



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

PERSPECTIVA DOMINANTE DA CONTRIBUIÇÃO DA PESQUISA EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE GERENCIAL: EVOLUÇÃO, DIFERENCIAÇÃO OU BRICOLAGEM?

MAMADOU DIENG

Doutor em Controladoria e Contabilidade
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

mamadou@cche.uepb.edu.br

DIEGO DANTAS SIQUEIRA

Graduando em Ciências Contábeis
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

diego.v.serrana@hotmail.com

DENER MATHEUS DA SILVA VIANA

Graduando em Ciências Contábeis
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

denermatheus81@hotmail.com

RESUMO

Nos últimos anos, editoriais de periódicos renomados tais como *Management Accounting Research: the first decade* (Scapens e Bromwich, 2010); *Management Accounting Research: 20 years on* (Scapens e Bromwich, 2001), *Management Accounting Research: 25 years on* (Bromwich e Scapens, 2016) avaliaram o progresso do conhecimento científico em contabilidade gerencial, repensando assim sobre a contribuição das pesquisas deste campo. Neste mesmo sentido, Gendron (2013) forneceu um ensaio sobre como pensar em contribuição para a criação do conhecimento, apresentando três scripts, ou seja, roteiros de produção de conhecimento, que segundo Boxenbaum e Rouleau (2011) proporcionam ao pesquisador formas diferentes de produzir conhecimento que pode ser considerado como contribuição. Com base nestas inquietações com a geração de conhecimento em contabilidade gerencial, este estudo buscou analisar a perspectiva dominante da produção científica desta área a luz dos três scripts apresentados. Dados referentes a um total de 190 artigos publicados no congresso ANPCONT, na área temática controladoria e contabilidade gerencial no período de 2010 a 2016 foram coletados e classificados por meio de categorização conforme cada script. Através da análise descritiva, o estudo revelou que a perspectiva dominante da pesquisa em contabilidade gerencial é a evolução correspondendo a uma postura epistemológica Khuniana, portanto, prevalece a ciência normal de Thomas Kuhn nos artigos analisados. Predominam a utilização do monoparadigma econômico e do método quantitativo. As pesquisas carecem de utilização de perspectivas alternativas como teoria crítica, uso de abordagem teórica múltipla para a criação de conhecimento no campo da contabilidade gerencial (Bromwich e Scapens, 2016).

Palavras-Chave: Conhecimento – Contabilidade gerencial – Controladoria.

1 INTRODUÇÃO

Nos últimos 25 anos, o progresso da pesquisa em contabilidade gerencial tem sido objeto de painéis de discussão em eventos comemorativos de aniversário de décadas de pesquisas dos principais periódicos de contabilidade gerencial do mundo. Na Europa, publicações editoriais tais como *Management Accounting Research: the first decade* (Scapens e Bromwich, 2010); *Management Accounting Research: 20 years on* (Scapens e Bromwich, 2001), *Management Accounting Research: 25 years on* (Bromwich e Scapens, 2016) apresentaram os principais aspectos relacionados à produção de conhecimento científico em contabilidade gerencial segundo relatos de pesquisadores especialistas da área. Também, nos Estados Unidos da América, o debate sobre a



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

pesquisa em contabilidade gerencial ocorreu na celebração do 25º aniversário do *Journal of Management Accounting Research (JMAR)*. Vários assuntos sobre pesquisa em contabilidade gerencial foram abordados, por exemplo, as barreiras para a criação de conhecimento na pesquisa em contabilidade gerencial (Salteiro, 2015) e o estabelecimento do conhecimento da contabilidade gerencial (Shields, 2015).

O desenvolvimento da contabilidade gerencial no Brasil passa por estímulos e momentos de inércia ao longo do tempo. A convergência de normas, o desenvolvimento do *International Financial Reporting Standards (IFRS)*, por exemplo, têm provocado, ao mesmo tempo, confluência no desenvolvimento de pesquisas e uma oportunidade de olhar para o ambiente de pesquisa de maneira contemporânea. A defasagem entre contribuições teóricas e aplicações nas organizações tem levantado questionamentos quanto à efetividade da área no ambiente empresarial (FREZATTI et al., 2015).

Vários estudos foram realizados no cenário nacional e internacional a fim de avaliar a produção científica em controladoria e contabilidade gerencial. Por exemplo, no contexto brasileiro, Nascimento, Junqueira e Martins (2009) analisaram as características epistemológicas da produção científica em contabilidade gerencial. No cenário internacional Hesford et al. (2007) apresentaram tópicos estudados, teorias aplicadas e métodos utilizados na literatura para fornecer uma compreensão do desenvolvimento da pesquisa em contabilidade gerencial. Por outro lado, se bem que alguns trabalhos se inquietaram de certa tendência de enfraquecimento da pesquisa contábil (Gendron, 2008; Basu, 2012), os autores não abordam diretamente o perfil do script de produção de conhecimento da pesquisa em contabilidade gerencial. Sobre esta base, parece justificável interessar-se à contribuição da pesquisa apresentada por Boxenbaum e Rouleau (2011) como os scripts de produção de conhecimento. Frente a este quadro, surge o seguinte questionamento de pesquisa: qual é a perspectiva dominante dos artigos científicos publicados nos congressos ANPCONT a luz dos scripts de produção de conhecimento de Boxenbaum e Rouleau (2011)?

A contribuição de uma pesquisa é fundamental para o desenvolvimento científico de um campo específico de conhecimento porque a partir da capacidade contributiva do trabalho científico que se tem a expectativa dos seus resultados em relação ao estágio atual do próprio conhecimento sobre o objeto investigado. Portanto, para discutir a contribuição da pesquisa científica, Boxenbaum e Roleau (2011) desenvolveram um modelo onde abordam algumas construções de produção do conhecimento e contribuições teóricas à pesquisa, enfatizando três scripts epistêmicos que são: evolução, diferenciação e bricolagem. Os autores discorrem que a evolução é uma investigação que orienta os pesquisadores a terem uma visão de melhorias para um trabalho existente. A diferenciação não se baseia em nenhuma investigação, procura-se gerar um conhecimento que é descontínua com um conhecimento existente, ou seja, é uma investigação nova. E a bricolagem refere-se ao conjunto de diferentes elementos do conhecimento de pesquisa, podendo ter a sua origem em várias disciplinas acadêmicas.

Ao analisar grande parte da literatura, observa-se nitidamente a carência de fundamentos teóricos consistentes sobre o tema. Consequentemente, esse estudo é considerado original, visto que não foram identificados investigações a respeito de contribuições. No entanto, os únicos estudos que aproximam-se dessa investigação são: o de Gendron (2013) é um estudo que pretende questionar a maneira como que é pensado e organizado a contribuição no campo da investigação, incluindo o de contabilidade. O estudo dos tipos das contribuições à pesquisa contábil em artigos da área temática de contabilidade gerencial no congresso ANPCONT justifica-se pela importância de ser um tema ainda não abordado, se diferenciando pelo fato de ser um estudo epistemológico e não bibliométrico, já que é uma forma crítica reflexiva a artigos premiados nos maiores eventos brasileiros.



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

Além de ser um estudo original (inédito) no Brasil, uma vez que, esse aspecto epistemológico não foi abordado, apresentando um diferencial dispondo de uma singularidade para construções de produção do conhecimento e contribuições teóricas à pesquisas na concepção de Boxenbaum e Rouleau (2011), quando aplicado em Contabilidade.

Assim, a contribuição deste estudo é: (i) Conhecer como as pesquisas da área vêm contribuindo na geração do conhecimento; (ii) Que tipos de contribuições estão prevalecendo na esfera da produção científica em controladoria e contabilidade gerencial; (iii) Estimular caminhos para pesquisas que possam consolidar certos tipos de contribuições.

II REFERENCIAL TEÓRICO

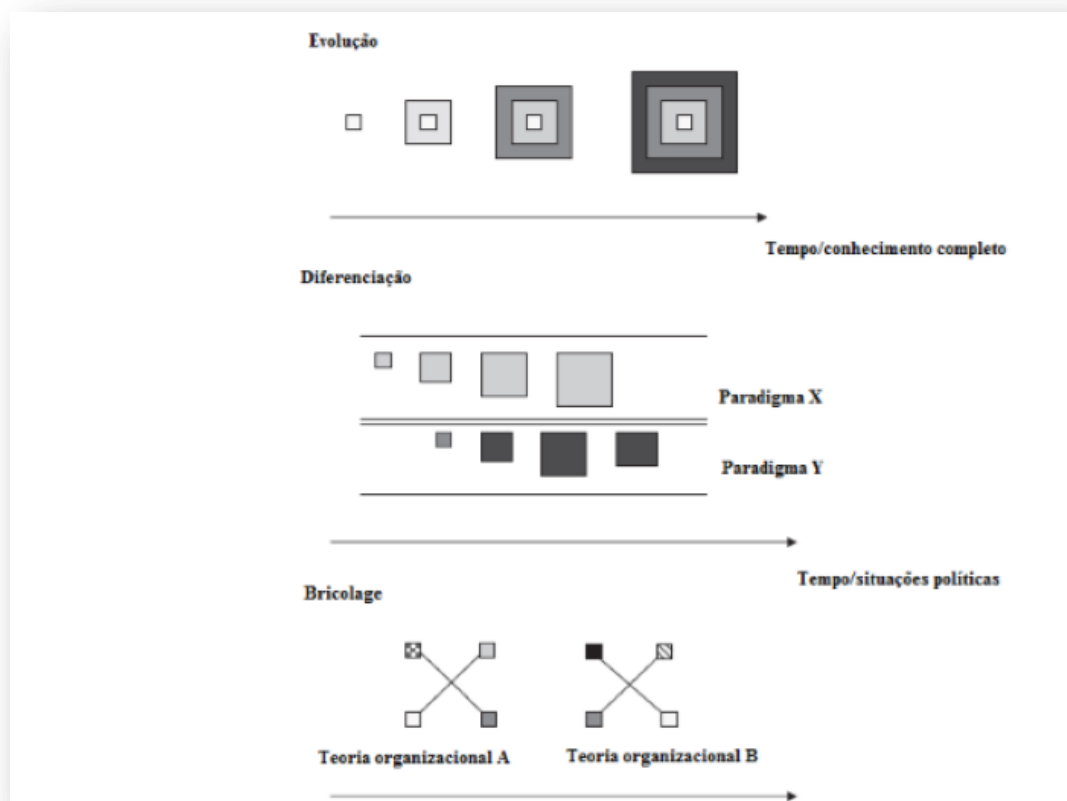
2.1 Três *scripts* epistêmicos de Boxenbaum e Rouleau (2011) sobre contribuição à pesquisa científica

Boxenbaum e Rouleau (2011) apresentaram três *scripts* epistêmicos da produção de conhecimento que estruturam tanto a concepção quanto a apresentação de novas teorias no campo organizacional como parte da sua produção de conhecimento acadêmico. Os *scripts* epistêmicos referem-se aos modelos cognitivos implícitos que sustentam nossa compreensão coletiva de como o novo conhecimento acadêmico é produzido. Como tal, os *scripts* epistêmicos representam uma dimensão institucionalizada da produção do conhecimento acadêmico, orientando como os estudiosos desenvolvem novas teorias e como o público acadêmico reconhece uma reivindicação do conhecimento como uma nova teoria. Dentro da teoria organizacional, são identificados três roteiros epistêmicos de produção de conhecimento que os estudiosos organizacionais usam na concepção e apresentação de novas teorias organizacionais: evolução, diferenciação e bricolagem.

No campo organizacional, os pesquisadores desenvolvem novas teorias objetivando produzir novos conhecimentos dentro de um conjunto relativamente fixo de convenções e padrões comportamentais que são conhecidos como *scripts* de produção de conhecimento (Partington e Jenkins, 2007; Donaldson, 2009).

Os *scripts* fornecem modelos tanto para a concepção e apresentação de novos conhecimentos acadêmicos, que coletivamente compõem o que se refere como produção de conhecimento. Os *scripts* epistêmicos são estruturas cognitivas relativamente persistentes que prescrevem como as teorias devem ser formuladas dentro da tradição acadêmica (DiMaggio, 1997). Ancorado em uma tradição epistemológica que incorpora representações assumidas de como o novo conhecimento emerge, os *scripts* epistêmicos capturam suposições compartilhadas sobre a produção de novos conhecimentos. Eles implicitamente informam a concepção de novas teorias e, talvez mais explicitamente, a apresentação de novas teorias para a comunidade acadêmica. Ao apresentar uma nova formulação teórica por escrito, os estudiosos organizacionais usam *scripts* para relacionar novos conhecimentos com o conhecimento existente (Locke e Golden-Biddle, 1997). Os guias epistêmicos ajudam os estudiosos organizacionais a montar um conjunto de ideias que direta ou indiretamente transmite aos colegas acadêmicos que estão na presença de um novo produto de conhecimento (Donaldson, 2009). Essencial para a produção do conhecimento, *scripts* epistêmicos incorporam o marco de referência que qualifica um produto de conhecimento como novo. Na teoria organizacional contemporânea, encontram-se três roteiros epistêmicos que os acadêmicos empregam para conceber e representar o novo conhecimento organizacional. Eles são evolução, diferenciação e bricolagem, visualmente representados na Figura 1. Cada rótulo corresponde a um recurso-chave que separa um *script* temático dos outros. Eles representam tipos ideais que os estudiosos podem recorrer simultaneamente durante o ato de produção do conhecimento.

Figura 1 – Scripts epistêmicos de produção do conhecimento



Fonte – Boxenbaum e Rouleau (2011)

Donaldson (1995) explica que os teóricos organizacionais que aderem ao roteiro epistêmico da evolução geralmente se posicionam como participando da busca coletiva de avançar a fronteira do conhecimento objetivo sobre as organizações e a vida organizacional. Este roteiro de evolução refere-se ao modelo mais amplamente aceito na ciência - a saber, que o conhecimento evolui por tentativa e erro em direção a uma representação cada vez mais precisa do mundo. De acordo com o roteiro da evolução, a busca acadêmica por excelência é aproximar o conhecimento coletivo da realidade objetiva. Esta posição epistemológica tende a se alinhar à filosofia da ciência desenvolvida por Karl Popper (1959). O conhecimento se torna mais completo e preciso à medida que novos ensaios são adicionados a entendimentos anteriores ou quando falsas declarações são rejeitadas com base em dedução lógica ou pesquisa empírica sistemática. Popper avançou a noção de falsificação como um princípio da investigação científica, pelo qual queria dizer que as novas reivindicações do conhecimento só podem promover o conhecimento coletivo se forem formuladas em termos falsificáveis e submetidas a testes empíricos. Depois de esforços rigorosos terem sido feitos para esse efeito, apenas as proposições e hipóteses que não são falsificadas podem qualificar-se como novo conhecimento objetivo. O roteiro epistêmico da evolução serve não só para gerar novos conhecimentos, mas também para apresentar novas reivindicações de conhecimento como sendo contínuas com o conhecimento prévio.

O segundo roteiro epistêmico, a diferenciação, baseia-se na premissa de que não há um quadro de referência compartilhado que possa abranger todo o conhecimento acadêmico em relação às



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

organizações. Em vez disso, existem perspectivas diferenciadas que coexistem dentro da teoria organizacional e que não podem ser ordenadas hierarquicamente (Burrell e Morgan, 1979; Scherer e Steinmann, 1999). Uma mudança radical na perspectiva da vida organizacional qualifica-se como uma manifestação do *script* de diferenciação. O conhecimento organizacional é visto como inescapável em comunidades de conhecimento acadêmico cujo tamanho relativo, complexidade e influência política mudam ao longo do tempo (Davies e Fitchett, 2005; Hassard e Kelemen, 2002). O roteiro epistêmico da diferenciação reflete a filosofia da ciência associada a Thomas Kuhn (1962). Um dos princípios fundamentais do trabalho de Kuhn é que a prática da produção do conhecimento se desenvolve dentro de uma comunidade acadêmica que compartilha um conjunto de princípios epistemológicos e suposições ontológicas sobre o mundo, que coletivamente formam o que é conhecido como um paradigma. Um paradigma refere-se a uma base de conhecimento que é mutuamente incomensurável com a de outro paradigma, o que significa que suas suposições fundamentais sobre o mundo e seus modos de produção de conhecimento não podem ser integradas entre si (Scherer e Steinmann, 1999).

O terceiro roteiro epistêmico da produção do conhecimento, a bricolagem, refere-se a uma montagem de elementos prontamente disponíveis. Tomado do trabalho seminal de Lévi-Strauss (1966), *The Savage Mind*, o termo bricolagem tornou-se cada vez mais predominante na teoria organizacional (Duymedjian e Rüling, 2010). Lévi-Strauss introduziu a bricolagem como uma forma de distinguir conhecimento mítico do conhecimento científico sem necessariamente classificá-los. Em sua obra, a noção de bricolage refere-se à forma como as populações indígenas criam o conhecimento mítico a partir de uma compreensão íntima e íntima do mundo que as rodeia. Eles combinam elementos prontamente disponíveis em novas representações do mundo, uma forma de criação de conhecimento que difere a geração de conhecimento científico como praticado no mundo ocidental.

Como explicam Boxenbaum e Rouleau (2011), este tipo de pesquisador, ao invés de inventar uma nova teoria ou novo paradigma, conserta ou remodela teorias existentes, combinando vários conceitos teóricos, ideias e observações em sua disposição imediata. Os componentes são selecionados com base em fatores contextuais, como restrições locais à produção de conhecimento, valor prático e seu potencial para gerar novos ensaios. Com base no senso comum, o pesquisador identifica semelhanças e complementaridades entre os elementos selecionados e os integra criativamente para fornecer um ensaio coerente e robusto sobre um fenômeno de pesquisa organizacional.

O Quadro 1 apresenta as perspectivas, características da apresentação da contribuição e originalidade de cada tipo de *script* de contribuição:

Perspectiva	Característica da Apresentação da “contribuição” no trabalho	Originalidade
Evolução	Afirmativas contributivas bastante vigorosas e constituídas, como se as ditas contribuições eram definitivamente constituídas, de maneira inequívoca;	A evolução consiste em resolver, pelo menos parcialmente e temporariamente, um dos enigmas colocados pelo paradigma a que os adere pesquisador (Kuhn, 1983).
Diferenciação	Em uma pesquisa, uma “contribuição” será apresentada destacando a distinção, ou seja, explicando como as interpretações e conclusões do estudo são diferentes do corpus estabelecido (Gendron, 2013).	A diferenciação enfatiza a distinção entre os avanços do estudo e os conhecimentos atuais.
Bricolagem	Trata-se de conjunto de intuições e deduções, um ângulo distinto de análise, sintetizando algumas teorias, metáforas e/ou métodos;	A bricolagem, por sua vez, será impulsionada pela vontade de esclarecer, ou seja, dar uma nova luz sobre um determinado fenômeno a



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

	Procura-se uma nova luz sobre um determinado objeto de estudo, mas a partir de um ângulo analítico e uma estratégia de investigação com base na nova busca de sentido a partir de elementos já conhecidos.	partir de uma combinação de elementos teóricos e metafóricos conhecidos.
--	--	--

Quadro 1 - Perspectivas, características da apresentação da contribuição e originalidade de cada tipo de script de contribuição

Fonte: Adaptado de Gendron (2013) e Boxenbaum e Rouleau (2011)

2.2 Contribuição e Produção do Conhecimento Científico em Contabilidade Gerencial

De acordo com Berland, Stolowy e Piot (2012), a contribuição pode ser entendida como o incremento que o artigo fornece aos conhecimentos já adquiridos sobre determinado assunto. Em nenhum caso, esta contribuição se deve ser imperativamente revolucionário. Evidentemente, seria ideal receber contribuições de muita envergadura, mas sabe-se que são muito raras e difíceis. A maioria das contribuições abordam pontos precisos de um corpus teórico e contribuem em fazer avançar de maneira incremental a ciência contábil.

A contribuição gera interesse porque enriquece os trabalhos antecedentes e é bem argumentada, clara e precisa. Mais do que uma revolução, a contribuição pode ser uma simples evolução do status do conhecimento. Trata-se então de uma confirmação, inferência, nova proposição. A confirmação é uma contribuição que visa mostrar que proposições antigas, já formuladas antes se revelam ainda válidas. Infelizmente, muitos artigos são proposições de replicações de estudos anteriores, sem grande originalidade. Se a replicação é legítima em ciência, a publicação necessita toda vez que esta replicação se faça com modificações do modelo inicial que apresentam originalidades permitindo ampliar o campo de aplicação da teoria testada. É preciso que as modificações abordem características cuja natureza pode ser teoricamente intrigante. Replicar um estudo feito nos Estados Unidos, na França, ou na Tunísia é interessante se o autor conseguir mostrar que o contexto institucional coloca a priori uma dúvida sobre a validade da teoria neste contexto (Berland, Stolowy e Piot, 2012).

A originalidade não é um fim em si. Uma questão pode não ter sido jamais formulada pela simples razão de não ter um grande interesse. Convém então justificar o interesse da questão formulada; um grande número de artigos submetidos peca neste ponto essencial. O interesse da questão formulada (e da resposta trazida) pode comportar muitos aspectos: gerencial, teórico, metodológico, pedagógico, epistemológico, etc. Existe evidentemente uma grande diversidade de tipos de resultados possíveis para um trabalho de pesquisa, e os revisores estão sempre atentos e abertos a toda a forma de inovação na matéria. Mas, deve se ter sempre em mente a celebra formula: “pesquisadores, se acham; mas pessoas que descobrem, se procuram!”.

Berland et al. (2012) alertam que entre as causas mais frequentes de rejeição de artigos na revista “*Comptabilité – Contrôle – Audit*” figura a insuficiência de contribuição, isto é, incrementos substanciais do artigo ao conhecimento. Um bom artigo deve fazer avançar a ciência. As duas principais vias (às vezes podem ser confundidas) são a produção de uma contribuição teórica e a produção de novos enunciados ensináveis.

Gendron (2013), em seu ensaio teórico sobre (re) pensar a contribuição à pesquisa, menciona que a contribuição à pesquisa é fonte de orgulho, amargura, cinismo, rivalidade e confusão. Fonte de orgulho para uns, quando os seus esforços para publicar os seus trabalhos são recompensados por um editor que destaca a contribuição importante das suas investigações na bacia dos conhecimentos. Fonte de amargura para outros, que buscam decodificar a enigmática sobre editores e revisores que apontam a “baixa” contribuição do seu trabalho ou “ausência” de contribuição. Fonte de cinismo



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

para alguns que concordam em “jogar o jogo” das contribuições, destacando algumas contribuições decorrentes de seu trabalho, mesmo que eles não são eles próprios confiantes. Fonte de rivalidade para muitos, em relação aos critérios para determinar o que constitui uma “contribuição” para o corpo de conhecimento. Finalmente, a fonte de confusão para muitos leitores por causa da diversidade das formas de fazer em matéria de apresentação das contribuições dos artigos de pesquisa.

No contexto da pesquisa em administração, Croom (1999) destaca que diferentes contribuições esperadas ou previstas podem ser enumeradas e três aspectos podem ser evidenciados. A contribuição na dimensão prática que leva provavelmente à solução de alguns problemas de ordem prática. A contribuição teórica (construção e teste): (i) a construção por meio de pesquisas anteriores utilizando-se de teoria, modelo ou paradigmas de trabalhos anteriores. Esta perspectiva visa prolongar a teoria existente (a uma população diferente), utilizar a teoria existente empregando o mesmo enfoque, realizar julgamento de fundo novo/ controvérsias, testar teorias concorrentes; e (ii) testar a teoria desenvolvida em uma pesquisa anterior. A contribuição metodológica: (i) o estudo traz uma contribuição única desenvolvendo e examinando novos métodos ou aplicando um método em um setor onde não era já utilizado; (ii) avanços referente a concepção, análise, procedimentos de coleta de dados, estratégia de mensuração etc.

Ao longo dos anos, vários pesquisadores têm buscado compreender os mecanismos centrais e processos em torno da criação, do refinamento e da ampliação da teoria da administração (Folger e Turillo, 1999; Sutton e Staw, 1995; Weick, 1989). A última encarnação destes esforços é a edição especial do *Academy of Management Review* (2011), a qual tratou explicitamente o estímulo da criatividade na teorização como o caminho da pesquisa avançada administração e organizações. Neste campo de estudo, Davis (2010) e Suddaby *et al.* (2011) fizeram várias críticas em relação ao estado atual da teoria organizacional e administrativa. Estes autores destacam que o desenvolvimento de teorias no campo organizacional estagnou e desde as décadas de 70 quando foram desenvolvidas teorias como Teoria da Agência, Teoria dos Custos de Transação e a Teoria Institucional, pouca inovação real tem sido realizada.

Do ponto de vista científica, a contribuição à pesquisa pode se dar por meio dos diversos componentes que formam o corpo do trabalho científico. Ao longo do processo de uma investigação, o pesquisador é chamado a adotar uma postura em relação ao paradigma de pesquisa e às abordagens teórica e metodológica. Segundo Crotty (1998), diferentes paradigmas são gerados a partir de diferentes visões ontológicas e epistemológicas. Em outros termos, paradigmas são entendidos como sendo diferentes visões de mundo. Um paradigma é a instância filosófica que irá informar o método de pesquisa. Tradicionalmente, a pesquisa contábil foi dominada pelo normativismo, porém atualmente predomina o positivismo na pesquisa contábil principalmente nos Estados Unidos da América, inclusive no Brasil. A revista mais respeitada em pesquisa contábil no mundo, a *Accounting Review*, que, no início da década de 60 publicava um ou outro trabalho de natureza empírica, positivista, hoje não tem lugar para outro tipo de trabalho. O positivismo virou símbolo de pesquisa científica em contabilidade (Martins, 2005).

O paradigma positivista está fundamentado em uma ontologia realista, isto é, acredita em verdades objetivas, independentes da percepção humana. Ele considera que a realidade é composta por estruturas palpáveis, tangíveis e relativamente estáveis. De acordo com o paradigma positivista, segue-se, em geral, uma lógica hipotética-dedutiva, isto é, a partir de um conhecimento prévio, são identificadas lacunas, questões não respondidas. Para essas questões, são geradas hipóteses, que são possíveis respostas às questões levantadas. Essas hipóteses são postas à prova, buscando-se verificar se elas são falsas ou verdadeiras. Para isso, parte-se para a coleta de dados que irão permitir testar as hipóteses. Caso as hipóteses testadas tenham sido refutadas (verificou-se a sua falsidade) elas terão



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

que ser revistas ou reformuladas. Caso tenham sido comprovadas, poderão gerar um novo conhecimento ou uma nova teoria (Saccol, 2010).

Ainda de acordo com Saccol (2010), O paradigma de pesquisa interpretativista é um dos principais paradigmas em oposição ao paradigma positivista. A perspectiva Interpretativista enfatiza a importância dos significados subjetivos e sociopolíticos, assim como ações simbólicas na forma como as pessoas constroem e reconstroem sua própria realidade. A realidade é reproduzida por meio de interações sociais; ela não é algo “dado”, à espera de uma descoberta (Orlikowski e Baroudi, 1991). Com isso, a epistemologia interpretativista é construtivista, supondo que todo o nosso conhecimento sobre a realidade depende das práticas humanas e é construído por meio da interação entre as pessoas e o mundo no qual vivemos, sendo transmitido em um contexto social.

Borges et al. (2011) estudaram os paradigmas na pesquisa contábil no Brasil, com ênfase epistemológica sobre a evolução nos trabalhos de programas de pós-graduação em Ciências Contábeis. Conforme os seus resultados, epistemologicamente, as pesquisas analisadas não apresentam variação significativa das variáveis pesquisadas, mantendo-se equilibradas quando comparadas a pesquisas do gênero realizadas anteriormente. Além disso, constataram uma tendência preconizada em estudos anteriores de supremacia de estudos de natureza positiva sobre os de natureza normativa. Portanto, considerando a pluralidade paradigmática, teórica e metodológica que permeiam a pesquisa em contabilidade gerencial incluindo a controladoria, os pesquisadores da epistemologia da contabilidade gerencial (Bromwich e Scapens, 2016; Frezatti et al., 2009; Frezatti et al., 2015) têm discutido as diversas formas de contribuição à pesquisa da área através dos componentes epistemológicos da pesquisa científica.

No âmbito da contabilidade gerencial, Lukka (2010) apresentou um ensaio sobre as funções e os efeitos dos paradigmas na pesquisa em contabilidade, com foco na contabilidade gerencial onde discutiu a atual predominância de agrupamento homogêneo de pesquisas contábeis em torno de um paradigma e as suas várias implicações dramáticas para a comunidade de pesquisa em contabilidade gerencial. Na Europa, onde a idéia de pesquisa multi-paradigmática é apreciada, ou pelo menos tolerada, a pesquisa em contabilidade gerencial está conseguindo gerar contribuições e produzir conhecimentos na área. Já na América do Norte, a situação é muito diferente e muito mais sombria. A contabilidade gerencial é marginalizada pelo *mainstream* da pesquisa monoparadigmática (Lukka, 2010). Esta dominação esmagadora do *mainstream* da pesquisa contábil estimula a geração de barreiras na recepção de trabalhos com capacidade contributiva (Malmi, 2010; Gendron, 2013) e acaba dificultando e escasseando o diálogo entre paradigmas (Modell, 2010), além de criar diferentes tribos dentro da comunidade científica contábil.

Trabalhos anteriores discutiram sobre produção de conhecimento a partir de visões paradigmáticas diferentes e a literatura mostrou que a perspectiva de contribuição não é algo de consenso entre pesquisadores, especialmente entre pesquisadores da contabilidade gerencial, haja visto que foi levantada na comunidade quando Zimmerman (2001), sob a perspectiva da gestão baseada valor, afirmou que a utilização do paradigma baseado na teoria econômica na pesquisa em contabilidade gerencial não estava contribuindo para gerar conhecimento estabelecido para o campo (Ittner e Larker, 2001 e 2002; Hopwood, 2002; Lukka e Mouristen, 2002; Frezatti et al., 2009). Neste contexto, Lukka e Mouristen (2002) reconheceram que a prática da “Ciência Normal” de Thomas Khun (1962) pode contribuir para produzir conhecimento cumulativo de forma eficiente, mas existem também os seus riscos. Da mesma forma que como qualquer ciência normal, aquela baseada na teoria econômica oferece inerentemente uma estreita janela para o mundo, e cria áreas indiscutíveis. Isto limitaria as habilidades dos pesquisadores em construir e examinar proposições interessantes, e desenvolver histórias significativas sobre a contabilidade gerencial em seus contextos sociais, organizacionais e comportamentais. Os autores finalizam dizendo que aceitar a



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

regra do monoparadigma econômico limitaria as habilidades para o desenvolvimento de postura crítica e ameaçaria a capacidade da comunidade de pesquisa em contabilidade gerencial para uma boa conversa científica e progresso. Portanto, a contabilidade gerencial deve permanecer aberta a paradigmas múltiplos para produzir conhecimentos que contribuir com o desenvolvimento da área.

Os resultados de Locke e Lowe (2008) apoiam esta visão quando realizaram dois estudos percepção de acadêmicos de contabilidade australianos e britânicos para refletir sobre aspectos do sistema de produção do conhecimento em contabilidade. Evidenciaram que há representação de paradigma múltipla em várias revistas avaliadas como de alta qualidade e a maioria das revistas pesquisadas foram percebidas pelos acadêmicos como receptoras de pesquisas multiparadigmáticas. Quanto ao valor da visão multiparadigmática, Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009) ressaltam que a inovação consiste, na discussão das especificidades da área, a apresentação do monoparadigma como limitador de pesquisa, as teorias organizacionais como oportunidades, poder político do *mainstream* e a falta de rigor metodológico dos trabalhos. Ainda para estes pesquisadores, o crescimento da contabilidade gerencial decorre de inúmeros elementos, fundamentais para o crescimento qualitativo das pesquisas na área, destacando-se a necessidade de uma clara personalidade para as pesquisas, a não aceitação do monoparadigma e um maior compromisso dos pesquisadores no que se refere à profundidade metodológica.

Como o paradigma é a instância filosófica que determina as abordagens teóricas e metodológicas, na pesquisa em contabilidade gerencial, estas duas abordagens têm sido analisado também a luz da produção do conhecimento para a área. No contexto da utilização de teorias para a produção de conhecimento em contabilidade gerencial, Malmi e Granlund (2009) argumentam que as teorias em um campo aplicado como a pesquisa de contabilidade gerencial devem fornecer explicações que são úteis para aqueles fenômenos que são estudados - gestores, organizações e sociedade. As teorias que são consideradas teorias pela comunidade de pesquisa são em grande parte importadas de outras disciplinas, mas quase nada têm que as torna exclusivas para a contabilidade gerencial. Essas teorias que não são atualmente consideradas como teorias por muitos pesquisadores, mas tentam explicar como aplicar a contabilidade gerencial para alcançar um desempenho superior. Ambas as formas de teorias, atualmente, em grande parte não fornecem suporte válido para os praticantes. Afirmam que a teoria da contabilidade gerencial deve ajudar a responder a perguntas sobre que tipo de sistemas de contabilidade gerencial deve ser aplicado, como, em que circunstâncias e como alterá-las (Malmi e Granlund, 2009).

Alguns autores discutiram o papel da teoria e dos métodos na produção de conhecimento em contabilidade gerencial. No contexto dos scripts de produção de conhecimento de Boxenbaum e Rouleau (2011), a literatura aponta certa controvérsia quanto às abordagens teóricas apropriadas. Em relação à abordagem teórica, a utilização de uma única teoria tem sido apontado como limitador ao desenvolvimento do campo de conhecimento da contabilidade gerencial (Frezatti et al., 2009) e ao mesmo tempo como fonte para a evolução linear do conhecimento contábil gerencial como informam Bromwich e Scapens (2016) sobre o estabelecimento do conhecimento em relação às pesquisas realizadas com base na teoria da contingência. Entretanto, a utilização da diversidade de teorias tem sido sugerida e existe atualmente um declínio de pesquisas que não se apoiam em teoria explícita. Em particular, tais autores mostraram um aumento do número de artigos que utilizam teorias social e crítica.

Alguns trabalhos recentes em pesquisa aplicada à contabilidade gerencial buscaram integrar as pesquisas quantitativas e qualitativas, porém ainda esta tarefa é difícil. No entanto é interessante explorar o uso de múltiplos métodos de pesquisa para estudar problemas específicos, o que consequentemente pode aprofundar a compreensão desses problemas. Poderia também haver oportunidades de explorar a diversidade de pesquisa no campo da contabilidade gerencial reunindo



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

ensaios dos vários subcampos, bem como olhando fora das disciplinas de gestão. Quando se trata de pesquisa multidisciplinar, usualmente, a diversidade de áreas de tópicos, metodologias, métodos de pesquisa e teorias parecem ter criado uma série de (sub) disciplinas distintas dentro da contabilidade gerencial. Como estas disciplinas contábeis tendem a criar suas próprias separações, até mesmo separar os silos, um desafio para o futuro poderia construir um corpo mais abrangente e coerente de contabilidade gerencial, criando conhecimento através de "conversas" entre essas disciplinas contábeis (Bromwich e Scapens, 2016). Corroborando com esta idéia, Modell (2010) observa que, embora os métodos mistos tenham sido recentemente amplamente examinados no contexto da pesquisa de contabilidade gerencial, as discussões têm sido bastante técnicas e o potencial de métodos mistos para promover o diálogo através de paradigmas múltiplos recebeu pouca atenção. A principal sugestão de Modell como forma de superar tais dificuldades é encorajar os métodos mistos a usarem o conceito de meta-triangulação.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo baseou-se em uma análise descritiva por meio de um levantamento de artigos científicos que foram publicados sobre controladoria e contabilidade gerencial entre 2010 e 2016 em um dos maiores eventos científicos de contabilidade do Brasil, o ANPCONT (Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em Ciências Contábeis), a fim de caracterizar e analisar os roteiros de produção do conhecimento utilizados pelos pesquisadores brasileiros e também confrontar a tendência dos tipos de contribuição à pesquisa encontrados com as sugestões de Bromwich e Scapens (2016), Frezatti et al. (2015), autores (ano) a respeito das dificuldades e dos obstáculos no tocante ao avanço do conhecimento em contabilidade gerencial.

A pesquisa foi realizada por meio de consultas na base de dados, que fornecem o acesso a artigos científicos publicados nos anais dos congressos anuais: <http://www.anpcont.org.br>. Os artigos publicados na área temática "Controladoria e Contabilidade Gerencial" foram utilizados para diferentes análises acerca dos três roteiros de produção de conhecimentos neste estudo, conforme ilustrado na Tabela 1. Devido à indisponibilidade de artigos de períodos anteriores a 2010, considerou-se que o estudo de artigos publicados no período de 2010 a 2016 permitiria a aquisição de conhecimentos sobre o estado dos roteiros de produção do conhecimento em controladoria e contabilidade gerencial.

Tabela 1 – Amostra de artigos publicados na área temática no período de 2010 a 2016

Ano	Artigos Publicados
	Quantidade
2010	23
2011	26
2012	28
2013	28
2014	27
2015	32
2016	25
Total	190

Fonte: Dados da pesquisa

Quanto à seleção dos artigos, definiu-se que seriam observados os artigos apresentados no ANPCONT entre os anos de 2010 e 2016, na área temática controladoria e contabilidade gerencial. No período de 2010 a 2016, foram apresentados 190 artigos no referido congresso. O congresso foi



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

selecionado devido à relevância para a divulgação científica nacional na área contábil (Da Silva et al., 2013). Após a elaboração da plataforma teórica, foram definidos os dados que seriam coletados de cada artigo, conforme os argumentos que deram sustentação à questão da pesquisa do ponto de vista epistemológico, isto é, identificar nos artigos argumentos que levam à classificação em função dos três roteiros de produção do conhecimento científico de Boxenbaum e Rouleau (2011) – evolução, diferenciação e bricolagem. Os argumentos foram extraídos na base teórica do estudo, definidos em categorias conforme pode ser observado no Quadro 1:

Quadro 2 – Relação dos argumentos dos roteiros de produção do conhecimento por categoria

Categorias	Argumentos
Evolução	Apresentação de novas reivindicações de conhecimento como sendo continuidade de conhecimentos prévios; Identificação de lacuna em pesquisas anteriores; Aplicação da técnica <i>gap-spotting</i> ; O produto do conhecimento proposto avança a fronteira do conhecimento;
Diferenciação	Apresentação de destaques sobre a distinção, ou seja, a explicação do como as interpretações e conclusões do estudo são diferentes do corpus estabelecido; Apresentação de ênfase sobre a distinção entre os avanços do estudo e os conhecimentos atuais;
Bricolagem	Apresentação de um conjunto de intuições e deduções, um ângulo distinto de análise, sintetizando algumas teorias, metáforas e/ou métodos; Apresentação de uma nova luz sobre um determinado objeto de estudo, mas a partir de um ângulo analítico e uma estratégia de investigação com base na nova busca de sentido a partir de elementos já conhecidos.

Fonte – Elaboração própria

Para a classificação dos dados, os pesquisadores fizeram a leitura dos artigos com ênfase na introdução, no referencial teórico, na metodologia e conclusão, especificamente na concepção epistemológica, isto é, na concepção do problema de pesquisa e nas abordagens teóricas e metodológicas. Utilizou-se do *software Excel* para realizar a tabulação dos dados coletados mediante classificação dos artigos por tema, tipo de contribuição (evolução, diferenciação e bricolagem), quantidade de abordagem teórica e quantidade de método. Os tipos de contribuição foram classificados conforme os três roteiros de produção do conhecimento propostos por Boxenbaum e Rouleau (2011) enquanto que as abordagens teóricas foram classificadas com base na adaptação das teorias adotadas no estudo de Bromwich e Scapens (2016). Por fim, a classificação das abordagens temáticas baseou-se nos principais temas explorados em eventos nacionais (ANPCONT e Congresso USP) e internacionais (*Conference on New Directions in Management Accounting* e *Management Accounting Section Midyear Meeting*) adotados no estudo de Frezatti et al. (2015).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção discute os resultados resultantes dos artigos classificados e analisados, e os compara com os três *scripts* de produção de conhecimento de Boxenbaum e Rouleau (2011) e os estudos anteriores sobre *scripts* de produção de conhecimento científico no contexto da controladoria e



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

contabilidade gerencial. A utilização de paradigmas, teorias e método sob uma perspectiva única ou múltipla e as classificações dos artigos e dos temas de pesquisa por tipo de contribuição são apresentadas e analisadas.

4.1 Abordagens paradigmáticas dos artigos científicos em controladoria e contabilidade gerencial publicados no período de 2010 a 2016

A Tabela 2 evidencia os paradigmas de pesquisa adotados nos artigos científicos publicados na área temática de controladoria e contabilidade gerencial no período de 2010 a 2016. Percebe-se que 97% do total dos artigos analisados foram classificados no paradigma de pesquisa positivismo e pós-positivismo e, o restante nos paradigmas interpretativismo (1%) e teoria crítica (2%) respectivamente. Estes resultados ratificam evidências já mostradas no estudo de Nascimento, Junqueira e Martins (2010) onde se revelou que 97% dos trabalhos abordam a perspectiva funcionalista, ou seja, adotando uma perspectiva positivista. Adicionalmente, constatou-se que os poucos artigos realizados sob o paradigma interpretativo e crítico referem-se a estudos que adotam teorias como a Teoria Ator-Rede, Teoria da Estruturação e Teoria da Representações Sociais. Também, pode-se afirmar que estas evidências se opõem aos resultados encontrados no *Conference on New Directions in Management Accounting*, onde 49% dos trabalhos empregam uma ontologia mais à esquerda da matriz de Burrell e Morgan (1979), tratando problemas gerenciais pelas óticas interpretativista, estruturalista, pós-estruturalista e de teoria crítica (Frezatti et al., 2015). Deste modo, pode-se afirmar que as pesquisas publicadas na área temática de controladoria e contabilidade gerencial utilizam-se de pouca mudança de paradigmas conforme mostrado na Figura 1 acima para produzir conhecimento sob o *script* de diferenciação.

Tabela 2 – Paradigmas de pesquisa dos artigos científicos em controladoria e contabilidade gerencial do congresso ANPCONT no período de 2010 a 2016

Paradigmas de Pesquisa	Quantidade	Percentual
Positivismo e Pós-Positivismo	185	97%
Interpretativismo	1	1%
Interacionismo	-	-
Simbólico	-	-
Fenomenologia	-	-
Hermenêutica	-	-
Teoria Crítica	4	2%
Feminismo	-	-
Pós-modernismo	-	-
Total	190	100%

Fonte - Dados da pesquisa (2017)

4.2 Abordagens teóricas dos artigos científicos em controladoria e contabilidade gerencial publicados no período de 2010 a 2016

Após a descrição e análise dos paradigmas de pesquisa adotados nos artigos científicos publicados no congresso ANPCONT de 2010 a 2016, buscou-se identificar as perspectivas teóricas utilizadas nestes estudos. O Gráfico 1 apresenta a distribuição das abordagens teóricas conforme a diversidade teórica abordada por Bromwich e Scapens (2016). De acordo com este mesmo gráfico, constata-se uma predominância de construtos teóricos emanados de sistemas e controle gerencial (34%) e de teorias econômicas (28%). Isto mostra também que ainda nas pesquisas da área prevalece o uso de teorias sob a bandeira do paradigma econômico e organizacional. As teorias econômicas mais



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

presentes nos artigos foram Teoria da Agência, Teoria dos Prospectos, Teoria da Utilidade Esperada, Teoria Institucional, Teoria e os dos construtos de sistemas e controle gerencial foram dos mais variados, por exemplo, modelos alternativos de avaliação de desempenho como *Balanced Scorecard*. Em seguida, constatou-se a utilização de outras teorias em 20 artigos advindas das teorias organizacionais. Em 13% dos artigos científicos, não foi possível identificar as teorias utilizadas, nestes casos faltava clareza ou, às vezes mesmo, não havia nenhuma identificada.

Ainda segundo o Gráfico 1, enfatiza-se o pequeno número de artigos que utilizaram Teorias Social e Crítica (2%), Teoria da Rede Social (0%) e Teorias Múltiplas (5%), o que traduz que as pesquisas em controladoria e contabilidade gerencial publicadas no congresso ANPCONT no período de 2010 a 2016 não adotaram perspectivas teóricas sob paradigma interpretativo e crítico. Além disso, não se verificou a utilização de múltiplas teorias para sustentar uma produção do conhecimento do tipo *script* de bricolagem. Tais evidências conflitam com as recomendações do periódico europeu *Management Accounting Research* no sentido de que pesquisas da área devem ampliar as teorias para uma perspectiva interpretativa e pós-estruturalista (Hopper e Bui, 2016).

Por fim, cabe ressaltar a pouca utilização de Teorias Psicológica e Psicologia Social (4%) e da Teoria Contingencial (4%). Mais uma vez, em relação a esta última, que de acordo com Bromwich e Scapens (2016), a pesquisa contábil gerencial tem apresentado um crescimento de teorias social e crítica.

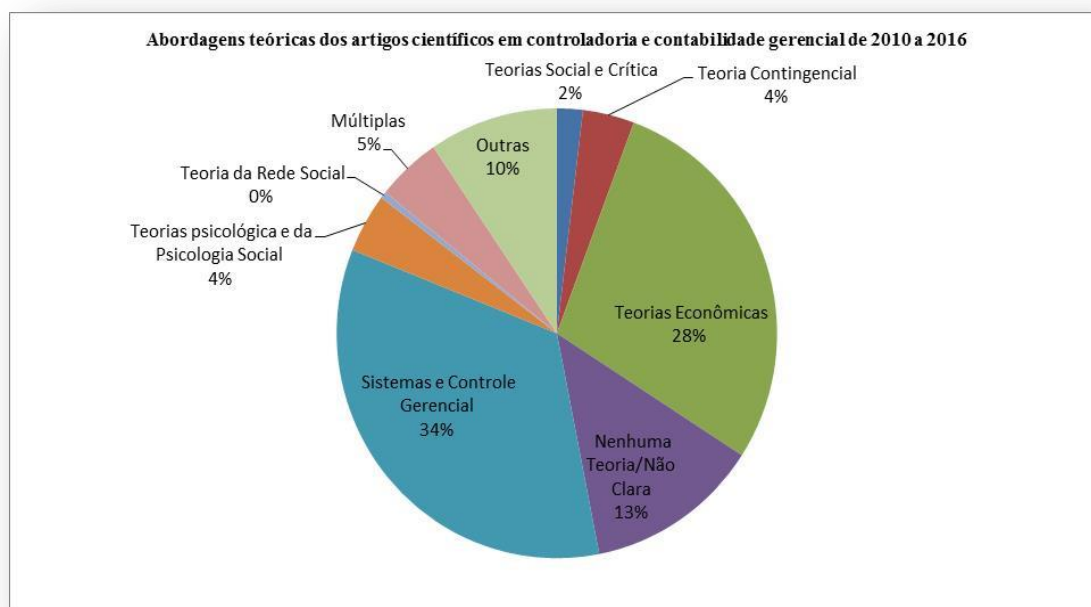


Gráfico 1 – Abordagens teóricas dos artigos científicos no período de 2010 a 2016.

Fonte – Dados da pesquisa

Em relação à evolução das abordagens teóricas, o Gráfico 2 mostra que, ao longo do período analisado, tem-se as linhas de construtos teóricos de controle gerencial e teorias econômicas se sobrepondo nas linhas das demais teorias, traduzindo uma tendência geral de predominância do uso destas teorias nos artigos publicados no congresso. Esta observação conflita com as evidências de utilização de abordagens teóricas apresentadas por Bromwich e Scapens (2016) e Hopper e Bui

(2016) que mostraram uma tendência cada vez mais de utilização de teorias crítica e social e de abordagem múltipla de teorias nos estudos em contabilidade gerencial. Pode-se afirmar, com base nos resultados encontrados, que os artigos científicos do congresso ANPCONT da área de controladoria e contabilidade gerencial continuam com a tradição teórica da pesquisa em contabilidade gerencial e utilizam muito pouco de teorias da perspectiva interpretativa. Também, como apontados por Frezatti et al. (2009) sobre fator limitador do uso de uma única teoria, constatou-se que ainda nas pesquisas da predominam a adoção uma única teoria nos artigos pesquisados. Outra evidência sobre os resultados da pesquisa diz respeito ao baixo uso da teoria contingencial (4%) que contribuiu para o estabelecimento de conhecimento em contabilidade gerencial (Bromwich e Scapens, 2016).

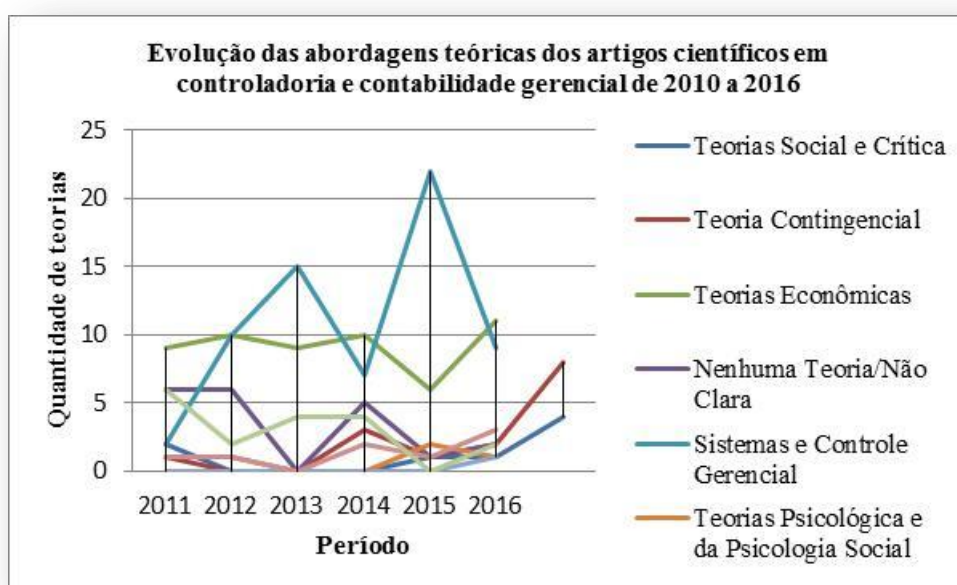


Gráfico 2 – Evolução das abordagens teóricas dos artigos científicos no período estudado

Fonte – Dados da pesquisa

4.3 Abordagens de métodos de pesquisa dos artigos científicos em controladoria e contabilidade gerencial publicados no período de 2010 a 2016

O Gráfico 2 apresenta o perfil das abordagens de método de pesquisa dos artigos científicos publicados no congresso ANPCONT de 2010 a 2016. De acordo com o mesmo Gráfico 2, observa-se que 64% dos trabalhos pesquisados utilizaram como abordagem de método de pesquisa o quantitativo, confirmando assim o método adotado pelo *mainstream* da pesquisa em contabilidade gerencial. Vale salientar que os trabalhos de natureza qualitativa foram 18% do total dos artigos e o restante distribuído em trabalhos quali-quantitativo (13%) e Não empírico (5%). Estes resultados corroboram com a análise de Frezatti et al. (2015) sobre o estágio da pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil. Existe uma predominância de estudos quantitativos na pesquisa em contabilidade gerencial, especificamente por meio de levantamentos. Adicionalmente, quando se observa a dimensão qualitativa, o emprego de estudos de caso tem sido o mais utilizado por pesquisadores em contabilidade gerencial. A predominância desses dois métodos está em consonância com o identificado por Nascimento, Junqueira e Martins (2010) que constataram esses dois métodos como os mais comuns nos principais eventos acadêmicos da área de contabilidade



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

(incluindo o Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração - EnANPAD), no período de 2005- 2008.

Além disso, nota-se que um ligeiro crescimento na utilização do método quali-quantitativo que se alinha ao padrão metodológico das pesquisas internacionais em contabilidade gerencial, onde estas buscam, cada vez mais, integrar as pesquisas quantitativas e qualitativas. Neste sentido, os estudos realizados no Brasil e publicados no ANPCONT estão corroborando com a tese de Modell (2010) que destacou os métodos mistos estão sendo amplamente examinados no contexto da pesquisa de contabilidade gerencial e o diálogo através de paradigmas múltiplos recebeu atenção por parte dos pesquisadores brasileiros.

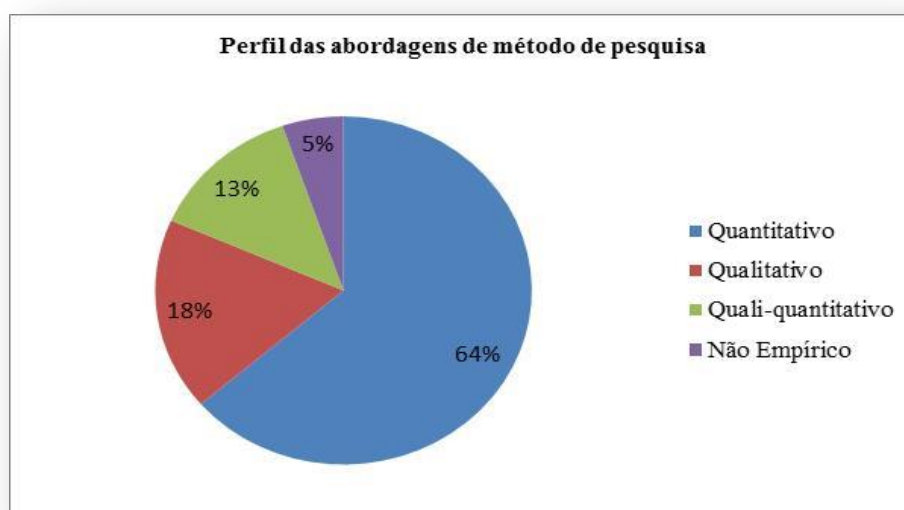


Gráfico 2 – Perfil das abordagens de método de pesquisa dos artigos científicos publicados no congresso ANPCONT de 2010 a 2016.

Fonte – Dados da pesquisa

Também, foi analisada a evolução das abordagens de método de pesquisa ao longo do período estudado e constatou-se que no período de 2010 a 2016, o método quantitativo se sobrepõe dos demais métodos, exceto o período entre 2013 e 2014 onde se observou um crescimento dos estudos de natureza quali-quantitativa. Portanto, ainda a tendência na utilização de método de pesquisa em contabilidade gerencial é de forte uso do método quantitativo a exemplo dos estudos do tipo *survey*, porém é de se observar uma aproximação dos métodos qualitativos e quali-quantitativos quanto à sua utilização para examinar fenômenos de estudo em contabilidade gerencial.



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

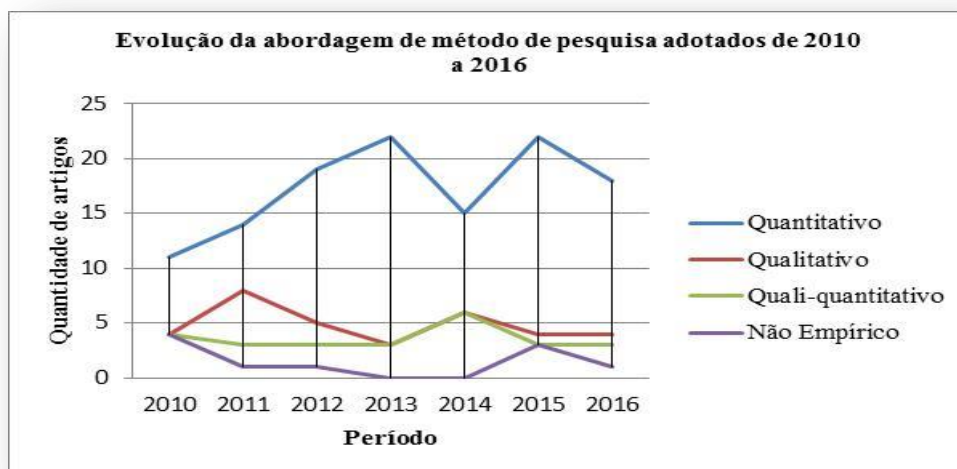


Gráfico 3 – Evolução das abordagens de método de pesquisa dos artigos científicos no período estudado

Fonte – Dados da pesquisa

4.4 Classificação dos artigos científicos em controladoria e contabilidade gerencial por tipo de contribuição

A Tabela 2 apresenta a quantidade de artigos científicos em controladoria e contabilidade gerencial por tipo de script de produção de conhecimento. Constata-se que do total de 190 artigos publicados no ANPCONT no período de 2010 a 2016, 165 artigos foram classificados no grupo do script de produção de conhecimento do tipo evolução representando aproximadamente 86% de acordo com a Tabela 2. Em seguida, tem-se 22 artigos científicos classificados no script de produção de conhecimento do tipo bricolagem equivalendo a 11% da quantidade total de artigos. Em relação ao script de diferenciação, percebe-se também através da mesma Tabela 2, que houve um número pequeno de artigos com este tipo de contribuição. Diante destes dados, pode-se observar inicialmente que, em geral, a produção de conhecimento em controladoria e contabilidade gerencial no período estudado mostra uma perspectiva predominante de contribuição do tipo evolução. Além disso, cabe ressaltar também um pequeno número de trabalhos buscando produzir conhecimentos através do *script* tipo bricolagem.

Tabela 2 – Frequência dos scripts de produção de conhecimento no período total

Scripts de Produção de Conhecimento	Quantidade	Percentual
Evolução	163	86%
Diferenciação	5	3%
Bricolagem	22	11%
Total	190	100%

Como pode ser observado na Tabela 3, ao longo do período analisado, constatou-se que dos 86% dos artigos que adotaram o script de evolução no período de 2010 a 2016, mais de 80% dos artigos publicados anualmente adotam o script de evolução chegando a uma frequência de 96% no último ano de 2013, o que mostra uma predominância desta perspectiva de contribuição nos artigos



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

publicados no congresso ANPCONT. Além disso, percebe-se também certa estabilidade no uso deste script de produção de conhecimento ao longo do período analisado (Gráfico 2).

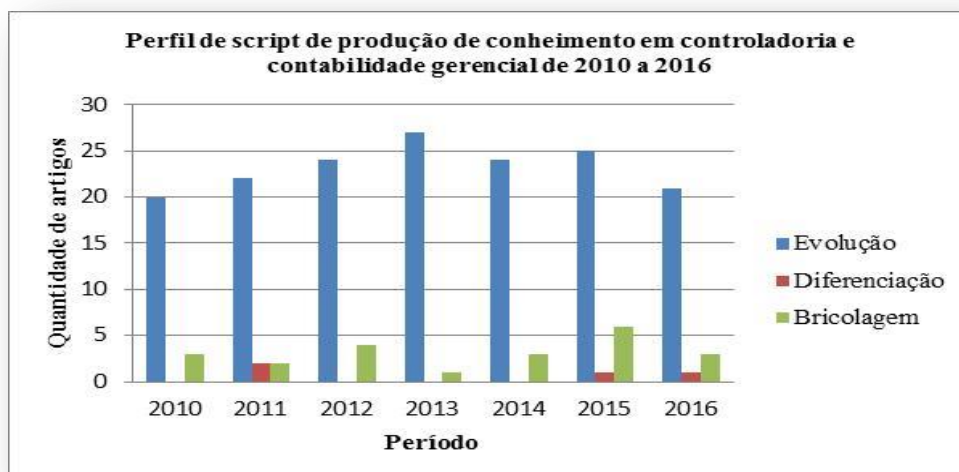


Gráfico 2 – Tipo de contribuição dos artigos científicos em controladoria e contabilidade gerencial de 2010 a 2016

Em relação ao script de bricolagem, com base na mesma Tabela 3, constatou-se frequências relativas abaixo de 20% do total de artigos publicados em controladoria e contabilidade gerencial em cada edição do congresso. Isto revela que a produção científica desta área de conhecimento não segue esta perspectiva de contribuição à pesquisa para gerar conhecimento no campo da controladoria e contabilidade gerencial. No tocante ao script de diferenciação, o período de 2011 apresentou um percentual aproximadamente de 8%, o que traduz que poucos artigos foram classificados neste tipo de contribuição, o que mostra que os trabalhos publicados e analisados em controladoria e contabilidade gerencial não buscam se diferenciar uns aos outros para gerar novo conhecimento para a área. Em resumo, pode-se destacar, a partir da análise descritiva, feita sobre o diagnóstico dos *scripts* de produção de conhecimento nos artigos publicados em controladoria e contabilidade gerencial, que há uma predominância de utilização da perspectiva do script de evolução. Tal evidência confirma a utilização da perspectiva de contribuição mais comumente pela comunidade científica no geral nas pesquisas da área temática de controladoria e contabilidade gerencial do congresso ANPCONT.

Tabela 3 – Frequência dos tipos de contribuição por ano

ANO	TIPOS DE CONTRIBUIÇÃO DA PESQUISA							
	EVOLUÇÃO	%	DIFERENCIAÇÃO	%	BRICOLAGEM	%	TOTAL	%
2010	19	83%	1	4%	3	13%	23	100%
2011	22	85%	2	7,5%	2	7,5%	26	100%
2012	24	86%	-	-	4	14%	28	100%
2013	27	96%	-	-	1	4%	28	100%
2014	24	89%	-	-	3	11%	27	100%
2015	25	78%	1	3%	6	19%	32	100%
2016	21	84%	1	4%	3	12%	25	100%
TOTAL	163	88%	5	3%	23	11%	190	100%

4.5 Evolução dos tipos de contribuição dos artigos científicos em função do período estudado

Como o principal objetivo deste estudo consistiu em analisar a perspectiva dominante da contribuição à pesquisa em controladoria e contabilidade gerencial, faz-se necessário analisar o comportamento evolutivo dos scripts de produção de conhecimento ao longo do período de estudo. O Gráfico 3 mostra a evolução dos três scripts de produção de conhecimento da área temática de controladoria e contabilidade gerencial das edições do congresso ANPCONT no período de 2010 a 2016. No geral, como pode ser constatado no mesmo gráfico, o script de evolução se sobrepõe aos demais scripts, de diferenciação e bricolagem.

No primeiro subperíodo, de 2010 a 2013, observa-se que um crescimento do uso do script de evolução nas pesquisas nesta área temática enquanto que o uso do script de bricolagem permanece constante nos dois primeiros anos (2010 e 2011) equivalendo aproximadamente de 13% do total dos artigos publicados em cada edição. No período de 2011 a 2012, observa-se um aumento (14%) e depois um declínio de 2012 a 2013 (4%) na utilização deste script. O crescimento na utilização do script de bricolagem ficou mais acentuado nas edições de 2014 e 2015. Quanto ao segundo subperíodo, de 2013 a 2016, percebeu-se através do Gráfico 3 um aumento da utilização do script de bricolagem até a edição de 2015 contra um declínio seguido de oscilação do uso do script de evolução pelos pesquisadores em controladoria e contabilidade gerencial. Cabe ressaltar aqui a utilização do script de bricolagem em 6 artigos (19%) no ano de 2015, o que traduz um interesse cada vez mais por pluralismo paradigmático, teórico ou metodológico embora ainda seja insignificante diante da predominância do script de evolução.

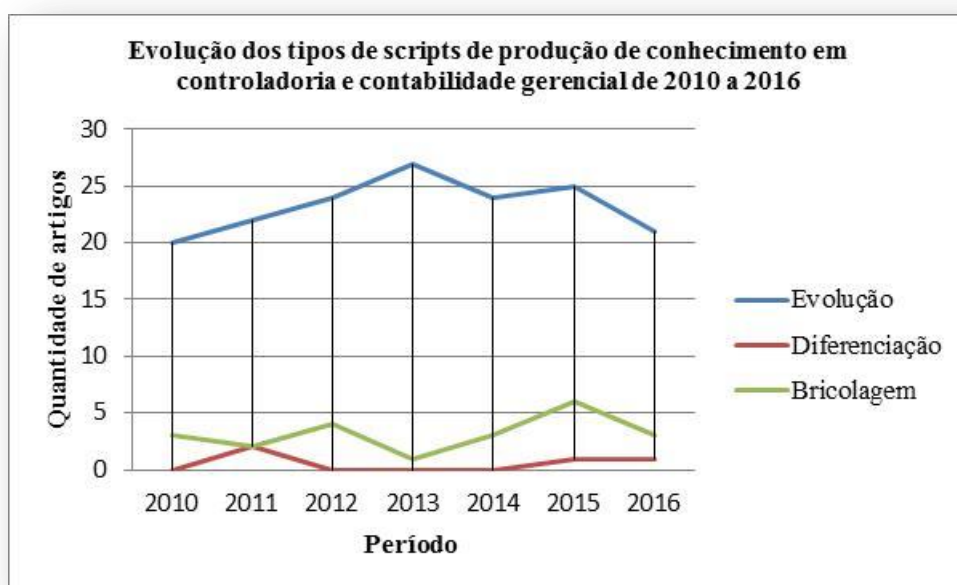


Gráfico 2 – Evolução dos scripts de produção de conhecimento em controladoria e contabilidade gerencial no período de 2010 a 2016

Em síntese, este trabalho buscou avaliar o progresso da pesquisa em contabilidade gerencial no geral definida na área temática em um dos dois maiores eventos de contabilidade do Brasil. Adicionalmente, buscou-se conduzir esta discussão a luz das recentes publicações de editoriais de



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

duas renomadas revistas internacionais especializadas da área, *Management Accounting Research* e *Journal of Management Accounting Research (JMAR)* especificamente dedicadas ao desenvolvimento da pesquisa em contabilidade gerencial. Portanto, com base no estudo realizado, verificou-se que a perspectiva dominante da pesquisa em controladoria e contabilidade gerencial é do tipo evolução, mostrando que a pesquisa da área segue a perspectiva da ciência normal de Tomas Kunh (1962), em que consiste em resolver, pelo menos parcialmente e temporariamente, um dos enigmas colocados pelo paradigma a que os adere pesquisador. Esta evidência confirma ainda a predominância do paradigma positivista e a incipiência do uso de paradigmas alternativos tais como o interpretativismo e a teoria crítica. Assim, as pesquisas publicadas na área temática de controladoria e contabilidade gerencial utilizam-se de pouca mudança de paradigmas para produzir conhecimento sob o *script* de diferenciação.

Sobre as abordagens teóricas, há uma predominância de construtos teóricos emanados de sistemas e controle gerencial e de teorias econômicas. Isto mostra também que ainda nas pesquisas da área prevalece o uso de um único paradigma baseado na teoria econômica. No estudo, foi enfatizado também um pequeno número de artigos que utilizaram Teorias Social e Crítica, Teoria da Rede Social e Teorias Múltiplas, o que traduz que as pesquisas em controladoria e contabilidade gerencial publicadas no congresso ANPCONT no período de 2010 a 2016 não adotaram perspectivas teóricas sob paradigma interpretativo e crítico. Além disso, não se verificou a utilização de múltiplas teorias para sustentar uma produção do conhecimento do tipo *script* de bricolagem. Tais evidências conflitam com as recomendações do periódico europeu *Management Accounting Research* no sentido de que pesquisas da área devem ampliar as teorias para uma perspectiva interpretativa e pós-estruturalista (Hopper e Bui, 2016). A Teoria Contingencial apresentada por Bromwich e Scapens (2016) como a é que é mais utilizada para obter conhecimento estabelecido em contabilidade, foi pouco utilizada nos trabalhos.

No tocante ao perfil das abordagens de método de pesquisa dos artigos científicos publicados no congresso ANPCONT de 2010 a 2016. Os resultados revelaram uma predominância de estudos quantitativos na pesquisa em contabilidade gerencial, especificamente por meio de levantamentos. Na dimensão qualitativa, o emprego de estudos de caso tem sido o mais utilizado por pesquisadores em contabilidade gerencial. Adicionalmente, constatou-se um crescimento insignificativo na utilização do método quali-quantitativo adotado como padrão metodológico das pesquisas europeias em contabilidade gerencial, onde estas buscam, cada vez mais, integrar as pesquisas quantitativas e qualitativas (Lukka, 2010; Modell, 2010).

REFERÊNCIAS

- Barker, A., Nancarrow, C., & Spackman, N. (2001). Informed eclecticism: A research paradigm for the twenty-first century. *International journal of market research*, 43(1), 3.
- Basu, S. (2012). How can accounting researchers become more innovative?. *Accounting Horizons*, 26(4), 851-870.
- Borges, E. F., Rodrigues, J. M., Silva, C. A. T., & Santana, C. M. (2011). Paradigmas na Pesquisa contábil no Brasil: um estudo epistemológico sobre a evolução nos trabalhos de Programas de Pós-graduação em ciências contábeis.
- Boxenbaum, E., & Rouleau, L. (2011). New knowledge products as bricolage: Metaphors and scripts in organizational theory. *Academy of Management Review*, 36(2), 272-296.
- Bromwich, M., & Scapens, R. W. (2016). Management Accounting Research: 25 years on. *Management Accounting Research*, 31, 1-9.



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

- Bryant, J., & Lasky, B. (2007). A researcher's tale: dealing with epistemological divergence. *Qualitative Research in Organizations and Management: An International Journal*, 2(3), 179-193.
- Burrell, G., & Morgan, G. (1979). *Sociological paradigms and organisational analysis* (Vol. 248). London: Heinemann.
- Croom, S. (1999). The dyadic capabilities concept: examining the processes of key supplier involvement in collaborative product development. *European Journal of Purchasing and Supply Management*, 7 (1), 29 – 37.
- Crotty, M. (1998). *The foundations of social research: Meaning and perspective in the research process*. Sage.
- Davis, G. F. (2010). Do theories of organizations progress?. *Organizational Research Methods*, 13(4), 690-709.
- Davies, A., & Fitchett, J. A. (2005). Beyond incommensurability? Empirical expansion on diversity in research. *European Journal of Marketing*, 39(3/4), 272-293.
- DiMaggio, P. J. (1997). Culture and cognition. *Annual Review of Sociology*, 23: 263–288.
- do Nascimento, A. R., Junqueira, E., & de Andrade Martins, G. (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. *Revista de Administração Contemporânea*, 14(6), 1113.
- Donaldson, L. (2009). Where is the jury? The failures in the scientific evaluation processes in organizational science. *Journal of Management Inquiry*, 18(1), 97-100.
- Donaldson, L. (1995). *American anti-management theories of organization: A critique of paradigm proliferation* (Vol. 25). Cambridge University Press.
- Duymedjian, R., & Rüling, C. C. (2010). Towards a foundation of bricolage in organization and management theory. *Organization Studies*, 31(2), 133-151.
- Scherer, A. G., & Steinmann, H. (1999). Some remarks on the problem of incommensurability in organization studies. *Organization Studies*, 20(3), 519-544.
- Frezatti, F., do Nascimento, A. R., & Junqueira, E. (2009). Desenvolvimento da pesquisa em Contabilidade Gerencial: as restrições da abordagem monoparadigmática de Zimmerman. *Revista Contabilidade & Finanças*, 20(49), 6-24.
- Frezatti, F., de Aguiar, A. B., de Araujo Wanderley, C., & Malagueño, R. (2015). A pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil: desenvolvimento, dificuldades e oportunidades. *Revista Universo Contábil*, 11(1), 47.
- Folger, R., & Turillo, C. J. (1999). Theorizing as the thickness of thin abstraction. *Academy of Management Review*, 24(4), 742-758.
- Gendron, Y. (2013). Rethinking the concept of research contribution. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 19(2), 133-155.
- Hassard, J., & Kelemen, M. (2002). Production and consumption in organizational knowledge: The case of the paradigms debate'. *Organization*, 9(2), 331-355.
- Hopwood, A. (2002). 'If only there were simple solutions, but there aren't': some reflections on Zimmerman's critique of empirical management accounting research. *European Accounting Review*, 11(4), 777-785.
- 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), 349-410.
- Karl, P. (1959). *The logic of scientific discovery*. Hutchinson, Londres.
- Kuhn, T. S. (1962). *The Structure of Scientific Revolutions*. Chicago (University of Chicago Press) 1962.



XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

- Locke, K., & Golden-Biddle, K. (1997). Constructing opportunities for contribution: Structuring intertextual coherence and “problematizing” in organizational studies.
- Lukka, K. (2010). The roles and effects of paradigms in accounting research. *Management Accounting Research*, 21(2), 110-115.
- Lukka, K., & Mouritsen, J. (2002). Homogeneity or heterogeneity of research in management accounting?. *European Accounting Review*, 11(4), 805-811.
- Lowe, S., Moore, F., & Carr, A. N. (2007). Paradigm mapping studies of culture and organization. *International Journal of Cross Cultural Management*, 7(2), 237-251.
- Locke, J., & Lowe, A. (2008). Evidence and implications of multiple paradigms in accounting knowledge production. *European Accounting Review*, 17(1), 161-191.
- Lukka, K., & Mouritsen, J. (2002). Homogeneity or heterogeneity of research in management accounting?. *European Accounting Review*, 11(4), 805-811.
- Malmi, T., & Granlund, M. (2009). In search of management accounting theory. *European Accounting Review*, 18(3), 597-620.
- Martins, E. (2005). Editorial: normativismo e/ou positivismo em contabilidade: qual o futuro?. *Revista Contabilidade & Finanças*, 16(39), 3-3.
- Modell, S. (2010). Bridging the paradigm divide in management accounting research: The role of mixed methods approaches. *Management Accounting Research*, 21(2), 124-129.
- Modell, S. (2010). Bridging the paradigm divide in management accounting research: The role of mixed methods approaches. *Management Accounting Research*, 21(2), 124-129.
- Nicolas Berland et Hervé Stolowy Charles Piot. (2011). Éditorial Qu'est-ce qu'un « bon article » ? Comptabilité – Contrôle – Audit / Tome 17 – Volume 3 – Décembre 2011.
- Orlikowski, W. J., & Baroudi, J. J. (1991). Studying information technology in organizations: Research approaches and assumptions. *Information systems research*, 2(1), 1-28.
- Salterio, S. E. (2015). Barriers to knowledge creation in management accounting research. *Journal of Management Accounting Research*, 27(1), 151-170.
- Saccol, A. Z. (2010). Um retorno ao básico: compreendendo os paradigmas de pesquisa e sua aplicação na pesquisa em administração. *Revista de Administração da UFSM*, 2(2), 250-269.
- Scapens, R. W., & Bromwich, M. (2001). Editorial report—management accounting research: The first decade. *Management accounting research*, 12(2), 245-254.
- Shields, M. D. (2015). Established management accounting knowledge. *Journal of Management Accounting Research*, 27(1), 123-132.
- Suddaby, R., Hardy, C., & Huy, Q. N. (2011). Introduction to special topic forum: where are the new theories of organization?.
- Sutton, R. I., & Staw, B. M. (1995). What theory is not. *Administrative science quarterly*, 371-384.
- T. Hopper, B. Bui (2016) Management Accounting Research 31 10–30
- Weick, K. E. (1999). Theory construction as disciplined reflexivity: Tradeoffs in the 90s. *Academy of Management Review*, 24(4), 797-806.