já divulgando informações financeiras pela Internet, o que evidencia a aceitação e a confiança desse meio de divulgação, tanto pelas empresas que emitem os demonstrativos como pelos seus diversos usuários.

4.2.3.2 Questão 2

Caso não publique demonstrações financeiras pela *Internet*, existe em sua empresa a intenção de futuramente publicar através desse meio?

Resposta	Qtde.	Proporção
S	14	35,0%
N	19	47,5%
Desc	7	17,5%
Total	40	100,0%

O Gráfico 2 abaixo representa as respostas obtidas nessa questão, pelas 40 empresas que responderam “N” na questão anterior:

Gráfico 2: Utilização futura da Internet

Pode-se ver então que, mesmo entre aquelas 30,3% do total de 132 empresas que ainda não se decidiram a emitir seus demonstrativos pela Internet, uma fatia que não é maioria, mas que mesmo assim é considerável, 35,0%, tem intenção de vir posteriormente a publicar através este meio, o que levou a se fazer uma extrapolação, considerando aqueles que já publicam e aqueles que pretendem futuramente vir a publicar via Internet, que está explicitado no subítem seguinte.

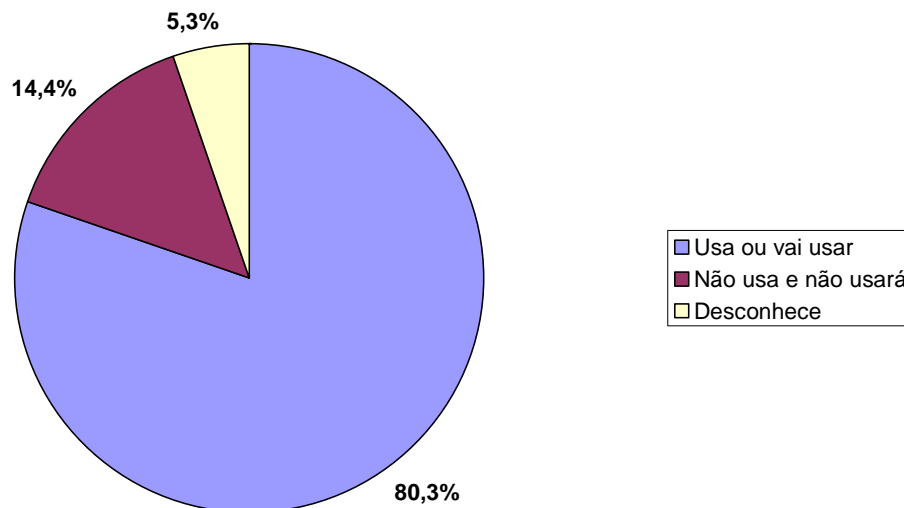
4.2.3.2.1 Combinação respostas 1 e 2

Utilizando-se todos os que informaram que disponibilizam suas demonstrações pela Internet (92) com aqueles que não disponibilizam mas que têm a intenção de fazê-lo no futuro (14), comparado com os que absolutamente não tem intenção de fazê-lo e os que ainda não se decidiram, ter-se-á representado o potencial de usuários do meio Internet através da tabela abaixo:

Resposta	Qtde.	Proporção
S (1+2)	106	80,3%
N	19	14,4%
Desc	7	5,3%
Total	132	100,0%

O Gráfico 2.1 abaixo representa a proporção efetiva de empresas que já usam ou que, se não usam, pretendem, futuramente, passar a utilizar a Internet para divulgação de suas demonstrações financeiras.

Gráfico 2.1: Divulgação via Internet



Da análise dos números obtidos e do gráfico representativo desses números, vê-se que a fatia dos que usam ou usarão no futuro a Internet para efetivar suas demonstrações financeiras é bastante grande, 80,3%, ou seja, mais de 2/3 do total de empresas, enfatizando ainda mais a importância desse meio para disponibilizar informações financeiras.

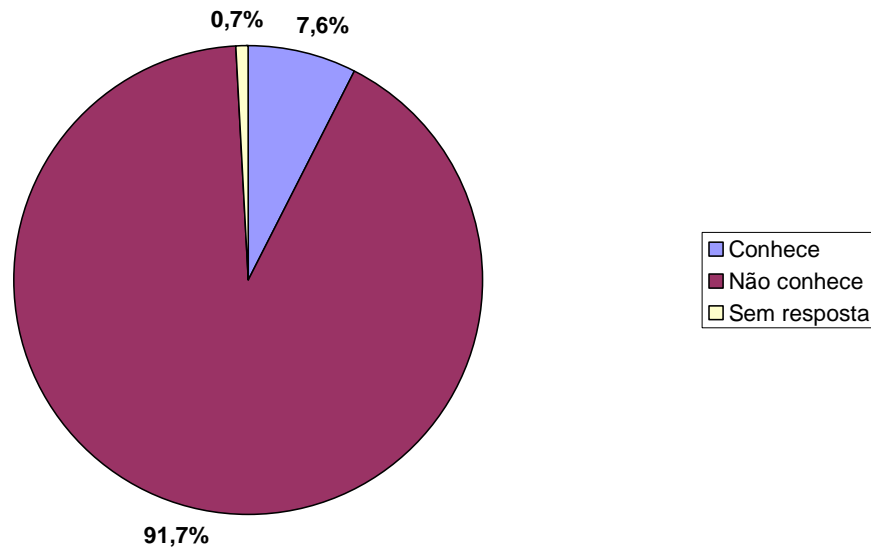
4.2.3.3 Questão 3

O(a) senhor(a) conhece a linguagem XBRL (*eXtensible Business Reporting Language*), específica para publicação de informações financeiras pela Internet ?

Resposta	Qtde.	Proporção
S	10	7,6%
N	121	91,7%
b	1	0,7%
Total	132	100,0%

O Gráfico 3 abaixo representa as proporções das respostas encontradas referentes a essa questão.

Gráfico 3: Conhecimento do XBRL



Vê-se então que, apesar de a maioria das empresas, 69,7%, já estarem se utilizando da Internet para a divulgação de informações financeiras, só uma pequena parcela, 7,6%, já tem algum conhecimento da linguagem XBRL.

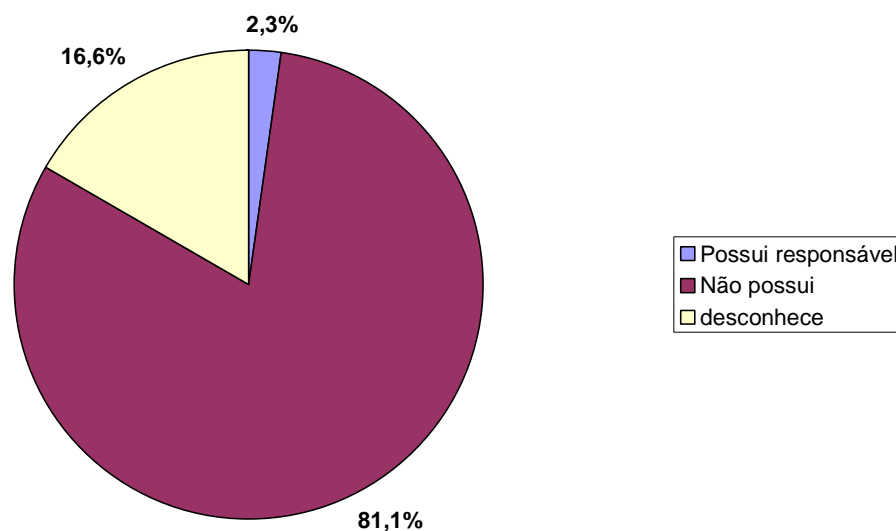
4.2.3.4 Questão 4

Sua empresa possui uma pessoa ou grupo de pessoas responsáveis pelo estudo da implementação do XBRL em sua empresa ?

Resposta	Qtde.	Proporção
S	3	2,3%
N	107	81,1%
Desc	22	16,6%
Total	132	100,0%

O Gráfico 4 abaixo representa as proporções das respostas encontradas nessa questão.

Gráfico 4: Empresas com responsáveis pelo XBRL



Pode-se ver, então, que menor ainda, só 2,3%, é a proporção de empresas que já possuem pessoas estudando a implementação da linguagem. Mesmo entre as empresas que já têm conhecimento da linguagem, verifica-se que não são todas que já têm pessoas estudando sua implementação, uma vez que a proporção de respostas “Sim” dessa questão é bem menor que aquela encontrada na questão anterior, que era de 7,6%.

4.2.3.5 Questão 5

Caso tenha intenção de publicar na Internet, utilizando o XBRL, qual o prazo previsto para iniciar a publicação nessa modalidade ?

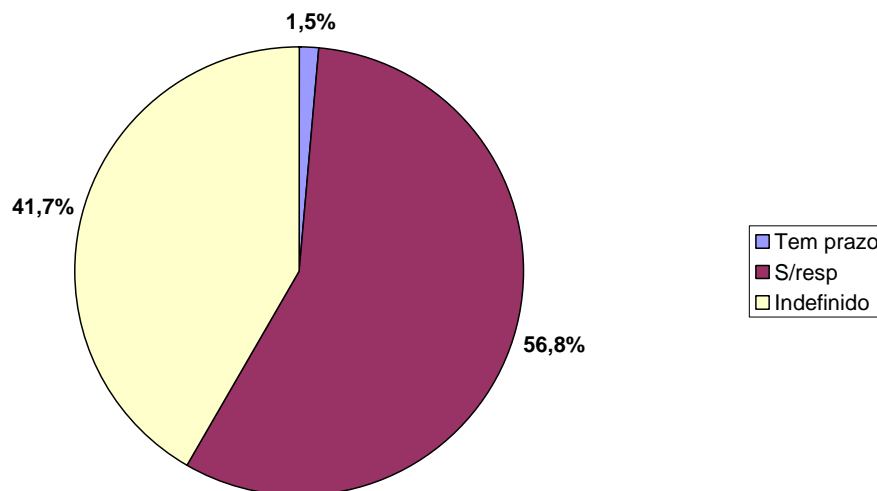
Resposta	Qtde.	Proporção
Com prazo	2 (*)	1,5%
Sem resp.	75 (**)	56,8%
Indef	55	41,7%
Total	132	100,0%

(*) Para essa análise só foram efetivamente considerados com prazos, questionários em que ou responderam que conhecem o XBRL ou responderam que já têm responsável pelos estudos da mesma.

(**) Foram considerados os 71 que deixaram sem resposta, mais 4 dos 6 que assinalaram um prazo, pois considerou-se não haver sentido já ter um prazo se as respostas das questões 3 e 4 não foram “Sim”.

O Gráfico 5 abaixo simboliza as proporções encontradas nessa questão.

Gráfico 5: Prazo para implementação do XBRL



Vê-se, portanto que é insignificante, 1,5%, a proporção de empresas que já definiram prazo para iniciar a divulgação utilizando-se do XBRL, por razões que ainda precisam ser exploradas para um melhor entendimento.

4.2.4 Análise dos formatos das demonstrações apresentadas atualmente na Internet

Dando continuidade à pesquisa, foram selecionadas para esta etapa da pesquisa as 92 empresas que responderam “Sim” à questão 1 da primeira parte da pesquisa empírica, que encontra-se abaixo reproduzida:

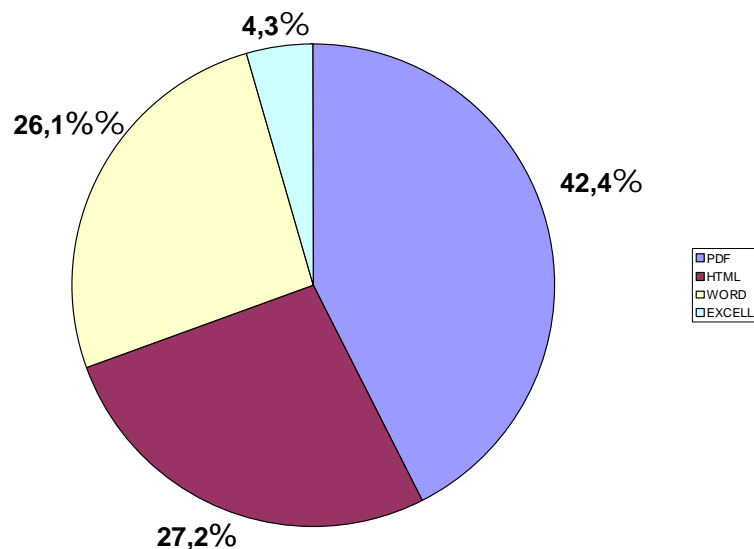
“Sua empresa disponibiliza suas demonstrações financeiras pela Internet ?”,

Foram acessadas na Internet as informações então divulgadas, buscando-se desta maneira conhecer as formas atualmente mais utilizadas para apresentação dessas informações. As quantidades encontradas em cada formato de divulgação estão apresentadas abaixo:

Formatos de divulgação:

PDF	39	42,4%
HTML	25	27,2%
WORD	24	26,1%
EXCELL	4	4,3%
Total	92	100,0%

Gráfico 6: Formatos de divulgação na Internet



O resultado obtido, como seria de se esperar, revela não existir padronização na forma de apresentação dessas informações. Os formatos mais encontrados são o PDF, o HTML e

também a apresentação em Word, tendo-se ainda encontrado, em menor quantidade, apresentações utilizando arquivos Excell.

A maioria das apresentações em Word refere-se a empresas que disponibilizam suas informações através do *site* da Bovespa, o qual possibilita o *download* de arquivo gravado com esse software.

Algumas outras empresas estão terceirizando a apresentação de suas informações, enviando as informações para uma entidade externa, independente, especializada em divulgar informações financeiras, que por sua vez apresenta as informações no formato HTML.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÕES

Apresentam-se, a seguir, as considerações finais sobre as respostas obtidas na pesquisa, o entendimento extraído sobre como deverá ser o futuro do XBRL no mundo e especificamente no Brasil, apresentando, ainda, sugestões para que futuras pesquisas sejam realizadas sobre o assunto.

5.1 Respostas obtidas

5.1.1 Respostas da pesquisa bibliográfica

Voltando às questões iniciais estabelecidas no quadro 12 do cap. 3 (pg.47), as respostas obtidas, embora parcialmente, a partir deste estudo foram:

a) Entre os países mais ativos no desenvolvimento do XBRL pode-se afirmar que estão: Estados Unidos, onde começaram seus estudos e onde se encontra a sede do consórcio internacional que concentra os estudos da linguagem, a Alemanha, que já está em estágio avançado no desenvolvimento de taxonomias, inclusive na área tributária, e onde várias empresas já realizam divulgação utilizando-se do XBRL e o Japão, que é o país que tem o maior número de entidades apoiando o projeto e que já tem várias taxonomias em desenvolvimento. Pode-se citar também o Canadá, que também já submeteu taxonomias e obteve aprovação e já tem empresas publicando em XBRL, além de alguns outros países, como Austrália, Espanha e Coréia do Sul, que apesar de estarem há menos tempo estudando a linguagem, revelam-se fortemente empenhadas em seu desenvolvimento.

b) Quanto às mudanças de padrão, com a adoção mundial do XBRL, os diversos padrões de divulgação das informações financeiras poderão ser unificados em um único formato, de acordo com a taxonomia adotada. Isso visando gerar maior interatividade, acessibilidade, extensibilidade (criação de novos elementos), confiabilidade e conectividade das informações. Em diversos países, grupos, compostos por acadêmicos, membros de órgãos governamentais e desenvolvedores de *softwares*, estão sendo formados, a fim de estudar maneiras de adaptar-se às necessidades geradas pela nova forma de apresentação de informações financeiras.

c) Quanto ao impacto, conforme observado no capítulo de metodologia, ainda não é possível conhecer o “fator de impacto” devido a serem ainda relativamente recentes os estudos da linguagem, mas nota-se claramente que o XBRL já há algum tempo não é mais um fenômeno local, dos Estados Unidos, ou específico de uma entidade, o AICPA, onde iniciaram-se os estudos, mas que já está presente formalmente em pelo menos catorze entre os países considerados mais adiantados do mundo, tendo ainda outros países já iniciado o processo de montagem da jurisdição, como Áustria, China, Eslovênia, Finlândia, França, Grécia, Hungria, Itália, Luxemburgo, Noruega, Portugal, República Tcheca, Singapura e Suíça, e que em outros, apesar de ainda não haver um grupo responsável pelo seu desenvolvimento, como Brasil, Argentina, Portugal, Colômbia, Venezuela e outros, já despontam estudos acadêmicos, e parece estar despertando interesse por parte de entidades públicas, privadas, ou regulatórias

d) Quanto às organizações envolvidas nas mudanças específicas do XBRL, percebe-se a criação em vários países de representantes locais do *XBRL Internacional*, estando alguns já estabelecidos e outros iniciando esse processo. Em todos esses países percebe-se a forte presença de setores governamentais, associações e conselhos de classe, comissões de representantes de entidades abertas, autoridades tributárias e órgãos reguladores de instituições financeiras, os quais tem mais facilidade de levar o processo adiante, seja tomando iniciativas, formulando propostas e representando grupos, que isoladamente teriam dificuldade de se articular nesse processo de mudança de padrões, da divulgação tradicional, em meio impresso, para divulgação eletrônica de informações.

5.1.2 Respostas da pesquisa empírica nacional

A pesquisa empírica a nível nacional, se não causou surpresas quanto ao conhecimento da linguagem XBRL, revelou uma grande aceitação e utilização do meio Internet para divulgar informações financeiras. Detalhadamente, as questões específicas formuladas no cap. 3 (pg.47), referentes ao cenário nacional, apontaram, dentro das restrições devidas à amostra disponível, as respostas abaixo:

1) Os estudos revelaram que a maioria delas, cerca de 70%, já utiliza a Internet para divulgar informações financeiras, índice este que aumenta se considerarmos ainda aquelas que apesar

de ainda não divulgarem, tem a intenção de fazê-lo, o que na dinâmica atual é questão de pouco tempo, quando o estudo aponta que este índice deve subir para 80%, revelando já uma intensa aceitação do meio eletrônico entre as empresas nacionais.

2) Como se esperava, ainda é muito pequeno o conhecimento da linguagem XBRL em nosso país, considerando o alto grau de desenvolvimento de nossos meios de comunicação e da informatização de nossas empresas, pois apenas 7,6% das empresas revelaram possuir algum conhecimento da linguagem.

3) Consequência da resposta obtida na questão anterior, menor ainda é o número de entidades já dispendendo estudos visando conhecimento e implantação da linguagem XBRL no país, cerca de 2,3%, evidenciando a necessidade de alguma entidade pública ou regulatória tome a frente a liderança no processo de pesquisas e estudos da linguagem.

4) Também se extrai desse estudo a inexistência de um padrão de divulgação, sendo que a maioria divulga através de arquivos PDF, sendo que ainda uma fatia considerável divulga em documentos HTML, encontrando-se igualmente divulgações em documentos Word e Excell, revelando total inexistência de padrão de divulgação de informações pela Internet, o que resulta a dificuldade de intercâmbio de informações entre os usuários.

5.2 O futuro do XBRL

A rapidez de propagação de informações pela Internet é imensa, o que torna difícil falar sobre o futuro do XBRL, uma vez que diversas iniciativas e ações estão sendo tomadas a cada momento. O que se pode afirmar é há uma tendência de que muito em breve o XBRL deverá estar acessível à maioria das empresas, uma vez que entidades de forte influência no cenário mundial, como AICPA, *Microsoft*, PriceWaterhouse, Oracle, IASB, IBM, ICAEW, JICPA e várias outras instituições públicas, privadas, associações de classe, empresas produtoras de software integrado, pesquisadores, acadêmicos e outros, já podem ser notadas empenhadas nos estudos da linguagem. O número de usuários está crescendo em todo o mundo, e apesar de o processo de mudança de padrões sempre revelar uma certa resistência inicial, parece serem grandes as chances de o XBRL se tornar o padrão na divulgação de informações financeiras pela Internet.

5.3 O futuro do XBRL no Brasil

A opção do país pelo mercado globalizado e a intenção de participar de mercados comuns dos Estados Unidos e Europa, tende a fazer o país alinhar-se nos estudos já adiantados em outros países, para padronização de informações financeiras, e os estudos apontam, se dará utilizando-se a linguagem XBRL. O interesse demonstrado por grupos acadêmicos, como o da FEA/USP, e o sucesso verificado no 1º Workshop XBRL, realizado em Junho de 2004, nas dependências daquela Faculdade, além da reunião com representantes da Bovespa e do Banco Central e posterior reunião com a CVM, aponta para um crescimento dos esforços em estudos e pesquisas nesse sentido.

O caminho para a implantação do XBRL em nosso país aponta para aqueles seguidos pelos demais países que já iniciaram esse processo: formar um grupo de pesquisas, sediado por uma entidade governamental ou reguladora do mercado financeiro ou contábil, como CVM, Banco Central, CFC, Bovespa, Receita Federal e outros, e concentrar esforços na criação das taxonomias necessárias para os diversos tipos de usuários. Isso daria impulso e incentivo para que as demais entidades, públicas ou privadas se sentissem incentivadas a participar das pesquisas. De forma gradual isto já teve seu início com artigos e trabalhos sendo divulgados sobre a linguagem, realizações de eventos específicos para promover discussões sobre o assunto e promoção de reuniões.

A estratégia de abordagem da linguagem para a criação da taxonomia XBRL por sua vez pode ser feita de duas formas, como se observou na estratégia adotada em outros países, cujos estudos já se iniciaram: pode-se estudar a linguagem, conhecer os princípios contábeis a serem aplicados no país e a partir daí criar uma taxonomia nova, por área de atuação. Outra alternativa seria conhecer os princípios de outro país, acessar sua taxonomia já pronta e adaptá-la para a taxonomia local, de acordo com nossos princípios contábeis. Mas isto tudo são detalhes a nível técnico, que precisam de estudos específicos para serem desenvolvidos.

5.4 Sugestões para futuras pesquisas

No país os estudos estão apenas se iniciando, existindo então um amplo campo de pesquisas, entre os quais pode-se recomendar:

- Desenvolvimento de taxonomias, obedecendo aos Princípios Fundamentais de Contabilidade Brasileiros, cada uma aplicada às diversas áreas de atuação das entidades, como comercial, industrial, bancária, setor público, terceiro setor, etc.;
- Desenvolver outras formas de taxonomias, voltada para divulgação de demonstrações gerenciais, voltadas para usuários internos;
- Fazer um estudo comparativo dos custos em se continuar a divulgação no formato atual utilizado, e aqueles que se teria, passando-se ao padrão XBRL, tentando-se inclusive medir valores intangíveis alcançados com a utilização da linguagem;
- Elaborar protótipos de divulgação de informações financeiras, visando estudar o desempenho do XBRL, quando comparado com outras formas de divulgação.

REFERÊNCIAS

- ALIANA, Toni. **XBRL: El Reporting Financiero sobre Internet**. [S.I.]. Disponível em <http://www.asset.es/miembros/articulo_antoni_aliena.doc>. Acesso em 23/11/2004.
- ALLES, Michael et al. **A Lei das Consequências não Intencionais?** Avaliando os Custos, Benefícios e Resultados da Lei Sarbanes-Oxley. São Paulo: ISACA, 2004. Disponível em <http://www.isaca.org.br/>. Acesso em 20/08/2004.
- ALMEIDA, José J.M.; ALVES, Sandra R.P. **A Auditoria das Empresas na Nova Economia: Relato Financeiro na Internet em Portugal**. In: X CONGRESSO CONTABILIDADE. Lisboa, ISCAL, 2004.
- BOYD, Grant; TEIXEIRA, Alan. **What in the world is XBRL?** Chartered Accountants Journal. New Zealand, feb. 2004.
- BRASIL. Instrução Normativa 482, de 21/12/2004. **Dispõe sobre entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais**. Receita Federal. Brasília, DF, 2004.
- BRASIL. Lei 6.404 de 15/12/1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**. Brasília, DF. 1976.
- BRYANT University. **What is the History of XBRL?** Smithfield, 2005. Disponível em <<http://web.bryant.edu/~xbrl/xbrl/history.htm>> Acesso em 23/11/2004.
- CAMPOS, Mauro. **Conceitos atuais em bibliometria**. In: Arquivo Brasileiro de Oftalmologia, 2003: 66:1-22. Disponível em <http://www.abonet.com.br/abo/666s/edit07.pdf>. Acesso em 09/09/2004.
- CARREIRA, Francisco Alegria; ALEIXO, Maria da Conceição. **A Certificação Legal das Contas na Internet nas Empresas do PSI20**. In: X CONGRESSO CONTABILIDADE. Lisboa, ISCAL, 2004.
- CASTELLS, Manuel. **Internet e sociedade em rede**. In: MORAES, Denis (Org). Por uma outra comunicação. Rio de Janeiro: Record, 2003
- CMLTM – **Chemical Markup Language**. [S.I.], 2005. Disponível em <<http://www.xml-cml.org/main.html>>. Acesso em 04/01/05.
- COSTA E SILVA, Ana. **Extracção de Informação de tabelas contidas em texto – uma aplicação a Relatórios e Contas de empresas portuguesas**. Porto, 2003. Dissertação (Mestrado em Análise de Dados e Sistemas de Apoio à Decisão). Faculdade de Economia da Universidade do Porto. Portugal

D'ANDREA, Edgar. **Em direção ao XML**. [S.I.], 2004. Disponível em <<http://www.informationweek.com.br/security/artigo.asp?id=10401>>, acesso em 06/02/2004.

DEBRECENY, Roger; GRAY, Glen L. **Are We There Yet?: A research perspective on the extensible business reporting language (XBRL)**. Singapore, 2004.

DiPIAZZA, Sam; ECCLES, Robert G. **Necessária reforma global do corporate reporting para restaurar a confiança pública nos mercados de capitais**. Disponível em http://www.pwcglobal.com/pt/por/about/press-rm/info_media/buildingpt.html/, acesso em 08/06/2004.

EbXML – **Electronic Business Information**. [S.I.], Disponível em <<http://www.ebsml.org/>>. Acesso em 04/01/2005.

FAREWELL, Stephanie. **A Plan for Implementing XBRL in an Introductory AIS Course**, In: AAA-IS Section Mid-Year Conference, January 9-10, 2004. University of Arkansas at Little Rock, 2004.

FinXML™ – **The Digital Language for Capital Markets**. [S.I.], 2005. Disponível em <<http://www.finxml.org/>>. Acesso em 04/01/05.

FpML™ – **Financial Products Markup Language**. [S.I.], 2005. Disponível em <<http://fpml.org/>>. Acesso em 04/01/05.

GALEGALE, `Napoleão Verardi.. **Proposta de um modelo de dados conceitual para o sistema de informação da gestão do caixa em empresas orientadas por unidades estratégicas de negócios**. São Paulo, 2000. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

GARCIA, Ana Cárcaba. GARCIA, Jesús Garcia. **Factores Determinantes de la Divulgación On-Line de Información Contable Pública**?. In: X CONGRESSO CONTABILIDADE. Lisboa, ISCAL, 2004.

GIDDENS, Anthony. (1999) **Un mundo desbocado: los efectos de la globalización en nuestras vidas**. Madri: Santillana, 2000.

GONZAGA, Diogo C. **Certificação Digital**. [S.I.], 2004. Disponível em <http://br.linux.org/tutoriais/002209.html/>. Acesso em 15/02/05.

GRIFFITHS, Richard T. **History of the Internet, Internet for Historians: (and just about everyone else)** Leiden University, 2002. Disponível em <http://www.let.leideuniv.nl/history/ivh/frame_theorie.html>. Acesso em 25/11/2004.

HOFFMAN, Charles; STRAND, Carolyn. **XBRL Essentials**. New York: AICPA, 2001.

HR-XML CONSORTIUM. **XML for Human Resource**. [S.I.], 2005. Disponível em <<http://www.hr-xml-org/channels/home.htm>>. Acesso em 04/01/05.

ISO - **International Organization for Standardization**. Disponível em <<http://www.iso.org>>, Acesso em 30/11/2004.

LEINER, Barry M. et ALL. **A Brief History of the Internet**, [S.I]: 2003. Disponível em: <<http://www.isoc.org/internet/history/brief.shtml>>. Acesso em 25/11/2004.

LIGHT, Richard. **Iniciando em XML**. São Paulo: Makron Books, 1999.

MACIAS-CHAPULA, Cesar A. **O papel da informetria e da cienciometria e sua perspectiva nacional e internacional**. Ciência da Informação. Brasília, v.27, n.2, p.134-140, maio-ago/1998

MANDEL, Arnaldo; SIMON, Imre; LYRA, Jorge L. de. **Informação: Computação e Comunicação**. USP, São Paulo, 1997. Disponível em <<http://www.ime.usp.br/~is/abc/abc/abc/html>>. Acesso em: 23/11/2004.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para Elaboração de Monografias e Dissertações**. São Paulo: Atlas, 2002.

MERRIAN-WEBSTER **Online Dictionary**. Disponível em <http://www.m-w.com/cgi-bin/dictionary?book=Dictionary&va=taxonomy>. Acesso em 29/05/2004)

OLIVEIRA NETO, José Dutra de. **Proposta de um instrumento para mensuração da satisfação do usuário como um componente importante para o sucesso dos sistemas de informação, no contexto de apoicativos específicos**: um caso aplicado em uma amostra de alunos dos cursos de pós-graduação lato-sensu da FEA/RP. São Paulo, 2000. Tese (Doutorado em Contabilidade e Controladoria). Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

PAGLIARUSSI, Marcelo S. et al. **Panorama da Educação à Distância**: uma análise obtida através de técnicas bibliométricas. São Carlos, 2004. Disponível em <http://www.intelecto.net/ead_textos/panorama.htm>. Acesso em 09/09/2004.

PICONEZ, Stela T. B. **EDM5053 - Ambientes de aprendizagem cooperativa apoiados em tecnologias da internet**: Novos desafios, Novas competências. São Paulo: FE/USP, 2003

PRITCHARD, A. **Statistical bibliography or bibliometrics?** *Journal of Documentation*, [S.I.: s.n.], 1969 apud VEERBEEK, Arnold *et al.* Measuring progress and evolution in

science and technology - I: The multiple uses of bibliometric indicators. INTERNATIONAL JOURNAL OF MANAGEMENT REVIEWS. Malden, V.4 Issue 2, pp. 179–211, june. 2002.

QUEIROZ, Regis M. **Comércio eletrônico e a certificação digital: segurança possível.** [S.I.], 2004. Disponível em <<http://www.consciencia.br/reportagens/internet/net07.htm/>>. Acesso em 14/02/05.

RAY, Erik. T. **Aprendendo XML.** Rio de Janeiro: Campus, 2001.

REA, Louis M.; PARKER, Richard A. **Metodologia de Pesquisa:** Do planejamento à execução. S.Paulo: Pioneira, 2000.

REUTERS BRASIL. **Reuters assume a liderança na apresentação de resultados financeiros na era da Internet.** [S.I.], 2001. Disponível em <<http://www.about.reuters.com/brazil/imprensa/press4.html>>. Acesso em 06/02/2004.

RICCIO, Edson Luiz. **Uma Contribuição ao Estudo da Contabilidade como Sistema de Informação.** São Paulo, 1989. Tese (Doutorado em Administração). Programa de Pós-Graduação em Administração, Departamento de Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

RICCIO, Edson Luiz. **Efeitos da Tecnologia de Informação na Contabilidade:** Estudo de Casos de Implementação de Sistemas Empresariais Integrados - ERP. São Paulo, 2001. Tese (Livre-Docência). Programa de Pós-Graduação em Administração, Departamento de Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

ROBERTO, José Gonçalves. **Relato tradicional versus o relato numa forma electrónica.** Lisboa, 2002. In: REVISORES & EMPRESAS. OROC/Lisboa Ano 4, n.17, p.16-28, abril/junho/2002.

SEC. **Voluntary Program for Reporting Financial Information on Edgar Using XBRL.** [S.I.], 2004. Disponível em <http://www.sec.gov/news/press/2004-138.htm/>. Acesso em 16/02/2005.

SILVA, Paula A. Gomes; ALVES, Paulo A. Pimenta. **As Novas Tecnologias como Veículo de Transmissão da Informação Financeira.** São Paulo, 2001. In: REVISTA CONTABILIDADE E FINANÇAS FIPECAPI/FEA. v.16, n.27, p.24-32, set/dez/2001.

SILVA, Paulo Caetano da. **Explorando linguagens de marcação para representação de relatórios de informações financeiras.** Salvador, 2003. Dissertação (Mestrado Profissional em redes de computadores). Programa de Pós-Graduação em Redes de Computadores da Universidade Salvador

SILVA, Paulo Caetano da; SULAIMAN, Alberto. **XBRL, Regras de Negócios e Relatórios Financeiros.** São Paulo: Kmbrasil, 2003

SILVA, Paulo Caetano da, TEIXEIRA, Cesar Camilo. **A Gestão da Informação Financeira do Banco Central do Brasil Apoiada por XBRL**. Salvador: 2004.

SMARTPROS. *Argentinean Students Win XBRL Competition*. [S.I.], 2004. Disponível em <<http://finance.pro2net.com/x42539.xml>>. Acesso em 27/08/2004.

SWAGERMAN, D.M. et al. *Application of XBRL for Local Authorities*. Twente, 2004.

TECSI – Laboratório de Tecnologia e Sistemas de Informação – **1º Contecsi – Congresso Internacional de Gestão de Tecnologia e Sistemas de Informação**. Disponível em <<http://www.tecsi.fea.usp.br/eventos/contecsi2004>>. Acesso em 31/07/2004.

TIJSSSEN, R.J.W. *Cartography of Science: Scientometric Mapping with Multidimensional Scaling Methods*. Doctoraatsdissertatie. Rijksuniversiteit Leiden: DSWO Press, 1992 apud VEERBEEK, Arnold *et al.* Measuring progress and evolution in science and technology - I: The multiple uses of bibliometric indicators. INTERNATIONAL JOURNAL OF MANAGEMENT REVIEWS. Malden, V.4 Issue 2, pp. 179–211, june. 2002.

TOP 10 Technologies Confirms interest in information security, spam control. The CPA Journal. New York, Apr 2004. Vol. 74, Num. 4; pg. 15. Disponível em <<http://proquest.umi.com/pqdweb?index=6&sid=2&srchmode=1&vinst=PRO&fmt=...>>. Acesso em 13/05/2004.

TRUMAN State University – **A Presentation on XBRL**. Disponível em <<http://www2.truman.edu/~a1690/xbrl2.htm>>. Acesso em 23/11/2004.

VASAL, Virendra K.; SRIVASTAVA, Rajendra P. *eXtensible Business Reporting Language (XBRL) - The Digital Language of Business: An Indian Perspective*. Indian Accounting Review, Vol. 6, N.1, Jun/2002, pp.41-59.

VEERBEEK, Arnold *et al.* *Measuring progress and evolution in science and technology - I: The multiple uses of bibliometric indicators*. INTERNATIONAL JOURNAL OF MANAGEMENT REVIEWS. Malden, V.4 Issue 2, pp. 179–211, june. 2002.

XBRL ACADEMIC COMPETITION. Delaware, 2004. Disponível em <<http://web.bryant.edu/~xbrl/2004.htm/>>. Acesso em 20/05/2004.

XBRL AUSTRALIA. *Members and Activities*. [S.I.], 2004. Disponível em <<http://www.xbrl.org.au/>>. Acesso em 09/09/2004.

XBRL BELGIUM. **XBRL Belgium**. [S.I.], 2004. Disponível em <<http://www.xbrl.org/learnmore.aspx?id=22>>. Acesso em 09/09/2004.

XBRL CANADA. **Events and Members**. [S.I.], 2004. Disponível em <<http://www.xbrl.org.au/>>. Acesso em 09/09/2004.

XBRL IN EUROPE. **Jurisdictions: Established and Provisional**. [S.I.], 2004. Disponível em <<http://www.xbrl-eu.org/jurisdictions.aspx/>>. Acesso em 09/09/2004.

XBRL HISTORY. N.York, 2004. Disponível em <<http://www.xbrl.org/history-print.aspx>>. Acesso em 23/11/2004.

XBRL INTERNATIONAL. **What is XBRL**. New York, 2004c. Disponível em <<http://www.xbrl.org/whatisxbrl>>. Acesso em 10/02/2004.

XBRL INTERNATIONAL. **Past Events Gallery**. New York, 2004a. Disponível em <<http://www.xbrl.org/newsandevents/index.asp?sid=6>>. Acesso em 23/11/2004.

XBRL INTERNATIONAL. **Progress Report – Abril 2004**. New York, 2004b. Disponível em <<http://www.xbrl.org>>. Acesso em 23/11/2004.

XBRL IRELAND. **About XBRL Ireland**. [S.I.], 2004. Disponível em <<http://www.xbrl-ie.org/public/aboutus.htm>>. Acesso em 08/09/2004.

XBRL JURISDICTIONS. **Established and Provisional Jurisdictions**. N.York, 2004. Disponível em <http://www.xbrl.org/jurisdictions.aspx>. Acesso em 08/09/2004.

XBRL-NEDERLAND. **Members XBRL-Nederland** [S.I.], 2005. Disponível em <http://www.xbrl-nederland.nl/>. Acesso em 18/02/2005.

XBRL 10TH. **Top Findings of the 10th XBRL International Conference in Brussels**. Belgium, 2005. Disponível http://www.xbrl.org/brussels%20Top%20Findings_Final.htm/. Acesso em 18/02/2005.

XBRL UNITED STATES. **Xbrl-US Mission**. N.York, 2004. Disponível em <http://www.xbrl.org/learnmore.aspx?id=11>. Acesso em 08/09/2004.

XMLNEWS.ORG. **XML and the News Industry**. [S.I.], 2005. Disponível em <<http://www.xmlnews.org/>>. Acesso em 04/01/05.

WEB SERVICES – **Implementações de Web Services: Serviços Financeiros**. [S.I.], 2004. Disponível em <<http://www.terravalente.com/paginas/educação/informatica/webservices/implementação.htm>>. Acesso em 30/11/2004.

WEBOPEDIA – **First Online Encyclopedia dedicated to computer technology**. [S.I.], 2004. Disponível em <<http://www.webopedia.com>>. Acesso em 30/11/2004.

WORKSHOP XBRL – 1º Workshop Brasileiro de XBRL –TECSI/FEA/USP. Disponível em <<http://www.tecsi.fea.usp.br/eventos/workshopxbrl01>>. Acesso em 31/07/2004.

ZAROWIN, Stanley; HARDING, Wayne E. Finally, Business Talks the Same Language. **Journal of Accountancy Online Issues**. [S.I], Aug. 2000. Disponível em <http://www.aicpa.org/pubs/jofa/aug2000/zarowin.htm>. Acesso em 23/11/2004.

ZELENOVSKY, Ricardo; MENDONÇA, Alexandre. **Processadores para o próximo milênio**. [S.I], 2001. Disponível em <http://www.clubedohardware.com.br/milenio2.html>. Acesso em 04/03/2005.

APÊNDICES

APÊNDICE 01 – Carta Introdutória Precedente aos Questionários

APÊNDICE 02 – Questionário de Pesquisa

APÊNDICE 03 – Respostas Recebidas

APÊNDICE 01 – CARTA INTRODUTÓRIA PRECEDENTE AOS QUESTIONÁRIOS

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE

São Paulo, 17 de julho de 2004.

À
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Diretoria de Relações com Investidores
Sr. XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Ref. Pesquisa USP – Relação com Investidores

Prezados Senhores:

O TECSI – Laboratório de Tecnologia e Sistemas de Informação é um centro de pesquisas da FEA – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP (www.tecsi.fea.usp.br).

No momento estamos realizando uma pesquisa de campo sobre o XBRL (eXtensible Business Reporting Language), linguagem específica para publicação de demonstrativos financeiros pela Internet.

A finalidade da pesquisa é avaliar o grau de utilização em nosso país dessa linguagem, atualmente em desenvolvimento em vários países. Nosso universo de pesquisa compreende as empresas de capital aberto do país.

Para tanto solicitamos a especial colaboração de V.Sas., respondendo a este e-mail.

Informamos que sua resposta não será divulgada individualmente, mas sim no agregado resultante da pesquisa.

Caso deseje maiores informações sobre nossos pesquisadores ou sobre a pesquisa, solicitamos entrar em contato por e-mail ou pelos telefones: [USP: 3091-5820 – Ramais 185 e 190](tel:55-11-3091-5820)

Agradecemos antecipadamente pela sua colaboração e colocamo-nos à disposição para quaisquer esclarecimentos. (e-mail: tecsi@usp.br)

Atenciosamente

Coordenador: Prof. Dr. Edson Luiz Riccio
Pesquisador: MSc. Orandi Moreira
TECSI – Lab. Tecnologia e Sistemas de Informação
FEA – Universidade de São Paulo
Av. Prof. Luciano Gualberto, 908 FEA 3
05508-900 São Paulo
www.tecsi.fea.usp.br
tel (phone) 55-11-3091 58 20 r.125 Fax: 11-3813 0120

APÊNDICE 02 – QUESTIONÁRIO DE PESQUISA

Pesquisa sobre o **XBRL (eXtensible Business Reporting Language)**: Linguagem de programação específica para publicação de demonstrativos financeiros pela Internet

- 1) Sua empresa disponibiliza seus demonstrativos financeiros pela Internet ?
 Sim;
 Não;
 Desconhece;

- 2) Caso não publique demonstrativos financeiros pela Internet, existe em sua empresa a intenção de futuramente publicar através desse meio ?
 Sim;
 Não;
 Desconhece;

- 3) Os senhores conhecem a linguagem XBRL (eXtensible Business Reporting Language), específica para publicação de informações financeiras pela Internet ?
 Sim;
 Não ;

- 4) Sua empresa possui uma pessoa ou grupo de pessoas responsáveis pelo estudo da implementação do XBRL na empresa ?
 Sim;
 Não;
 Desconhece;

- 5) Caso tenha intenção de publicar na Internet, utilizando o XBRL, qual o prazo previsto para iniciar a publicação nessa modalidade ?
_____ Anos

ou
_____ Meses

ou
 Indefinido

Comentários adicionais:

APÊNDICE 03 – Respostas recebidas

Nº Resposta	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
1	N	Desc	N	N	Indef
2	N	S	S	N	Indef
3	S	B	N	N	Indef
4	S	B	N	desc	b
5	S	B	N	desc	b
6	S	B	N	desc	b
7	S	B	N	desc	b
8	S	B	N	N	b
9	S	B	N	N	Indef
10	S	B	N	N	b
11	S	B	N	N	indef
12	N	desc	N	N	b
13	S	B	N	N	b
14	N	S	N	N	indef
15	S	B	N	N	indef
16	S	B	N	N	indef
17	N	N	N	N	indef
18	N	N	N	N	b
19	S	B	N	N	b
20	N	S	N	N	2 anos ???
21	S	B	N	N	b
22	S	B	N	desc	b
23	N	S	N	N	indef
24	N	N	N	N	b
25	S	B	S	N	1 ano
26	S	B	N	desc	b
27	S	B	N	N	Indef
28	S	B	N	N	b
29	S	B	N	N	Indef
30	N	desc	N	N	Indef
31	S	B	N	N	b
32	S	b	N	N	b
33	S	b	N	N	Indef
34	S	b	N	N	Indef
35	S	b	S	N	Indef
36	S	b	N	N	Indef
37	S	b	N	N	b
38	S	b	N	N	b
39	N	N	N	N	Indef
40	S	b	N	N	Indef
41	S	b	N	N	indef
42	N	N	N	N	b
43	S	b	N	N	Indef
44	S	b	N	N	Indef
45	N	N	N	N	b
46	S	b	S	S	b
47	S	b	S	desc	Indef
48	N	N	N	N	b

49	S	b	N	N	b
50	N	S	N	N	b
51	N	desc	N	N	Indef
52	N	S	N	N	1 ano ?
53	S	b	N	N	b
54	S	b	N	N	b
55	N	N	N	N	indef
56	N	N	N	N	b
57	S	b	N	N	Indef
58	S	b	N	N	b
59	S	b	N	N	b
60	S	b	N	N	b
61	S	b	S	N	Indef
62	N	N	N	N	Indef
63	S	b	N	N	Indef
64	S	b	N	N	b
65	S	b	N	N	Indef
66	S	b	N	N	b
67	S	b	N	Desc	Indef
68	N	S	N	N	b
69	S	b	N	Desc	Indef
70	S	b	N	N	b
71	S	b	N	N	b
72	N	N	N	N	b
73	N	Desc	N	N	b
74	S		N	N	Indef
75	S	b	N	N	Indef
76	S	b	N	Desc	b
77	S	b	N	N	b
78	S	b	N	N	Indef
79	N	S	N	N	Indef
80	S	b	N	N	Indef
81	S	b	N	N	b
82	S	b	N	N	b
83	N	N	N	N	Indef
84	S	b	N	N	Indef
85	S	b	N	N	b
86					
87	S	b	N	N	b
88	S	b	N	N	Indef
89					
90	S	b	N	N	b
91					
92					
93	S	b	N	Desc	b
94	S	b	N	Desc	Indef
95	N	S	N	Desc	Indef
96	N	N	N	N	b
97					
98	S	b	N	desc	b
99	S	b	S	desc	b
100	S	b	N	desc	Indef

101	S	b	N	S	b
102	S	b	N	N	b
103					
104	S	b	N	N	b
105	N	S	N	N	b
106	S	b	N	N	Indef
107					
108	N	S	N	N	2 anos
109	S	b	N	desc	b
110	S	b	N	N	Indef
111	N	S	N	Desc	b
112	N	desc	N	N	Indef
113					
114	S	b	N	N	B
115	S	b	N	N	B
116	N	N	N	N	B
117					
118	N	N	b	N	B
119					
120	S	B	N	N	Indef
121	S	B	N	desc	Indef
122	S	B	N	N	B
123	N	N	N	N	B
124					
125					
126	S	B	N	N	Indef
127	N	N	N	N	B
128	N	N	N	N	B
129	S	B	N	N	B
130	N	desc	N	N	B
131	S	B	N	N	Indef
132	N	S	N	desc	Indef
133	S	B	N	desc	b
134	S	B	S	N	1 ano
135	S	B	S	N	b
136	S	B	N	N	Indef
137	S	B	S	S	Indef
138	S	B	N	N	Indef
139	S	B	N	N	b
140	N	S	N	N	1 ano
141	S	B	N	N	b
142	S	B	N	desc	Indef
143	S	B	N	N	b
144	N	N	N	N	b
TOTAIS	S = 92 N = 40 s/resp=12	S = 14 N = 19 desc=7 b = 92 s/resp=12	S = 10 N = 121 b=1 s/resp=12	S = 3 N = 107 desc=22 s/resp=12	c/prazo=2 b=71 indef=55 Outros=4 s/resp=12

Representação visual das respostas recebidas:

Cor utilizada	Representação correspondente
	Respostas de empresas que afirmaram não conhecer o XBRL
	Empresas que comunicaram que não puderam/quiseram responder
	Respostas de empresas que afirmaram conhecer o XBRL

Abreviações das respostas utilizadas na tabela:

Abreviação	Resposta correspondente
N	Não
S	Sim
B	Resposta em branco
Desc	Desconhece
Indef	Indefinido

ANEXOS

- ANEXO 1 – Principais membros atuais do consórcio XBRL Internacional
- ANEXO 2 - Comentários adicionais verificados nas respostas
- ANEXO 3 – Jurisdição Estados Unidos
- ANEXO 4 – Jurisdição Alemanha
- ANEXO 5 – Jurisdição Austrália
- ANEXO 6 – Jurisdição Bélgica
- ANEXO 7 – Jurisdição Canadá
- ANEXO 8 – Jurisdição Coreia do Sul
- ANEXO 9 – Jurisdição Dinamarca
- ANEXO 10 – Jurisdição Espanha
- ANEXO 11 – Jurisdição Holanda
- ANEXO 12 – Jurisdição Inglaterra
- ANEXO 13 – Jurisdição Irlanda
- ANEXO 14 – Jurisdição Japão
- ANEXO 15 – Jurisdição Nova Zelândia
- ANEXO 16 – Jurisdição Suécia

ANEXO 1 – Principais membros atuais do consórcio XBRL Internacional

Accenture Corporation	Accountview Business Software	Advanced Professional Solutions
American Inst. Of CPAs: AICPA	Anachron, B.V.	Antenna House
ANZ	APS	Arenthals Grant Thornton
Asahi & Co.	Asia Securities Printing Co. Ltd.	Ass. Española Cont. y Adm. Emp.
Aspect Financial Pty, Ltd.	Atos Kpmg Consulting Nv	Audlt
Audit New Zealand	Australian Prudent. Reg. Authority	Australian Stock Exchange
Australian Taxation Office	Bank of America	Bayerische Hypo-undVereinsbank
BDO Seidman	Bearing Point Co. – JP, US	Belastingdienst Den Haag
Bowne & Co., Inc.	Branche Initiatieven B.V.	Braxton
British Nuclear Fuels Plc	Bryant College	BundesanzeigerVerlagsgesellschaft
Canada Customs Revenue Agency	Canadian Institute of Chartered	Capital Printing Systems, Inc.
Caseware International, Inc.	Central Bureau for Statistics: CBS	CCC Consulting
Certified Develop Corp of Canada	ChuoayamaPricewaterhousecoopers	Cisco Systems
Cogno Incorporated	College Belastingadviseurs	Companies House
Companies Office	Controllers Institut	Cordys Inform Systems B.V.
Corel – AU, US	Covarity, Inc.	CPA Australia
Creative Solutions	Credence Software, Ltd.	Crowe Chizek
DATEV Eg	Decisionsoft, Ltd.	Defense Finance Account Service
Deloitte & Touche	Dep.Acc.Fin.Univ.Birmingham	Deutsch Bank AG
Deutsche Börse AG	Deutsche Bundesbank	Deutsches Rechnungleguns
Diginotar BV	DIVA Corporation	DVFA GmbH
Eagle Enterprises Ltd.	Eagle Technology Management	Edgar Online Inc
EDP Audit Pool	Ernest Young-AU,DE,NL,NZ,US	eStilil Co.,Ltd.
Exact Automatisering Bv	Export Develop Corp. of Canada	FDIC
Fifthweb	FINAN Financial Analysis	Fitch Ratings, Ltd.
Fraunhofer Inst Für Int Publik.	Frs Financial Reporting Solutions	Fujitsu Consulting
Fujitsu FIP Corporation	Fujitsu Laboratories of America	Fujitsu, Ltd.
Fujitsu Prime Software Technolog.	Fujitsu Research Institute	Fujitsu System Solutions Ltd.
General Electric Company	Gerling NCM	Grant Thornton, LLP
Haarmann Hemmelrath und Partner	Hermes Risk Management Gmgh	Hitachi – JP,US
Hitachi Systems & Services, Ltd.	hmd Software Ag	Hyperion Solutions – NL, US
IBM Japan, Ltd.	ICAEW	ILmen
Informatica Corporation	Information Management Australia	Information Serv.Internat-Dentsu
Infoteria Corporation	Inland Revenue	Institut Der Wirtschaftsprüfer
Inst Chartered Account. Australia	Inst Chart. Account. New Zealand	Inst Management Accountants
Inter.Acc.Standards Board-IASB	Investran Technologies	J.D.Edwards & Co.
J3 Technologies	Japan Business Asist Corp.	Japan Digital Laboratory
Japan Inform.Serv.Ind.Association	Jiji Press, Ltd.	Koninklijke Nivra
Korea Association of CFO's	KPMG-AU,DE,NL,NZ,UK,US	Lawson Software
Logicacmg Bv	MarketXS	Matshita Electric Industrial Co.
Mazars Paardekooper Hoffman	Media Fusion Co. Ltd.	Mergent Inc.
Microsoft – NL, US	Miroku Jyoho Service Co. Ltd.	MIS GmbH
Mitshbishi Electric Inf.o.Systems	Moody's Risk Management Serv	Morgan Stanley Dean Witter
MZW	Nasact	Nasdaq Stock Market
Nec Corporation	Nederlandse Orde Van Belasting.	New Zealand Stock Exchange
Nextsolution Co. Ltd.	Nihombashi Corporation	Nihon Intersystems Co. Ltd.
Nihon Kezai Shimbun, Inc.	Nihon Unmisys Co. Ltd.	Nomura Research Institute, Ltd.
Norbert Flickinger	NovAA	NTT DATA Corporation
Oberfinanzdirektion München	OBIC Business Consultants Co.	Office Kawaguchi
Office Superint. Financial Inst.	Onesource Information Services	Oracle Corporation – JP, US
P & B Calvert	PBSG AG	PCA Corporation
People Soft	Pinkrccade Infrastructure Serv.	Pitcher Partners
PPA Gesellschaft Für Finanzan.	PR Newswire	PricewaterhouseCoopers
Prismant	Pro Management Automatisering	Quick Corp.
Reserv Bank	Reuters – JP, US	RIA

Royal Bank of Canada	RRDonnelly Financial	S&N AG
SAG Systemhaus Gmgh-DE,NL	SAP – DE, JP	Schleupen AG
Seiko Epson Corporation	Semansys Technologies	Shin Nihon & Co.
SRA	Standard Advantage	Statiscs Canada
Statistics New Zealand	Sumitomo Mitsui Banking Corp.	Syspro
Takara Printing Co. Ltd.	Task Technology Pty, Ltd.	Teikoku Databank, Ltd.
The Bank of Tokyo-Mitsubishi	Japonese Inst of Cert.Publ.Account	Thompson, PPC
Thomopson Finacial	Timebase Pty, Ltd.	TKC Corporation
Tohmatsu & Co.	Tokyo Shoko Research	Toshiba Corporation
Toyo Keizai Inc.	UBMatrix	Ufj Bank Limited
Verband Der Vereine Creditreform	Village Roadshow, Ltd.	Visionart, Inc.
Wachovia	Webmethods Germany Gmbh	XBI Software, Inc.
Yayoi Co. Ltd.		

FONTE: XBRL INTERNATIONAL, 2004b, p.11)

Anexo 2 - Comentários adicionais verificados nas respostas

Nº Resposta	Comentários Adicionais
2	Já usamos XML em nossos aplicativos. Vemos com facilidade o uso do XBRL, quando for adequado.
3	As informações além de serem publicadas no <i>site</i> da Empresa, também estão disponíveis via CVM.
10	Não conhecemos a ferramenta e, desta forma, não podemos avaliar se e quando pretendemos implementá-la.
11	Desconhecemos esta linguagem de programação. Utilizamos o arquivo na extensão PDF, para inserir as demonstrações financeiras na <i>Internet</i> .
21	Hoje as demonstrações estão disponibilizadas no <i>site</i> da empresa em PDF.
24	A divulgação é feita on-line para CVM e BOVESPA, e as pessoas do mercado normalmente utilizam estas fontes para obterem as informações das empresas, dessa forma ainda não achamos imprescindível outra forma de divulgação.
26	As informações da ... são disponibilizadas em seu <i>site</i> na internet.
49	Como somos capital aberto, enviamos nossos demonstrativos ITR e IAN para a CVM e BOVESPA, que por sua vez disponibilizam na Internet.
55	A [...] é uma empresa holding, não operacional [...] Não tem intenção atual de publicar na Internet, o que não descarta a possibilidade de utilização em um futuro mais remoto.
57	Quanto à questão 3, onde respondemos não conhecer XBRL, referimo-nos a um conhecimento mais profundo da aplicação, seus recursos e potencialidades. Temos uma noção acerca da ferramenta, decorrente apenas da leitura de artigos na imprensa.
58	Não existem estudos para o uso do XBRL.
59	Não existem estudos para o uso do XBRL.
60	Vamos estudar a viabilidade do uso desta linguagem oportunamente.
63	Hoje as nossas demonstrações contábeis são geradas em formato PDF e são disponibilizadas no <i>site</i> da empresa.
68	Gostaríamos de conhecer a respeito do XBRL.
69	Os demonstrativos financeiros desta empresa são disponibilizados em arquivos <i>acrobat (PDF)</i> no <i>site</i> <i>www...</i> , após sua divulgação na CVM.

72	Somos uma empresa de capital aberto sem negociação em bolsa.
74	A respeito da questão 1, enfatizamos que a divulgação de informações financeiras pela ..., através da Internet, atualmente consiste na disponibilização dessas informações em sua página eletrônica. Quanto à utilização da linguagem XBRL para fins de publicação das demonstrações financeiras, a decisão considerará a relação custo x benefício.
78	A informática da Cia. é realizada através do processo de <i>outsourcing</i> . Vou verificar se existe algum estudo em andamento sobre o XBRL.
80	Pelo fato da Cia. ser uma S/A de capital aberto, suas demonstrações financeiras são elaboradas e publicadas seguindo modelos e normas emanadas da CVM-Comissão de Valores Mobiliários.
84	Os demonstrativos via Internet são disponibilizados no <i>site</i> da CVM
85	Não utilizamos. Também desconhecia o tema. Em pesquisa na internet achei muitos artigos. Pelo que entendi se trata de um padrão de geração de informações contábeis visando dar transparência e agilidade aos analistas/investidores. Um tipo “padrão CNAB” para contabilidade. Parece ser uma iniciativa de grandes consultorias (<i>Price</i>). Por enquanto adotada por grandes empresas de capital aberto. Neste caso, a única resposta que poderíamos dar é a de que fazemos a disponibilização dos demonstrativos financeiros pela <i>Internet</i> , em formato <i>PDF (Acrobat)</i> .
86	Não iremos participar. Sds.
87	Acusamos o recebimento de sua mensagem.
89	A sociedade, por não ter títulos admitidos à negociação, não poderá contribuir com suas informações para o objetivo da pesquisa.
91	Lamentavelmente nossa diretoria de relações com investidores não tem no momento disponibilidade de tempo para atender sua solicitação.
97	A ... encontra-se em fase de fechamento do seu capital e posterior extinção. Portanto não estaremos respondendo à sua pesquisa.
103	Não poderemos responder ao seu questionário.
107	Infelizmente não poderemos participar da pesquisa.
113	Não temos interesse em participar da pesquisa
116	A ..., empresa de capital aberto, fruto da cisão de ..., possui apenas um ativo relevante que é o Esta empresa é de capital fechado e informa em seu

	<i>site</i> o balanço semestralmente.
117	Vimos por meio desta informar que não temos interesse em responder ao questionário. Agradecemos desde já a compreensão.
119	Lamentamos.
121	Fazemos publicações mensais, trimestrais e eventuais na internet. Em nosso <i>site</i> , na Bovespa e CVM. A área de RI (Relações com investidores) é responsável por essa tarefa e desconhecemos esta linguagem XBRL
125	Não temos interesse no momento, mas agradecemos antecipadamente pela atenção.
126	Como só tomamos conhecimento dessa nova ferramenta agora, vamos iniciar estudos no sentido de poder utilizá-la na disponibilização das nossas demonstrações financeiras, pela Internet, no futuro.
127	Nossa empresa é uma (ou um) <i>holding</i> não operacional e divulga suas informações somente através da CVM e Bovespa. Nossa controlada ... divulga algumas informações contábeis e financeiras através da Internet.
130	A ... é uma empresa que operava com negociação de Com o fim do ..., conforme Lei ..., ela não vem mais operando.
132	A empresa não possui <i>site</i> . O público externo consulta as Dem.Financeiras através do <i>site</i> da CVM
133	Os nossos relatórios anuais e trimestrais estão disponíveis no <i>site</i> de finanças da Empresa
138	Com nossas desculpas pelo atraso na resposta da pesquisa, esclarecendo que nosso trabalho externo consome maior parte de nosso tempo. Não tecemos nenhum comentário adicional em razão de desconhecermos a linguagem objeto da pesquisa
139	Não existe previsão de uso do XBRL na ...
141	Ainda não conhecemos a linguagem, porém seria interessante obtermos maiores informações a respeito

Anexo 3 – Jurisdição Estados Unidos

Sede: AICPA

1	Adobe Systems Incorporated	26	Informatica Corporation
2	AICPA	27	Institute of Management Accountants
3	Aucent Corporation	28	Investran Technologies
4	BDO Seidman	29	Ipedo, Inc.
5	Bowne Technology Enterprises, LLC	30	KPMG
6	Business Wire	31	Mergent, Inc.
7	Capital Printing Systems, Inc	32	Merrill Corporation
8	Capricorn Research	33	Microsoft Corporation
9	CCH Tax Compliance	34	Moody's KMV
10	Cisco Systems	35	Morgan Stanley
11	Cognos Incorporated	36	Nasact
12	Creative Solutions	37	Oracle Corporation
13	Crowe Chizek	38	Peoplesoft, Inc.
14	Deloitte & Touche	39	PR Newswire
15	Eagle Technology Management, Inc.	40	PriceWaterhouseCooper LLP
16	EDGAR Online Inc.	41	RIA
17	Ernst & Young, LLP	42	RR Donnelley
18	Federal Deposit Insurance Corporation	43	SAS Institute Inc.
19	Fijitsu Limited	44	Standard Advantage
20	Forum Systems	45	Thompson Financial
21	Grant Thornton, LLP	46	Thomson-PPC
22	Hitachi America, Ltd.	47	Unisys Corporation
23	Hyperion Solutions Corp	48	Universal Business Matrix (UBMatrix)
24	Ilumen	49	Wachovia
25	Info USA		

Anexo 4 – Jurisdição Alemanha

Sede: Deutsche Börse AG, DVFA GmbH

1	Bayerische Hypo- und Vereinsbank
2	BearingPoint GmbH
3	Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH
4	Bundessteuerberaterkammer
5	DATEV eG
6	Deutsche Bank AG
7	Deutsche Börse AG
8	Deutsche Bundesbank
9	Deutsches Rechnungslegungs Standard Committee (DRSC)
10	DVFA GmbH – Deutsche Vereinigung für Finanzanalyse and Asset Management
11	Ernst & Young Deutsche Allgemeine Treuhand
12	Fraunhofer Institut für Integrierte Publikations-
13	Haarmann, Hemmelrath und Partner
14	Hermes Risk Management GmbH & Co. KG
15	hmd software AG
16	Institut der Wirtschaftsprüfer
17	KPMG Deutsche Treuhand AG
18	Microsoft Deutschland GmbH
19	MIS GmbH
20	Norbert Flickinger
21	Oberfinanzdirektion München
22	PBSG AG
23	PPA Gesellschaft für Finanzanalyse und Benchmarks
24	PWC Deutsche Revision AG
25	S&N AG
26	SAG Systemhaus GmbH (Software AG)
27	SAP AG
28	Schleupen AG
29	Verband der Vereine Creditreform e.V.
30	webMethods Germany GmbH

Anexo 5 – Jurisdição Austrália**Sede: Institute of Chartered Accountants in Australia, CPA Australia**

1	ANZ Banking Group
2	Australian Prudential Regulation Authority
3	Australian Stock Exchange
4	Australian Taxation Office
5	CPA Australia
6	Ernst & Young
7	Institute of Chartered Accountants in Australia
8	j3 Technology
9	Pitcher Partners
10	PriceWaterhouseCooper LLP
11	Task Technology Pty Ltd
12	UBMatrix Australia
13	Village Roadshow Ltd
14	Westpac

Anexo 6 – Jurisdição Bélgica**Sede: National Bank of Belgium**

1	Accounting Standards Commission
2	Banking, Finance and Insurance Commission
3	Belgian Bankers' Association
4	Institute of Accountants and Tax Consultants
5	Institute of Approved Accountants and Tax Experts
6	Institute of Auditors
7	Federal Public Service for Finance
8	National Bank of Belgium

Anexo 7 – Jurisdição Canadá**Sede: Statistics Canada, Canadian Institute of Chartered Accountants**

1	ACL Services Ltd
2	BDO Dunwoody LLP
3	Blast Radius Software
4	Canada NewsWire Ltd
5	Canada Revenue Agency
6	Canadian Institute of Chartered Accountants
7	CaseWare International, Inc.
8	Certified General Accountant's Assn of Canada
9	Export Development Canada
10	Fujitsu Consulting
11	Hitachi Canada Ltd.
12	Office of Superintendent of Financial Institutions
13	PricewaterhouseCoopers LLP
14	Royal Bank of Canada
15	Statistics Canada
16	XBI Software, Inc.

Anexo 8 – Jurisdição Coréia do Sul**Sede: Korea Association for CFOs**

1	Fujitsu Korea
2	Hyperion Solutions Corporation
3	Kookmin Bank
4	Korea Accounting Standards Board
5	Korea Association for CFOs
6	KOREA STOCK EXCHANGE
7	Korean Agency for Technology and Standards, MOCIE
8	KT
9	KYOBO Life Insurance Co., Ltd.
10	LG Electronics Inc.
11	Samil PricewaterhouseCoopers
12	Samsung SDS Co., Ltd
13	The KOSDAQ Stock Market INC

Anexo 9 – Jurisdição Dinamarca

Sede: FSR - Foreningen af Statsautoriserede Revisorer: The Institute of State Authorized Public Accountants in Denmark

1	Deloitte
2	Erhvervs Og Selskabsstyrelsen
3	Ernest & Young
4	Finansradet Registrerede Revisorer FRR
5	Focus IT A/S
6	KPMG
7	Magnus Informatik A/S
8	Microsoft
9	PricewaterhouseCoopers
10	RI – Revisor Informatik
11	Statsautoriseret Revisor

Anexo 10 – Jurisdição Espanha**Sede: Banco de España, Asoc. Española Contab. Admón Empresas-AECA**

1	Asoc. Española Contab. Admón Empresas (AECA)
2	Banco de España
3	Colegio Registradores de España
4	Comisión Nacional Mercado Valores (CNMV)
5	Hewlett Packard
6	Informa-CESCE
7	Informática El Corte Inglés (IECISA)
8	Microsoft
9	PricewaterhouseCoopers
10	Software AG
11	Telefónica Soluciones

Anexo 11 – Jurisdição Holanda

Sede: NIVRA, SRA

1	AccountView Business Software
2	Arenthals Grant Thornton
3	Atos KPMG Consulting NV
4	Balance
5	BDO Accountants & Adv. CD-ITC
6	Belastingdienst
7	Branche Initiatieven B.V.
8	CaseWare Nederland
9	CBS
10	Centric IT Solutions
11	Chato d'O
12	College Belastingadviseurs
13	Cordys Information Systems B.V.
14	Deloitte
15	DigiNotar BV
16	Duthler Associates
17	ECP.NL
18	EDP Audit Pool
19	Ernst & Young
20	Essent N.V.
21	Exact Automatisering BV
22	FINAN Financial Analysis
23	FIRM Solutions BV
24	Haagse Hogeschool
25	Hyperion Solutions Nederland BV
26	IBS Nederland BV
27	J2R
28	Koninklijk NIVRA
29	KPMG
30	LogicaCMG BV
31	MarketXS
32	Microsoft B.V.
33	Ministerie van Financien
34	Nederlandse Orde van Belastingadviseurs
35	NIVRA
36	NovAA
37	PinkRocade Infrastructure Services BV
38	PriceWaterhouseCooper NV
39	Prismant
40	Pro Management Automatisering BV

Anexo 12 – Jurisdição Inglaterra**Sede: Institute of Chartered Accountants in England & Wales**

1	Adobe Systems Inc
2	British Nuclear Fuels Plc
3	Calvert Consulting Ltd.
4	CdeSolutions
5	Companies House
6	Credence Software Ltd
7	DecisionSoft Ltd.
8	Deloitte & Touche
9	Fitch Ratings Ltd
10	IBM Business Consulting Services
11	ICAEW
12	Inland Revenue
13	Jeremy Wright Consulting Ltd.
14	KPMG LLP
15	London Stock Exchange
16	Marlborough Stirling Webtech
17	PricewaterhouseCoopers
18	The Financial Services Authority

Anexo 13 – Jurisdição Irlanda

**Sede: Institute of Chartered Accountants in Ireland, Central Statistics Office,
Companies Registration Office, Revenue Commissioners**

1	Accenture (Ireland)
2	Central Statistics Office
3	Companies Registration Office
4	Deloitte (Ireland)
5	Ernst & Young (Ireland)
6	Farrell Grant Sparks
7	Fujitsu Ireland
8	Institute of Chartered Accountants in Ireland
9	KPMG Ireland
10	Mazars (Ireland)
11	PricewaterhouseCoopers Ireland
12	REACH
13	Revenue Commissioners

Anexo 14 – Jurisdição Japão

Sede: JICPA – Japanese Institute of Certified Public Accountant

1	AbEAM Consulting	36	NEC Corporation
2	Accenture Corporation	37	NextSolution Col, Ltd.
3	Antenna House	38	Nihombashi Corporation
4	Aozora Bank, Ltd.	39	Nihon Keizai Shimbun, Inc.
5	Asia Securities Printing Co., Ltd	40	Nomura Research Institute, Ltd.
6	Azsa&Co.	41	NTT Data Corporation
7	Bank of Japan	42	OBIC Business Consultants Co., Ltd.
8	Bearing Point Co., Ltd.	43	Office KAWAGUCHI
9	CCC Consulting	44	Oracle Corporation Japan
10	ChuoAoyama Audit Corporation	45	OSK Co., Ltd.
11	Cynancial System Consulting Limited	46	PCA Corporation
12	Dataplace, Inc.	47	QUICK Corp.
13	Diamond Computer Service Co., Ltd.	48	REUTERS Japan Limited
14	DIVA Corporation	49	SAP Japan Co., Ltd
15	ESTILIL Co., Ltd.	50	Seiko Epson Corporation
16	Fujitsu FIP Corporation	51	Shin Nihon & Co.
17	Fujitsu Ltd.	52	Sumisho Computer Systems Corp.
18	Fujitsu Prime Software Technologies Ltd	53	Sumitomo Mitsui Banking Corp.
19	Hitachi High-Techologies Corporation	54	SWaN Corporation
20	Hitachi Systems & Services, Ltd.	55	Takara Printing Co., Ltd.
21	HITACHI, Ltd.	56	TCONNECT Inc.
22	IBM Japan, Ltd	57	Teikoku Databank, Ltd.
23	Information Planning Co., Ltd.	58	The Bank of Tokyo-Mitsubishi, Ltd
24	Information Serv. Internat.-Dentsu, Ltd	59	The Japanese Institute of CPAs
25	Infoteria Corporation	60	TKC Corporation
26	Japan Business Assist Corp.	61	TOA System Co., Ltd.
27	Japan Digital Laboratory	62	Tohmatsu & Co.
28	Japan Information Tech Svc Ind Assoc	63	Tokyo Shoko Research, Ltd.
29	Jiji Press, Ltd.	64	Tokyo Stock Exchange, Inc.
30	Matsushita Electric Industrial Co.	65	Toshiba Corporation
31	Media Fusion Co., Ltd.	66	Toyo Keizai Inc.
32	Microsoft Co., Ltd.	67	UFJ Bank Limited
33	Miroku Jyoho Service Co., Ltd.	68	Visionart, Inc.
34	Mitsubishi Electric Info Sys Corp	69	West Japan Construction Surety Corp.
35	Mizuho Bank, Ltd.	70	Yayoi Co., Ltd.

Anexo 15 – Jurisdição Nova Zelândia**Sede: Institute of Chartered Accountants of NZ**

1	APS
2	Audit New Zealand
3	Deloitte.
4	Ernst & Young
5	FifthWeb
6	Inland Revenue Department
7	Institute of Chartered Accountants of New Zealand
8	KPMG
9	Ministry of Economic Development Companies Office
10	New Zealand Stock Exchange
11	PricewaterhouseCoopers
12	Reserve Bank
13	Statistics New Zealand
14	UNITEC Institute of Technology

Anexo 16 – Jurisdição Suécia

Sede: FAR - *Foreningen for revisionsbyrabranschen* (Instituto de Contadores Certificados)

1	Deloitte
2	Ernst&Young
3	FAR – <i>Foreningen for revisionsbyrabranschen</i>
4	Norstedts Juridik
5	PricewaterhouseCoopers
6	SRF (Associação dos Consultores Contábeis Suecos)
7	SRS (Associação Sueca de Auditores)
8	UC