



Disponível em
<http://www.anpad.org.br/rac>

RAC, Curitiba, v. 14, n. 6, art. 7,
pp. 1113-1133, Nov./Dez. 2010



Pesquisa Acadêmica em Contabilidade Gerencial no Brasil: Análise e Reflexões sobre Teorias, Metodologias e Paradigmas

**Management Accounting Research in Brazil: Analyses and Reflections on Theory,
Methodology and Paradigms**

Artur Roberto do Nascimento *

Doutorando em Ciências Contábeis pelo PPGCC/FEA/ USP.
Professor Assistente do DCIS/UEFS, Feira de Santana/BA, Brasil.

Emanuel Junqueira

Doutor em Ciências Contábeis pelo PPGCC/FEA/ USP.
Professor Adjunto do Departamento de Ciências Contábeis e do PPGCON/UFES, Vitória/ES, Brasil.

Gilberto de Andrade Martins

Doutor em Administração pela USP.
Professor Titular do Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP, São Paulo/ SP, Brasil.

* Endereço: Artur Roberto do Nascimento

Av. Professor Luciano Gualberto, 908, Cidade Universitária, São Paulo/SP, 05508-900. E-mail:
artnascimento@usp.br

Copyright © 2010 RAC. Todos os direitos, inclusive de tradução, são reservados. É permitido citar parte de artigos sem autorização prévia desde que seja identificada a fonte.

RESUMO

O trabalho teve por objetivo identificar e analisar as características epistemológicas da produção acadêmica da pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil. Realizou-se uma pesquisa empírico-analítica com técnicas de análise bibliométrica e de conteúdo dos trabalhos do Congresso da Associação Nacional do Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis [ANPCONT] de 2007 e 2008, Congressos de Contabilidade e Controladoria da Universidade de São Paulo [USP] e Encontros Nacionais da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração [ANPAD] dos anos de 2005 a 2008, perfazendo um total de 287 trabalhos. Os resultados indicam: (a) baixa utilização de referências que abordem as teorias da contabilidade gerencial, baixa incidência de referências a artigos publicados em periódicos internacionais e alta idade média dos trabalhos citados, 10 anos; (b) as estratégias de pesquisa se concentram em pesquisas de campo (38%), levantamentos descritivos (16%), ou trabalhos documentais (9%), sem geração de teorias substantivas ou trabalhos de natureza explicativa; (c) em relação às teorias, observa-se que 83% dos trabalhos se baseiam somente em conceitos contábeis ou legislação, enquanto 17% utilizam teorias da economia, sociologia ou psicologia; (d) em relação aos paradigmas, observa-se que a maioria segue o funcionalista (97%), e apenas 3% seguiram paradigmas críticos/interpretativos.

Palavras-chave: teoria da contabilidade gerencial; epistemologia da contabilidade gerencial; pesquisa em contabilidade gerencial

ABSTRACT

This aim of this study is to examine and analyse the epistemological characteristics of the academic research on management accounting in Brazil. It is based on bibliometric and content analyses of 287 papers presented at the Brazilian Association of Graduate Programs in Accounting [ANPCONT] Conferences in 2007 and 2008, University of São Paulo [USP] Accounting and Control Conferences and the National Association of Graduate Studies and Research in Administration [ANPAD] Meetings from 2005 to 2008. The results include the following points: (a) few references dealing with the theories of management accounting, few references to articles published in international journals and a high average age (10 years) of the works that were cited; (b) the research strategies concentrated in field studies (38%), descriptive studies (16%) and documental works (9%), without generating substantive theoretical contributions or explanatory analyses; (c) in relation to the theories used, 83% of the works drew upon accounting concepts or legislation, while 17% used theories from Economics, Sociology or Psychology; and (d) with respect to paradigms, most are compatible with the functionalist paradigm (97%), while only 3% with the critical/interpretive models.

Key words: management accounting research; epistemology of management accounting; management accounting theory.

INTRODUÇÃO

O campo de pesquisa em contabilidade gerencial tem-se expandido desde o início da década de 1980, com o surgimento de novos tópicos de estudo e de novos periódicos com foco exclusivo na área, convidando para o exame desse fenômeno em múltiplas perspectivas (Hesford, Lee, Van der Stede, & Young, 2007).

De fato, no ambiente internacional, a contabilidade gerencial tem apresentado uma diversidade de abordagens metodológicas, teóricas, temáticas, bem como um constante debate epistemológico relacionado às suas abordagens paradigmáticas (Ahrens & Chapman, 2007; Baxter & Chua, 2003).

No Brasil, embora um pouco mais tarde, percebe-se uma mudança significativa, a partir da primeira década do século XXI, com o surgimento de novos programas de pós-graduação e o aumento do número de eventos e revistas científicas preocupadas em tratar das questões relacionadas à contabilidade.

Esse crescimento demanda estudos que avaliem criticamente a qualidade desta produção e que se possa explicar seu atual estágio, contribuindo para reformular e aprimorar a pesquisa contábil brasileira (Martins, 2008).

Nessa linha de avaliação crítica, poucos trabalhos têm sido realizados. Em trabalho pioneiro, Theóphilo e Iudícibus (2005) analisaram as pesquisas em contabilidade e identificaram que a área passava por uma transformação; entretanto os estudos utilizavam de forma precária os instrumentos metodológicos disponíveis, além de apresentarem inconsistência teórica e metodológica.

Na área de contabilidade gerencial, ainda não há trabalhos no Brasil que avaliem a sua especificidade epistemológica, a qual possui uma rede acadêmica internacional com características próprias em relação às demais áreas da contabilidade. Há uma lacuna na literatura brasileira relacionada a avaliações críticas do campo, particularmente no que tange à utilização de teorias, paradigmas de pesquisa, estratégias metodológicas e plataforma teórica. Adicionalmente, não há na literatura uma análise comparativa de padrões de pesquisa encontrados no Brasil com os adotados na academia internacional.

O presente artigo pretende contribuir para a literatura na área, analisando esses elementos. Nesta perspectiva, este artigo pretende investigar a seguinte questão:

Quais as características epistemológicas da produção acadêmica em contabilidade gerencial no Brasil?

O objetivo é descrevê-las, para então analisar esse perfil à luz dos padrões encontrados na academia internacional.

O termo epistemologia designa o conjunto de elementos relacionados à pesquisa em uma área de estudos, respondendo à questão: “como conhecemos o que conhecemos?” (Crotty, 1998, p. 8). Para efeitos deste trabalho o termo **características epistemológicas** compreende a descrição e análise crítica dos aspectos relacionados à plataforma teórica, estratégias metodológicas, teorias e paradigmas de pesquisa.

Compreende-se por produção acadêmica o trabalho dos pesquisadores constantes nos congressos. Foram analisados os artigos dos principais eventos da área, ao invés daqueles publicados em periódicos. Esta escolha ocorreu em função dos seguintes motivos: esses estudos proporcionam uma representatividade maior do processo de trabalho dos pesquisadores, pois muitos artigos não são divulgados nos periódicos; a análise de congressos reflete a produção recente da área, retratando o atual estágio do campo (Vergara, 2005).

Para responder aos objetivos da pesquisa, foi realizado então um estudo empírico-analítico, com abordagem bibliométrica e de conteúdo, dos artigos publicados no Congresso USP de Contabilidade e Controladoria e no Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração [ENANPAD] de 2005 a 2008, e no Congresso da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis [ANPCONT] de 2007 e 2008, perfazendo um total de 287 trabalhos e 6.780 referências.

A justificativa da pesquisa está na importância de investigar os procedimentos específicos de áreas particulares das ciências, no caso a contabilidade gerencial, conforme recomendado por O'Hear (1997). Neste enfoque, são os próprios cientistas da área que devem analisar a sua produção de conhecimento, por meio de estudos que abordem o processo de pesquisa.

Adicionalmente, é importante destacar que há uma evidente escassez de trabalhos publicados por pesquisadores brasileiros na academia internacional (Faro & Silva, 2008; Hopper, Tsameny, Uddin, & Wickramasinghe, 2009), bem como de referência aos estudos aqui realizados em periódicos internacionais. Contra o recorrente argumento de que é difícil participar da rede que forma o *mainstream*, notoriamente dominado por países de língua inglesa, existe o grande número de autores asiáticos, de países escandinavos, dentre outros, que constantemente têm conseguido publicar em periódicos reconhecidos pela comunidade científica internacional (Baxter & Chua, 2003; Hesford *et al.*, 2007; Hopper *et al.*, 2009).

Diante desse quadro, a proposta deste artigo, de fazer a análise comparativa de padrões metodológicos utilizados no Brasil com os internacionais, pode contribuir para o entendimento das diferenças e, conseqüentemente, para a busca de melhorias nas pesquisas brasileiras.

O trabalho apresenta um mapeamento da produção na área de contabilidade gerencial, analisando particularmente: (a) a plataforma teórica dos trabalhos; (b) as estratégias de pesquisas; (c) as abordagens teóricas e (d) as perspectivas paradigmáticas.

PLATAFORMA TEÓRICA

Trabalhos Anteriores

A literatura internacional tem ampliado o número de trabalhos voltados às questões epistemológicas na área de contabilidade. Esse aumento ocorreu principalmente em função da expansão do campo, a partir dos anos 60, com a introdução e sedimentação de periódicos que vêm trazendo novas perspectivas de pesquisa e paradigmáticas, variedade de tópicos, metodologias e abordagens teóricas perspectivas, como o *Accounting, Organizations and Society*, o *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, *Critical Perspective on Accounting* e o *Management Accounting Research*, *Journal of Accounting Research*, *Journal of Accounting and Economics*, *Contemporary Accounting Research* (Hesford *et al.*, 2007; Luft & Shields, 2007).

Além disto, o debate sobre a relevância da pesquisa contábil e as diversas correntes teóricas, principalmente dos Estados Unidos e Europa, têm demandado esse levantamento de questões epistemológicas, para dar suporte tanto àqueles que acreditam em uma evolução do campo quanto aos que afirmam que a produção científica não tem evoluído de forma sólida. No geral, têm sido avaliadas questões como os aspectos teóricos e metodológicos dos trabalhos, as relações sociais existentes na comunidade de pesquisadores, as especificidades dos periódicos, bem como questões relacionadas às temáticas nas diversas áreas da contabilidade.

No que se refere aos aspectos relacionados à comunidade de pesquisa contábil gerencial, Brown, Gardner e Vasarhelyi (1987) estudaram o impacto do periódico *Accounting, Organizations and Society* [AOS], no período compreendido entre 1976 e 1984. Mais recentemente, Baxter e Chua

(2003) realizaram estudo semelhante com dados atualizados até o ano de 2000. Luft e Shields (2007) e Hesford *et al.* (2007) ampliaram a investigação, englobando, respectivamente, seis e dez dos principais periódicos internacionais da área gerencial num período de 20 anos, entre 1981 e 2000.

Já Van der Stede, Young e Chen (2005) avaliaram a qualidade de pesquisas baseadas em *survey* em contabilidade gerencial ao longo de 20 anos, compreendendo os períodos de 1982 e 2001. Eles examinaram questões relacionadas à validade e confiabilidade, compreendendo itens como taxa de resposta, pré-teste, procedimentos de *follow-up* e análise das taxas de ausência de resposta.

Esses estudos procuram avaliar aspectos teóricos, metodológicos e realizam uma análise social da comunidade de pesquisadores e qualitativa dos trabalhos apresentados. Nesta perspectiva, destacam-se também as investigações de Smith e Dombrowski (1998), que avaliaram o impacto de conexões pessoais entre autores e editores na qualidade dos artigos publicados na pesquisa em contabilidade; Bricker (1988), que investigou a relação entre os autores e a preservação do conhecimento em contabilidade, utilizando uma abordagem crítico-histórica, e Brown (1996), que avaliou a influência dos artigos de contabilidade nas demais áreas das chamadas ciências sociais aplicadas.

No que diz respeito à análise de citações que utilizam um conceito preliminar de redes sociais, os pioneiros foram McRae (1974), que se voltou a uma rede de informação contábil, e, posteriormente, Gamble e O'Doherty (1985), que também estudaram uma pequena rede de autoria. Outra forma de analisar as questões epistemológicas é por meio de estudos de natureza crítica. Nesta linha, destacam-se os trabalhos desenvolvidos por Reiter e Willians (2002), que estudaram criticamente os problemas relacionados à inovação e à relevância nos programas de pesquisa de contabilidade; Lukka e Granlund (2002), que analisaram a estrutura de comunicação na comunidade de pesquisa em contabilidade gerencial, e Bamber, Christensen, Gaver e Kenneth (2000), que investigaram o processo de disseminação e aceitação de conhecimento na pesquisa norte-americana.

Alguns autores optaram por tratar de aspectos epistemológicos de temáticas específicas. Por exemplo, Merchant, Van der Stede e Zheng (2003) efetuaram uma análise de conteúdo e de citação, relacionada a incentivos nos periódicos *Journal of Accounting and Economics*, *The Accounting Review*, *Journal of Accounting Research*, e *Accounting, Organizations and Society*, abordando as teorias utilizadas (econômicas, comportamentais e triangulação teórica), níveis de análise, amostra, metodologia e variáveis, bem como uma análise de redes.

Além dos trabalhos citados anteriormente, observa-se importante debate de pressupostos ontológicos, epistemológicos e metodológicos. Um dos mais relevantes foi o originário do levantamento da literatura realizada por Ittner e Larcker (2001) e as respectivas críticas de Zimmerman (2001), seguido por extensa polêmica na academia em relação à utilização de mono ou de múltiplos paradigmas de pesquisa no campo, presente nos trabalhos de Luft e Shields (2002), Ittner e Lacker (2002), Lukka e Mouritsen (2002), Hoopwood (2002) e Mensah, Hwang e Wu (2004).

No Brasil, Theóphilo e Iudícibus (2005) e Theóphilo (2000) foram pioneiros na análise epistemológica da contabilidade. Outros investigaram aspectos específicos da produção; por exemplo, Cardoso, Pereira e Guerreiro (2004) analisaram a produção de custos no ENANPAD; Brotti, Laffin e Borgert (2007), as dissertações e teses de orçamento público; Mendonça, Cardoso, Riccio e Sakata (2004), as publicações científicas em contabilidade; Gallon, Souza, Rover e Bellen (2007), a produção científica na área ambiental, e Martins e Silva (2005), por meio de um estudo crítico-analítico, discutiram questões relacionadas à plataforma teórica dos trabalhos dos 3º e 4º Congressos USP de Contabilidade e Controladoria. Faro e Silva (2008) realizaram um estudo bibliométrico de trabalhos publicados em periódicos internacionais entre os anos de 1997 e 2007. Também se destacam Benetti e Reginato (2007) e Coelho, Martins e Soutes (2007), que se dedicaram aos aspectos epistemológicos, porém não abordando a área gerencial.

Já na linha de debates epistemológicos, Frezatti, Nascimento e Junqueira (2008) e Silva, Albuquerque e Gomes (2008) apresentaram trabalhos que abordam a discussão do monoparadigma, na mesma linha do debate iniciado por Ittner, Lacker e Zimmerman, em 2001.

Entretanto, apesar do aumento do volume dos trabalhos no Brasil, ainda não há um estudo que faça uma análise epistemológica da produção da área de contabilidade gerencial. O presente trabalho pretende contribuir para reduzir essa lacuna.

Abordagem Epistemológica

A abordagem epistemológica utilizada para o desenvolvimento deste trabalho possui uma perspectiva ampla, que considera o estudo do conhecimento não como algo acabado, mas como um processo (Japiassu, 1992).

Considerar a epistemologia sob esse enfoque significa analisar, além dos aspectos técnicos do processo de pesquisa, tais como o estabelecimento de teorias, métodos, hipóteses e dos resultados, os aspectos sociais, como a estruturação social do conhecimento e os mecanismos de poder envolvidos em sua produção e disseminação. Epistemólogos como Kuhn (2000) reconhecem que a ciência não é um objeto neutro, mas fruto de processos sociais amplos.

O conceito de campo dos institucionalistas (DiMaggio & Powell, 1991; Meyer & Rowan, 1977), atribuído à análise da comunidade de pesquisadores, pode ser compreendido como espaço delimitado simbolicamente, de modo a validar, disseminar e institucionalizar suas práticas. Neste sentido, o campo estabelece padrões e formas de conduta (Berger & Luckmann, 1996) que tendem a um comportamento isomórfico, produzindo pesquisas com as mesmas características no que tange a temáticas, teorias, metodologias e paradigmas.

No caso do presente artigo, a delimitação do campo reside na comunidade brasileira de pesquisadores em contabilidade gerencial. Como já enunciado, o objetivo é identificar padrões de comportamento mimético em relação às características da pesquisa. Neste sentido, busca-se compreender como o conhecimento do campo é socialmente construído por meio das interações de seus membros (Morris, 1996) como produto social da rede de pesquisa (Latour, 2000, 2007; Latour & Woolgar, 1986). Essas interações podem ocorrer em congressos, debates de ideias entre pesquisadores, reuniões de órgãos de classe, dentre outros. É esse o processo que vai proporcionar a institucionalização do tipo de trabalho que é aceito pela rede de pesquisa em contabilidade gerencial.

TRAJETÓRIA METODOLÓGICA

Coleta de Dados

A abordagem metodológica para a realização deste estudo foi empírico-analítica. Realizaram-se análises documentais (Beuren, Longaray, Raupp, Sousa, Colauto, & Porton, 2003) e empregaram-se técnicas de análise bibliométrica em uma população composta de 287 trabalhos publicados nos congressos pesquisados, conforme a Tabela 4.

Após a identificação da população, os artigos foram cadastrados em banco de dados eletrônico que possibilitou a realização dos estudos bibliométricos (Guedes & Borschiver, 2005). As categorias analíticas foram classificadas em abordagens teóricas, metodologias, paradigmas de pesquisa e análise da plataforma teórica.

Para assegurar o rigor das classificações, foram executadas as seguintes etapas: (a) acesso e categorização de todos os artigos em um banco de dados que continha o título do trabalho, ano, congresso, autores e categorias analíticas. Isso permitiu a padronização dos trabalhos, bem como da sequência das análises realizadas; (b) leitura integral dos trabalhos por meio dos arquivos eletrônicos disponibilizados pelos congressos; (c) classificação dos trabalhos conforme as categorias de análise; (d) revisão por outro pesquisador com o objetivo de evitar vieses na classificação.

Categorias da Análise

Os trabalhos foram classificados em quatro categorias para efeitos de análise, denominadas nesse trabalho de **características epistemológicas**: (a) Plataforma teórica; (b) Estratégias metodológicas; (c) Teorias; (d) Paradigmas de pesquisa.

Para a plataforma teórica, foram utilizadas as categorias explicitadas por Martins e Silva (2005), separando-as em: (a) fontes nacionais e estrangeiras; (b) artigos científicos, livros, teses e dissertações; e (c) um grupo composto pelas demais categorias: legislação, dados e documentos, jornais e revistas não científicas.

Quanto às estratégias metodológicas, foram classificadas em: (a) pesquisa de campo; (b) levantamento; (c) pesquisa documental; (d) revisão; (e) experimento e quase-experimento; (f) analítica; (g) *framework*.

A categoria pesquisa de campo engloba os estudos que utilizam uma gama diversificada de metodologias como, por exemplo, estudo de caso, *grounded theory*, etnografia, pesquisa-ação e história oral, entre outras. A categoria levantamento é representada pelos trabalhos que procuram descrever características de um determinado grupo ou pessoas, bem como analisar a relação entre as variáveis (Martins & Theóphilo, 2007). A categoria revisão engloba os trabalhos que analisam a literatura, bem como ensaios e levantamentos bibliométricos. Os experimentos representam os estudos que procuraram investigar o efeito de uma variável independente em outras variáveis observadas, enquanto os **quase-experimentos** têm as mesmas características; entretanto não é viável a distribuição aleatória das unidades em estudo ou não há condições plenas de isolar possíveis interferências de outras variáveis que não foram consideradas (Martins & Theóphilo, 2007). A pesquisa analítica trabalha com a representação de um conceito ou processo, a partir da lógica dedutiva, essencialmente com modelos matemáticos que busquem simplificar o mundo real (Demski, 2007). *Framework* corresponde a propostas de estruturas conceituais para a explicação de artefatos de contabilidade gerencial e por fim, a categoria outros foi utilizada para trabalhos não possíveis de classificação na proposta apresentada.

As teorias foram classificadas seguindo-se o critério de Hesford *et al.* (2007), que consideram como principais abordagens teóricas para a pesquisa em contabilidade gerencial a economia, a psicologia e a sociologia; em alguns casos, é possível uma combinação teórica.

A economia corresponde às teorias da microeconomia, particularmente teoria da agência; a sociologia abarca uma diversidade de abordagens e perspectivas paradigmáticas, baseadas na teoria social, antropologia, ciência política e estudos organizacionais; a psicologia compreende a psicologia social e a cognitiva.

Além dessa classificação, foi estabelecida uma categoria para as demais pesquisas, incluindo gestão de operações, história e questões relacionadas à legislação.

Considerando as especificidades da pesquisa realizada no Brasil, foi necessária a criação de uma coluna adicional para classificar os trabalhos como aqueles que utilizam somente conceitos específicos; por exemplo, itens relacionados à gestão de custos, *balanced scorecard*, dentre outros, e aqueles que possuem uma base teórica sólida. Esse discernimento é importante, porque a utilização isolada de conceitos não representa uma teoria explicativa de um fenômeno do mundo real, configurando-se somente em conceitos de artefatos de contabilidade gerencial.

Finalmente, quanto aos paradigmas de pesquisa, foi utilizada a categorização proposta por Burrell e Morgan (1979), que classificam os estudos das teorias organizacionais com base nos pressupostos da natureza da realidade, objetividade e subjetividade, e na configuração da ordem social, na regulação e na existência de conflitos. Dois paradigmas consideram a não existência de conflito e a sociedade como regulada, que são a perspectiva funcionalista e a perspectiva interpretativa, enquanto outros dois, o humanismo radical e o estruturalismo radical, consideram a existência de conflito.

A Tabela 1 sintetiza os elementos das categorias utilizadas.

Tabela 1

Categorias das Características Epistemológicas Analisadas

Item	Referência no trabalho	Elementos	Autor
Plataforma teórica	4.1.	Média de citações por artigo, tipos de fontes, utilização de referências internacionais e idade média das fontes.	Martins e Silva (2005)
Estratégias metodológicas	4.2.	Pesquisa de campo, <i>survey</i> , documental, revisão, modelos, experimento, pesquisa analítica, <i>framework</i> .	Hesford <i>et al.</i> (2007)
Teorias	4.3.	Ciências sociais, economia, psicologia, outros.	Hesford <i>et al.</i> (2007)
Paradigmas de pesquisa	4.4.	Funcionalista, interpretativo, radical humanista, radical estruturalista.	Burrell e Morgan (1979). Machado-da-Silva, Cunha e Anboni (1990)

ANÁLISE DOS RESULTADOS

Plataforma Teórica

Na plataforma teórica analisou-se a quantidade média de citações por artigo, o tipo de fonte utilizada, a utilização de referências internacionais e a idade média das fontes.

Os autores dos 287 trabalhos analisados utilizaram um total de 6.780 referências, uma média de 23,6 por texto. Entretanto, todos apresentaram alta dispersão, ou seja, foram encontrados alguns com referências bem abaixo da média, até mesmo com apenas cinco citações, o que normalmente é pouco para a construção de uma plataforma teórica que dê sustentação devida a um trabalho científico de qualidade, principalmente em campo pouco consolidado.

A Tabela 2 mostra a distribuição das referências por categorias nos referidos congressos. Os resultados demonstram uma superioridade do número de citações de artigos em detrimento de citações de livros, lembrando-se que são os artigos que expressam a dinâmica e as fronteiras do conhecimento em qualquer campo do conhecimento (Martins & Bernadelli, 2005, p. 3).

Tabela 2

Trabalhos Analisados por Congresso e Tipo de Referência

	ANPCONT		USP				ANPAD				Média
	2007	2008	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008	
(%) do Total de trabalhos analisados	6,3%	6,0%	8,1%	13,7%	13,7%	7,4%	10,6%	11,6%	13,4%	9,2%	****
(%) do Total de citações	6,7%	6,8%	6,6%	12,3%	14,0%	6,6%	10,8%	9,4%	14,9%	11,9%	****
Artigo	55,8%	50,2%	47,1%	36,1%	55,5%	40,8%	51,7%	42,5%	53,8%	58,7%	49,2%
Livro	36,4%	32,3%	37,7%	44,1%	32,5%	45,3%	37,8%	43,6%	34,5%	29,0%	37,3%
Teses	0,7%	1,3%	1,1%	2,9%	2,2%	2,5%	1,8%	1,7%	1,4%	1,4%	1,7%
Dissertações	4,4%	3,7%	3,6%	3,5%	2,7%	2,7%	3,5%	4,2%	3,7%	3,3%	3,5%
Outros	2,6%	12,5%	10,5%	13,4%	7,1%	8,8%	5,2%	7,8%	6,7%	7,6%	8,2%
TOTAL	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Os livros representam em média 37% das citações dos congressos pesquisados, sendo, em sua maioria, classificados como livros-texto, escritos muitas vezes de forma normativa e utilizados de maneira indevida para dar sustentação teórica aos trabalhos. Por exemplo, utiliza-se o livro de Kaplan e Norton (1996) para justificar que o *Balanced Scorecard* é importante artefato de alinhamento entre a estratégia e os objetivos de curto prazo da organização, sem levar em consideração que a obra é normativa e não utilizou pesquisas empíricas estatisticamente significantes para sustentar tal afirmação (Norreklit, 2000, 2003). O problema reside não no fato de se citar essas obras, até porque são fontes primárias e essenciais para os temas que abordam, e sim em sua utilização, por exemplo, para sugerir que melhoram o desempenho organizacional. Neste caso, o mais adequado seria utilizar pesquisas empíricas realizadas posteriormente e que podem comprovar ou não o que foi proposto pelos autores.

Diversos estudos têm comprovado que a adoção de artefatos de contabilidade gerencial pode ter diversos motivadores, não necessariamente a questão do desempenho. Por exemplo, Norreklit (2000, 2003) não encontrou relações de causalidade entre desempenho organizacional e utilização do *Balanced Scorecard*, como advogado pelos seus criadores. Assim, constatou que o sucesso desse recurso é mais um produto de discursos e legitimidade das instituições que o apoiam do que uma teoria gerada por trabalhos de pesquisa.

Hopper, Jazayeri e Westrup (2007) identificaram que a difusão de conhecimento gerencial, como novos artefatos de contabilidade, governança e *accountability*, pode ser incorporada às organizações, em função de programas e discursos nacionais de competitividade. Os autores relacionaram a implantação desses artefatos como decorrente de mecanismos institucionais; nesse contexto, artefatos passam a ser defendidos como essenciais, mesmo que não se tenha comprovação empírica de seus resultados.

Briers e Chua (2001) evidenciaram que a adoção de novos artefatos, como o custeio baseado em atividades, ao invés de ser fruto de decisões estritamente racionais, é decorrente de uma rede de associação e de interesses entre diversos atores que permitiram a implantação e aceitação do modelo.

Seal (2010) mostra que a aceitação ou não de muitos artefatos de contabilidade gerencial depende da origem dos textos fundadores, do suporte institucional e da profundidade que os leva a se tornarem mais discursos na comunidade de negócios do que de questões relativas à eficácia desses instrumentos em outras organizações.

No que diz respeito a teses e dissertações, considerando o aumento ocorrido nos programas de pós-graduação em ciências contábeis no Brasil, chama a atenção a pouca referência feita a esses trabalhos. Esperava-se um número mais expressivo. Essa mesma situação foi constatada por Martins e Silva (2005) em sua pesquisa sobre o Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.

Tabela 3

Estatística Básica de Referências Nacionais e Estrangeiras

	ANPCONT		USP				ANPAD			
	2007	2008	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008
Fonte brasileira (FBR)	15,9	18,9	15,0	15,1	13,9	14,2	12,8	14,1	17,0	14,3
Desvio padrão FBR	8,7	11,8	8,2	6,7	7,5	7,4	7,5	7,0	10,5	8,9
Coefficiente de variação	54,7%	62,4%	54,7%	44,4%	54,0%	52,1%	58,6%	49,6%	61,8%	62,2%
Fonte internacional (FEXT)	9,3	8,4	4,5	6,3	10,4	7,0	11,6	5,2	9,6	17,0
Desvio padrão FEXT	14,0	14,0	5,2	5,7	13,4	7,9	9,5	6,4	11,8	14,3
Coefficiente de variação	150,5%	166,7%	115,6%	90,5%	128,8%	112,9%	81,9%	123,1%	122,9%	84,1%

A Tabela 3 exibe a estatística básica para cada uma das categorias referenciadas nos dez congressos. Observa-se uma dispersão significativa tanto para referências nacionais quanto internacionais. A razão está no fato de alguns trabalhos apresentarem pouca referência, como já dito, alguns com apenas cinco citações, e pelo grande número que utiliza somente referências nacionais. Na análise qualitativa das referências, também despertou a atenção a quantidade de trabalhos que utilizam total ou prioritariamente Leis e Normas como sustentação teórica. Considerando que o foco principal da contabilidade gerencial é o usuário interno e não o externo, deve ser motivo de reflexão se esses trabalhos podem ser classificados como pertencentes ao campo.

Quanto à não citação de fontes estrangeiras, essa ocorrência deve ser investigada mais profundamente. É inegável que o conhecimento mais contemporâneo do campo está nas pesquisas apresentadas nos trabalhos de língua inglesa, publicados em periódicos como o *Accounting, Organizations and Society*, *Management Accounting Research*, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, *The Accounting Review*, entre outros. A ausência de citações estrangeiras dificulta a difusão de novas abordagens e descobertas, comuns no caso das ciências sociais, e prejudica a evolução da pesquisa de contabilidade gerencial no Brasil.

Tabela 4

Referências Analisadas por Ano e Por Congresso

	ANPCONT		USP				ANPAD				TOTAL
	2007	2008	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008	
Total de trabalhos	18	18	23	39	40	21	31	33	38	26	287
Total de citações	453	464	448	836	946	444	733	637	1.007	812	6.780
Artigo	253	233	211	302	525	181	379	271	542	472	3.369

Continua

Tabela 4 (continuação)

	ANPCONT		USP				ANPAD				TOTAL
	2007	2008	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008	
Livro	165	150	169	369	307	201	277	278	347	234	2.497
Teses	3	6	5	24	21	11	13	11	14	11	119
Dissertações	20	17	16	29	26	12	26	27	37	27	237
Outros	12	58	47	112	67	39	38	50	67	68	558
Citações média	25,2	25,8	19,5	21,4	23,7	21,1	23,6	19,6	26,5	31,2	23,6
Artigo	14,1	12,9	7,3	9,1	14,7	9,6	12,2	9,4	15,5	18,2	11,7
Livro	9,2	8,3	10,1	9,5	7,9	8,6	8,9	8,4	9,2	9,0	8,7
Teses	0,2	0,3	0,2	0,6	0,5	0,5	0,4	0,3	0,4	0,4	0,4
Dissertações	1,1	0,9	0,7	0,7	0,7	0,6	0,8	0,8	1,0	1,0	0,8
Idade das fontes	10,9	10,3	7,0	8,5	10,0	10,7	11,5	8,0	9,4	10,5	14,4

A Tabela 4 apresenta o total de trabalhos analisados por evento, bem como o total de referências, classificadas por tipo. Com exceção do Congresso USP de 2008, observa-se um crescimento da média de referências por trabalho, o que indica uma preocupação maior por parte dos autores na busca de sustentação teórica para as pesquisas. Entretanto os problemas destacados nas análises das tabelas anteriores continuam existindo, ou seja, o aumento na quantidade não foi acompanhado do necessário aumento na qualidade das citações.

Outra questão relevante é a idade média das fontes. Considerando as mudanças ocorridas na contabilidade gerencial nos últimos anos e a dinâmica empresarial, uma idade média superior a dez anos pode ser considerada elevada, indicando que os novos achados no campo, principalmente no exterior, não estão sendo devidamente aproveitados nas pesquisas realizadas no Brasil.

Estratégias Metodológicas

A Tabela 5 evidencia as respectivas estratégias de pesquisa por congresso, assim como uma comparação com as pesquisas internacionais, a partir de trabalho semelhante realizado por Hesford *et al.* (2007).

Tabela 5

Modalidades de Estratégias Metodológicas

MÉTODOS	2005	%	2006	%	2007	%	2008	%	Total	Total %	Hesford <i>et al.</i> (2007) (%)
Pesquisa de campo	22	41	22	31	32	33	17	26	93	32	38
Survey	13	24	20	28	28	29	23	35	82	29	16
Documental	9	17	15	21	18	19	14	22	56	20	9
Revisão	5	9	9	12	14	15	10	15	38	13	5

Continua

Tabela 5 (continuação)

MÉTODOS	2005	%	2006	%	2007	%	2008	%	Total	Total %	Hesford et al. (2007) (%)
Modelos	5	9	6	8	3	3	1	2	15	5	0
Experimento	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	13
Pesquisa analítica	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	18
Outros	0	0	0	0	1	1	0	0	2	1	1
TOTAL	54	100	72	100	96	100	65	100	287	100	100

As pesquisas de campo realizadas mantêm os problemas identificados por Theóphilo e Iudícibus (2005); ou seja, configuram-se como meras demonstrações práticas, sem o rigor que caracteriza esse tipo de pesquisa, como, por exemplo, protocolo, validação e imersão nos dados.

Tratando do principal subgrupo da pesquisa de campo, Eisenhardt (1989) classifica os estudos de caso em descritivos, avaliativos e geradores de teoria. Dentro dessa classificação, as pesquisas realizadas caracterizam-se apenas como de natureza descritiva. Não foram encontrados estudos que visem atingir a principal meta da pesquisa qualitativa: a busca de padrões indutivos nos dados, objetivando a teorização e o desenvolvimento de teoria local (Ahrens & Dent, 1998), o que, se realizado, possibilitaria a construção de teorias e conceitos aplicados à realidade brasileira, reduzindo a lacuna existente entre a prática e os livros normativos (Scapens, 1994).

Trabalhos qualitativos de campo têm apresentado um crescimento na área de contabilidade gerencial com periódicos que privilegiam essa abordagem, tal como o *Management Accounting Research*, *Accounting, Auditing and Accountability Journal* e o *Accounting Organizations and Society*, ou aqueles que são voltados exclusivamente para esse tipo de metodologia como, por exemplo, o *Qualitative Research in Accounting and Management* e o *Critical Perspective in Accounting* (Baxter & Chua, 2003).

Os levantamentos (*survey*) apresentam como característica principal a tipologia descritiva, ou seja, eles apenas relatam e descrevem características organizacionais e aspectos da contabilidade gerencial, ao invés de apresentar inferências sobre o objeto investigado. Pouco tem sido observado, nos trabalhos baseados nessa estratégia, com relação ao seu caráter explicativo, ou seja, a construção de um arcabouço dedutivo que vise testar estatisticamente determinada teoria e conjunto de hipóteses. Este fato dificulta a comparação internacional, dado que, nos trabalhos dos periódicos analisados por Hesford et al. (2007), a totalidade dos levantamentos apresentados é de natureza explicativa.

A pesquisa documental, que trabalha basicamente com fontes disponíveis publicamente, tais como demonstrações contábeis de empresas, dados das diversas esferas governamentais ou outras informações organizacionais disponíveis, representa 20% dos trabalhos. Muitos deles são meramente descritivos, não testam hipóteses/teorias sob um determinado fenômeno, diferentemente do que acontece no ambiente internacional (Hesford et al., 2007).

No cenário internacional, esse tipo de pesquisa apresenta como principal temática 'remuneração de executivos e incentivos gerenciais', concentrando-se principalmente nos Estados Unidos. As principais motivações para isto são o fato de a remuneração ser atrelada à estrutura de controle gerencial das empresas e o alto grau de *disclosure* destas informações exigidos pela SEC, permitindo, assim, o acesso aos dados pelos pesquisadores.

No Brasil, apenas em 2009 a Comissão de Valores Mobiliários emitiu uma norma em que se exige esse mesmo comportamento por parte das empresas do mercado. Apesar de a norma não contemplar o

mesmo grau de detalhamento do mercado americano, ela poderá contribuir para o início desses estudos.

As propostas de modelos ainda apresentam os mesmos problemas apontados por Theóphilo e Iudícibus (2005). Geralmente, são trazidos apenas exemplos de situações reais ou fictícias da temática, ao invés de uma pesquisa metodologicamente rigorosa, tal como recomendada por Hesford *et al.* (2007) e realizada por Simons (1995), que elaborou teoria local, a partir de triangulação teórica e metodológica, por meio de extenso trabalho empírico no campo.

Os experimentos são utilizados na pesquisa em contabilidade desde o final da década de 60 (Libby, Bloomfield, & Nelson, 2002; Sprinkle, 2003). Entretanto, na população analisada, não foram encontrados estudos que utilizassem essa estratégia em conformidade com o desenho metodológico para esse tipo de pesquisa.

Finalmente, na categoria pesquisa analítica não foram encontrados trabalhos. Na comunidade internacional, esta abordagem tem sido utilizada em estudos relacionados a custos gerenciais e trabalhos com foco principal em modelagem analítica, particularmente de questões econômicas (Hesford *et al.*, 2007).

Teorias Utilizadas

A Tabela 6 apresenta as abordagens teóricas utilizadas. A maioria dos trabalhos não aborda uma teoria que explique a realidade empírica, apresentando o mesmo problema identificado por Theóphilo e Iudícibus (2005), relacionado à ausência de base teórica. Adicionalmente, constatou-se que a maior parte daquilo que é descrito como teoria não deve ser considerada como tal, por definição. Na verdade são conceitos, tais como custeio baseado em atividades, *balanced scorecard*, dentre outros (70%), ou então itens como legislação e outras fontes (11%). A utilização desses conceitos é relevante para a compreensão dos termos do trabalho, mas não configura teoria (Sutton & Staw, 1995).

Tabela 6

Teorias Utilizadas

Fonte teórica	2005	%	2006	%	2007	%	2008	%	Total	Total %	Hesford <i>et al.</i> (2007) %
Conceitos	40	74	57	79	65	68	38	58	200	70	0
Ciências sociais	2	4	2	3	8	8	5	8	17	6	35
Psicologia	0	0	0	0	2	2	2	3	4	1	13
Economia	4	7	1	1	11	12	7	11	23	8	39
Múltiplos	0	0	0	0	0	0	5	8	5	2	11
Outras	8	15	12	17	10	10	8	12	38	13	2
TOTAL	54	100	72	100	96	100	65	100	287	100	100

Adicionando as informações relacionadas com as modalidades de pesquisa, Tabela 5, o volume de trabalhos de levantamento e estudos de casos, de natureza meramente descritiva, está aderente com a ausência dessa base teórica. Apesar de alguns utilizarem disciplinas provenientes da economia, psicologia, sociologia ou uma combinação entre elas, não é possível afirmar que há um número significativo de pesquisas que utilizem arcabouço teórico, pois muitos são ensaios ou trabalhos de natureza descritiva.

Os trabalhos que utilizam a sociologia (6%) como principal fonte para a construção de uma plataforma teórica abordam seus temas, utilizando a teoria da contingência, a institucional e demais

teorias dos estudos organizacionais. As principais metodologias encontradas são os ensaios teóricos, estudos de casos e levantamento. Apenas 1% deles utiliza a psicologia como plataforma teórica, predominando os ensaios. Não foram identificados trabalhos que se utilizam de metodologias experimentais específicas em contabilidade gerencial (Sprinkle, 2003), bem como estudos de campo naturalísticos (Ahrens & Dent, 1998).

Na abordagem econômica (8%), a principal vertente teórica é a teoria da agência (Jensen & Meckling, 1976), com a maioria dos trabalhos sendo de natureza descritiva.

Ressalta-se que, mesmo com a inclusão dos trabalhos de campo na análise, Tabela 5, não há utilização significativa de teorias críticas ou interpretativas originárias de autores como Geertz, Giddens, Foucault, Habermas, Marx ou Latour, os quais já possuem tradição como bases teóricas de pesquisa na área de contabilidade (Cooper & Hopper, 2007; Miller, 2007).

Paradigmas de Pesquisa

A Tabela 7 apresenta os paradigmas utilizados nas pesquisas. Utilizou-se o critério de Machado-da-Silva *et al.* (1990) para classificar os artigos no paradigma funcionalista, que recomenda verificar se os autores adotam em suas pesquisas, de forma consciente, inconsciente ou mesmo rudimentar, elementos da tradição funcionalista da teoria social. Os demais paradigmas foram classificados de acordo com o critério apresentado por Burrell e Morgan (1979).

Tabela 7

Paradigmas da Pesquisa

PARADIGMA	2005	%	2006	%	2007	%	2008	%	Total %
Funcionalista	52	96	70	97	94	98	63	97	97
Interpretativo	2	4	1	1,5	1	1	1	1,5	2
Humanista Radical	0	0	1	1,5	1	1	0	0	0,5
Estruturalista Radical	0	0	0	0	0	0	0	0	
Múltiplos	0	0	0	0	0	0	1	1,5	0,5
TOTAL	54	100	72	100	96	100	65	100	100

Com a utilização desse critério, 97% dos trabalhos abordam a perspectiva funcionalista. Os poucos realizados sob o paradigma interpretativo e crítico, humanista radical e estruturalista radical referem-se a revisões teóricas que trazem autores como Marx e pós-estruturalistas como Foucault. Numa comparação com a área de administração, Machado-da-Silva *et al.* (1990) também encontraram a predominância de trabalhos funcionalistas, aproximadamente 80%. Mais recentemente, Vergara (2005) e Bertero, Caldas e Wood (2005) constataram que a perspectiva funcionalista ainda prevalece nos trabalhos da área, com uma literatura, na opinião desses autores, gerencialista e de qualidade duvidosa.

CONCLUSÕES

O presente estudo analisou as principais questões relacionadas à plataforma teórica, as estratégias de pesquisa, as teorias e as perspectivas paradigmáticas da produção em contabilidade gerencial no Brasil. O parâmetro para análise foi o que tem sido realizado internacionalmente.

O trabalho contribui com a literatura brasileira na medida em que discute questões epistemológicas específicas da contabilidade gerencial, particularmente no que tange às diferenças nas pesquisas encontradas no Brasil com a produzida na academia internacional.

De fato, observa-se uma diferença relevante de qualidade entre o que é feito aqui e os padrões encontrados na literatura internacional, o que pode explicar, em parte, a baixa inserção da pesquisa brasileira no exterior.

Em relação às características epistemológicas examinadas, há pontos de análise relacionados à plataforma teórica, às estratégias metodológicas, às teorias e aos paradigmas de pesquisa.

Em relação à plataforma teórica, verifica-se que não há preocupação com a utilização de obras de referência que abordem os desenvolvimentos teóricos da área, bem como dos artigos que retratem a pesquisa recente no âmbito internacional. Assim, há uma alta dispersão na referência a artigos publicados em periódicos internacionais; ou seja, a maioria das fontes é proveniente de autores nacionais. Além disso, a idade média dos trabalhos citados, dez anos, é alta.

Essa falta de conexão com o que é feito na academia internacional dificulta a inserção da pesquisa brasileira nos outros centros, além de não incorporar esses desenvolvimentos na discussão de questões que afetam as organizações e instituições brasileiras.

As estratégias metodológicas se concentram em pesquisas de campo (38%), levantamentos descritivos (16%) ou trabalhos documentais (9%). As pesquisas de campo, de natureza qualitativa, correspondem à principal metodologia adotada. Se, por um lado, é uma constatação positiva, pois há uma preocupação em investigar a contabilidade no contexto no qual ela opera (Burchell, Clubb, Hopwood, & Nahapiet, 1980), por outro, as restrições de natureza metodológica encontradas dificultam o aproveitamento do potencial desse tipo de trabalho. Ou seja, não foi observado um padrão de estudos que atendessem à principal meta desse tipo de metodologia: a geração de teorias que ajudasse a compreender questões relacionadas à contabilidade e controle gerencial no ambiente brasileiro.

Os *surveys* têm como principal característica a apresentação de estatísticas relacionadas a artefatos. Esse tipo de pesquisa ainda é relevante para a academia brasileira, principalmente no que tange a temas que ainda não foram devidamente explorados. Entretanto faz-se necessário um avanço no sentido de aumentar o volume de pesquisas de natureza explicativa, que investiguem questões e hipóteses a partir da literatura e de levantamentos descritivos realizados previamente.

Os trabalhos documentais consistiram na análise de conteúdo e de documentos; entretanto pouco avanço foi identificado na tentativa de analisar esses dados conforme metodologias qualitativas ou quantitativas.

Em relação às teorias utilizadas, observa-se que 83% dos trabalhos trazem conceitos contábeis ou legislação como sustentação teórica para as análises, enquanto 17% se baseiam em teorias da economia, sociologia ou psicologia, ou seja, ainda não há um corpo teórico consolidado para a análise e interpretação dos resultados.

Considerando que a literatura internacional em contabilidade é ancorada em abordagens teóricas provenientes principalmente de áreas mais maduras, como ciências sociais, economia e psicologia, essa deficiência se apresenta como desafio a ser explorado na melhoria das pesquisas.

Em relação aos paradigmas de pesquisa, observa-se que a maioria da literatura brasileira segue o paradigma funcionalista (97%), e apenas 3% os paradigmas interpretativos, críticos ou pós-estruturalistas. Ressalte-se que os poucos trabalhos que tratam de paradigmas alternativos ao funcionalismo são ensaios teóricos.

Em síntese, na comparação com a literatura internacional, constatou-se que as características epistemológicas das pesquisas em contabilidade gerencial no Brasil são diferentes em todos os itens examinados no artigo: pouca utilização de teorias de base, divergências nos padrões metodológicos, tanto em relação às pesquisas quantitativas quanto qualitativas, com pouca utilização da literatura internacional atualizada. Além disso, não há diversidade na utilização dos paradigmas, pois apenas o paradigma funcionalista é utilizado nas pesquisas empíricas.

Uma aproximação com a pesquisa internacional pode contribuir com discussões relacionadas à incorporação de novas abordagens metodológicas, teóricas e paradigmáticas, assim como o desenvolvimento de temas específicos e linhas de estudo. Além disso, faz-se necessária uma análise crítica de quais elementos encontrados no ambiente internacional são mais adequados para o contexto brasileiro. Não se defende mera reprodução do que é feito em outros ambientes sem reflexão, mas um maior diálogo entre o que tem sido feito no exterior para avaliar as possibilidades de acumulação de conhecimentos e também do desenvolvimento de novas alternativas teóricas.

Três questões devem ser ponderadas na leitura deste trabalho: A primeira é que a estruturação do campo de pesquisa internacional em contabilidade da forma como é estabelecida atualmente, com diferentes paradigmas, metodologias e perspectivas teóricas, é relativamente recente. As duas principais tradições paradigmáticas na pesquisa internacional, a britânica e a norte-americana, iniciaram essa forma de pesquisa no final dos anos 60 (Ball & Brown, 1968; Bamber *et al.*, 2000; Beaver, 1968; Hopper, Otley, & Scapens, 2001; Watts & Zimmerman, 1990).

A segunda questão é relativa ao pouco tempo de tradição da pesquisa em contabilidade no Brasil. A área ainda está em processo de consolidação, com a criação de novos doutorados e também com o desenvolvimento de novas práticas de pesquisa. Há uma perspectiva de melhoria de qualidade, a qual não pode ser refletida neste artigo.

A última refere-se à limitação do estudo em função de o artigo ter analisado apenas trabalhos de congresso e não artigos publicados em revistas. Em decorrência disso, trabalhos importantes publicados em periódicos no Brasil não foram considerados no escopo de análise.

Numa visão mais otimista, observa-se um movimento da comunidade em direção ao fortalecimento da área, com o surgimento de novos programas de doutorados, periódicos, do aumento do debate proporcionado por seções interativas nos congressos e uma preocupação cada vez maior com o rigor das produções científicas. Além disso, a realidade brasileira não é diferente da maioria dos países, o que possibilita, na hipótese de uma reação, um posicionamento de destaque no campo internacional e também no desenvolvimento de pesquisas cada vez mais inseridas nas questões relacionadas aos problemas brasileiros.

Adicionalmente, as diversas mudanças que têm ocorrido nas instituições e organizações no Brasil demandam a necessidade de repensar a pesquisa de novos papéis da contabilidade e controle gerencial. Questões relacionadas a desempenho, governança, *accountability*, risco, questões humanas, sociais e ambientais relacionadas ao estudo do controle, entre outras, podem contribuir efetivamente para situar a pesquisa em contabilidade gerencial em um amplo debate público, aumentando a sua relevância para a sociedade.

Artigo recebido em 30.11.2009. Aprovado em 19.10.2010.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2007). Theorizing practice in management accounting research. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Orgs.), *Handbook of Management Accounting Research* (Cap. 11, Vol. 1, pp. 299-318). Amsterdam: Elsevier.
- Ahrens, T., & Dent, J. F. (1998). Accounting and organizations: realizing the richness of field research. *Journal of Management Accounting Research*, 10, 1-39.
- Ball, R., & Brown, P. (1968). An empirical evaluation of accounting numbers. *Journal of Accounting Research*, 6(2), 159-178.
- Bamber, L. S., Christensen, T. E., Gaver, K. M., & Kenneth M. (2000). Do we really 'know' what we think we know? A case study of seminal research and its subsequent overgeneralization. *Accounting, Organizations and Society*, 25(2), 103-129.
- Baxter, J., & Chua, W. F. (2003). Alternative management accounting research whence and whither. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2/3), 97-126.
- Beaver, W. (1968). The information content of annual earnings announcements. Empirical research in accounting: selected studies. *Journal of Accounting Research*, 6(Suppl.), 67-92.
- Benetti, C., & Reginato, L. (2007, novembro). Análise dos trabalhos apresentados nos 5º e 6º congressos USP de controladoria e contabilidade quanto às técnicas e aos métodos qualitativos. *Anais do Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade*, Recife, PE, Brasil, 1.
- Berger, P. L., & Luckmann, T. A. (1996). *Construção social da realidade*. Petrópolis: Vozes.
- Bertero, C. O., Caldas, M. P., & Wood, T., Jr. (2005). Introdução: produção científica em administração no Brasil. In C. O. Bertero, M. P. Caldas, & T. Jr. Wood (Orgs.), *Produção científica em administração no Brasil: o estado da arte* (pp. 1-17). São Paulo: Atlas.
- Beuren, I. M., Longaray, A. A., Raupp, F. M., Sousa, M. A. B., Colauto, R. D., & Porton, R. A. B. (Orgs.). (2003). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas.
- Bricker, R. J. (1988). Knowledge preservation in accounting: a citational study. *Abacus*, 24(2), 27-46.
- Briers, M., & Chua, W. F. (2001). The role of actor-networks and boundary objects in management accounting change: a field study of an implementation of activity-based costing. *Accounting, Organizations and Society*, 26(3), 237-269.
- Brotti, V., Laffin, M., & Borgert, A. (2007, julho). Orçamento público - levantamento dos artigos, dissertações e teses no Brasil entre 1980 e 2005 em algumas das principais fontes de publicações disponíveis em meio eletrônico. *Anais do Congresso USP de Contabilidade e Controladoria*, São Paulo, SP, Brasil, 7.
- Brown, L. D. (1996). Influential accounting articles, individuals, PH.d. granting institutions and faculties: a citational analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 21(7/8), 723-754.
- Brown, L. D., Gardner, J. C., & Vasarhelyi, M. A. (1987). An analysis of the research contributions of accounting, organizations and society, 1976-1984. *Accounting, Organizations and Society*, 12(2), 193-204.
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., & Nahapiet, J. (1980). The roles of accounting in organizations and society. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 5-27.

- Burrell, G., & Morgan, G. (1979). *Sociological paradigms and organizational analysis: elements of the sociology of corporate life*. London: Heinemann.
- Cardoso, R. L., Pereira, C. A., & Guerreiro, R. (2004, setembro). A produção acadêmica em custos no âmbito do ENANPAD: uma análise de 1998 a 2003. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Curitiba, PR, Brasil, 28.
- Coelho, A. C., Martins, G. A., & Soutes, D. O. (2007, novembro). Abordagem metodológica na pesquisa contábil brasileira: crítica dos artigos sobre contabilidade para usuários externos apresentados no ENANPAD - 2005 e 2006. *Anais do Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade*, Recife, PE, Brasil, 1.
- Cooper, J. D., & Hopper, T. (2007). Critical theorising in management accounting research. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Orgs.), *Handbook of management accounting research* (Cap. 7, Vol. 1, pp. 207-245). Amsterdam: Elsevier.
- Crotty, M. (1998). *The foundations of social research: meaning and perspective in the research process*. Sydney: Allen & Unwin.
- Demski, J. S. (2007). Analytic modeling in management accounting research. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Orgs.), *Handbook of management accounting research* (Cap. 14, Vol. 1, pp. 365-371). Amsterdam: Elsevier.
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. (Eds.). (1991). *The new institutionalism organizational analysis*. Chicago: The University of Chicago Press.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Building theories from case study research. *Academy of Management Review*, 14(4), 532-550.
- Faro, M. C. S. C., & Silva, R. N. S. (2008, setembro). A natureza da pesquisa em contabilidade gerencial – análise bibliométrica de 1997 a 2007 nos principais periódicos internacionais. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 32.
- Frezatti, F., Nascimento, A. R., & Junqueira, E. R. (2008, junho). Demandas metodológicas, monoparadigma e o desenvolvimento da contabilidade gerencial. *Anais do Congresso da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis*, Salvador, BA, Brasil, 2.
- Gallon, A. V., Souza, F. C., Rover, S., & Bellen, H. M. van (2007, julho). Produção científica e perspectivas teóricas da área ambiental: um levantamento a partir dos artigos publicados em congressos e periódicos nacionais da área de contabilidade e administração. *Anais do Congresso USP de Contabilidade e Controladoria*, São Paulo, SP, Brasil, 7.
- Gamble, G., & O'Doherty, B. (1985). How accounting academicians can use citation indexing and analysis for research. *Journal of Accounting Education*, 3(2), 123-144.
- Guedes, V. L., & Borschiver, S. (2005, junho). Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. *Anais do Encontro Nacional de Ciência da Informação*, Salvador, BA, Brasil, 6.
- Hesford, J. W., Lee, S., Van der Stede, W. A., & Young, M. S. (2007). Management accounting: a bibliographic study. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Orgs.), *Handbook of management accounting research* (Cap. 1, Vol. 1, pp. 1-26). Amsterdam: Elsevier.

- Hoopwood, A. G. (2002). If only there were simple solutions, but there aren't: some reflections on Zimmerman's critique of empirical management accounting research. *The European Accounting Research*, 11(4), 777-785.
- Hopper, T., Jazayeri, M., & Westrup, C. (2007). World class manufacturing and accountability: how companies and the state aspire to competitiveness. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 4(2), 97-135.
- Hopper, T., Otley, D., & Scapens, B. (2001). British management accounting research: whence and whither: opinions and recollections. *British Accounting Review*, 33(3), 263-291.
- Hopper, T., Tsameny, M., Uddin, S., & Wickramasinghe, D. (2009). Management accounting in less developed countries: what is known and needs knowing. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(3), 469-514.
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (2001). Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective. *Journal of Accounting and Economics*, 32(1/3), 349-410.
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (2002). Empirical managerial accounting research: are we just describing management consulting practice? *The European Accounting Research*, 11(4), 787-794.
- Japiassu, H. (1992). *Introdução ao pensamento epistemológico* (6a ed.). Rio de Janeiro: Livraria Francisco Alves.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *Balanced Scorecard: translating strategy into action*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kuhn, T. (2000). *A estrutura das revoluções científicas*. São Paulo: Perspectiva.
- Latour, B. (2000). *Ciência em ação*. São Paulo: Unesp.
- Latour, B. (2007). *Reassembling the social: an introduction to actor network theory*. Oxford, UK: Oxford University Press.
- Latour, B., & Woolgar, S. (1986). *Laboratory life: the construction of scientific facts*. Princeton, NJ: Princeton University Press.
- Libby, R., Bloomfield, R., & Nelson, M. W. (2002). Experimental research in financial accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 27(8), 775-810.
- Luft, J., & Shields, M. D. (2002). Zimmerman's contentious conjectures: describing the present and prescribing the future of empirical management accounting research. *The European Accounting Review*, 11(4), 795-805.
- Luft, J., & Shields, M. D. (2007). Mapping management accounting: graphics and guidelines for theory-consistent empirical research. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. C. Shields (Eds.), *Handbook of Management Accounting Research*. (Vol. 1, pp. 27-31). Amsterdam: Elsevier.
- Lukka, K., & Grandlund, M. (2002). The fragmented communication structure within the accounting academy: the case of activity-based costing research genres. *Accounting, Organizations and Society*, 27(1/2), 165-190.
- Lukka, K., & Mouritsen, J. (2002). Homogeneity or heterogeneity of research in management accounting? *The European Accounting Review*, 11(4), 805-811.

- Machado-da-Silva, C., Cunha, V. C., & Anboni, N. (1990, setembro). Organizações: o estado da arte da produção acadêmica do Brasil. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Florianópolis, SC, Brasil, 14.
- Martins, G. A. (2008). Editorial: epistemologia da pesquisa contábil. *Revista de Contabilidade e Finanças – USP*, 19(48), 1-5.
- Martins, G., & Bernadelli, R. (2005, julho). Plataforma teórica - trabalhos dos 3º e 4º congressos USP de controladoria e contabilidade: um estudo bibliométrico. *Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, São Paulo, SP, Brasil, 5.
- Martins, G. A. de, & Silva, R. (2005, julho). Plataforma teórica dos trabalhos dos 3º e 4º Congressos USP de controladoria e contabilidade: um estudo bibliométrico. *Anais do Congresso USP de Contabilidade e Controladoria*, São Paulo, SP, Brasil, 5.
- Martins, G. A., & Theóphilo, C. R. (2007). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. São Paulo: Atlas.
- McRae, T. W. (1974). A citational analysis of the accounting information network. *Journal of Accounting Research*, 12(1), 80-92.
- Mendonça, O. R., Neto, Cardoso, R. L., Riccio, E. L., & Sakata, M. C. G. (2004, setembro). Estudo sobre as publicações científicas em contabilidade: uma análise de 1990 até 2003. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Curitiba, PR, Brasil, 28.
- Mensah, Y. M., Hwang, N. R., & Wu, D. (2004). Does managerial accounting research contribute to related disciplines? An examination using citation analysis. *Journal of Management Accounting Research*, 16(1), 163-181.
- Merchant, K. A., Van der Stede, W. A., & Zheng, L. (2003). Disciplinary constraints on the advancement of knowledge: the case of organizational incentive systems. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2/3), 251-286.
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: formal structure and myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 2(83), 340-363.
- Miller, P. (2007). Management accounting and sociology. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Orgs.), *Handbook of management accounting research* (Vol. 1, Cap. 10, pp. 285-295). Amsterdam: Elsevier.
- Morin, E. (1996). *Ciência com consciência*. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil.
- Norreklit, H. (2000). The balance on the balanced scorecard – a critical analysis of some of its assumptions. *Management Accounting Research*, 11(1), 65-88.
- Norreklit, H. (2003). The balanced scorecard: what is the score? A rhetorical analysis of the balanced scorecard. *Accounting, Organizations and Society*, 28(3), 591-619.
- O'Hear, A. (1997). *Karl Popper: filosofia e problemas*. São Paulo: UNESP.
- Reiter, A. S., & Willians, P. F. (2002). The structure and progressivity of accounting research: the crisis in the academy revisited. *Accounting, Organizations and Society*, 27(6), 575-607.
- Scapens, R. W. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management Accounting Research*, 5(3/4), 301-321.

- Seal, W. (2010). Managerial discourse and the link between theory and practice: from ROI to value-based management. *Management Accounting Research*, 21(2), 95-109.
- Silva, F. C. C., Albuquerque, K. S. L. S., & Gomes, S. M. S. (2008, setembro). Discussão sobre a controvérsia do paradigma econômico na pesquisa empírica em contabilidade gerencial. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 32.
- Simons, R. (1995). *Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston: Harvard Business School Press.
- Smith, K. J., & Dombrowski, R. F. (1998). An examination of the relationship between author–editor connections and subsequent citations of auditing research articles *Journal of Accounting Education*, 16 (3/4), 497-506.
- Sprinkle, G. B. (2003). Perspectives on experimental research in managerial accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2/3), 287-318.
- Sutton, R. I., & Staw, B. M. (1995). What theory is not? *Administrative Science Quarterly*, 40(3), 371-384.
- Theóphilo, C. R. (2000). *Uma abordagem epistemológica da pesquisa em contabilidade*. Dissertação de mestrado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Theóphilo, C. R., & Iudícibus, S. (2005). Uma Análise crítico-epistemológica da produção científica em contabilidade no Brasil. *UnB Contábil*, 8(2), 147-175.
- Van der Stede, W. A., Young, M., & Chen, C. X. (2005). Assessing the quality of evidence in empirical management accounting research: the case of survey studies. *Accounting, Organizations and Society*, 30(7/8), 655-684.
- Vergara, S. C. (2005). Estudos organizacionais: a produção científica brasileira. In C. O. Bertero, M. P. Caldas & T. Jr. Wood (Orgs.), *Produção científica em administração no Brasil: o estado da arte* (pp. 35-49). São Paulo: Atlas.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). Positive accounting theory: a ten year perspective. *The Accounting Review*, 64(1), 131-156.
- Zimmerman, J. L. (2001). Conjectures regarding empirical managerial accounting research. *Journal of Accounting and Economics*, 32(1/2), 411-427.