

# Contabilidade gerencial: análise da cientificidade e da metodologia dos artigos publicados no ENANPAD e ANPCONT

## Management accounting: analysis scientific and methodological stringency of articles published in ENANPAD and ANPCONT

Roberto Rivelino Martins Ribeiro <sup>1</sup>

Reinaldo Rodrigues Camacho <sup>2</sup>

Romildo de Oliveira Moraes <sup>3</sup>

Simone Leticia Raimundini <sup>4</sup>

### Resumo

Ao longo da última década houve expressivo crescimento de eventos acadêmicos no Brasil, com o aumento da quantidade de artigos publicados em anais. Mas esse aumento quantitativo pode não ter qualidade similar. Este trabalho analisa o rigor científico e metodológico dos artigos publicados nos anais do Encontro Anual da Associação Nacional de Programas de Pós-graduação em Administração (ENANPAD) e da Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT), no período de 1997 a 2009, na área de Contabilidade Gerencial. Foi estabelecida uma base teórica sobre a caracterização da Contabilidade Gerencial e, em seguida, detalha-se os constructos em duas dimensões que formam a base da análise deste estudo. Com relação a metodologia utilizada, o estudo se enquadra como descritivo, quanto aos seus objetivos; quanto à sua natureza é uma pesquisa aplicada, cuja abordagem do problema é do tipo quantitativo-qualitativo; os procedimentos utilizados são de pesquisa documental e com uso do método dedutivo. Em termos de resultados, foram estudados 346 artigos e observou-se a ausência de rigor metodológico e científico, demonstrando a necessidade de maior austeridade na produção científica para aumentar a sua qualidade.

**Palavras-chave:** Contabilidade Gerencial; Artigos; Metodologia; Cientificidade; Brasil.

### Abstract

<sup>1</sup> Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá-UEM, Mestrado em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná-UFPR, Doutorado em Administração Pública pela Fundação Getúlio Vargas-FGV, Atualmente é professor Assistente da Universidade Estadual de Maringá, Brasil. Contato: [rivamga@hotmail.com](mailto:rivamga@hotmail.com)

<sup>2</sup> Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá-UEM, Mestrado e doutorado em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo-USP. Professor adjunto da Universidade Estadual de Maringá-UEM, Brasil. Contato: [rrcamacho@uem.br](mailto:rrcamacho@uem.br)

<sup>3</sup> Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá-UEM, Mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade de São Paulo-USP, Doutorado em Ciências Contábeis pela Universidade de São Paulo-USP, Professor adjunto da Universidade Estadual de Maringá-UEM, Brasil. Contato: [romores@uem.br](mailto:romores@uem.br)

<sup>4</sup> Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá-UEM, Mestrado em Administração pela Universidade Estadual de Maringá-UEM, Doutorado em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul-UFRGS, Brasil. Contato: [sraimundini@uem.br](mailto:sraimundini@uem.br)

Throughout the last decade there have been significant increase in academic events in Brazil, with the increase in the number of articles published in the proceedings. However this increase might not have a similar quality. This study analyzes the scientific and methodological strictness of the articles published in the proceedings of the Annual Meeting of the Brazilian Academy of Management (ENANPAD) and the National Association of Postgraduate in Accounting (ANPCONT) during the period 1997-2009, in Management Accounting. The theoretical basis defines Managerial Accounting and it details the constructs of this research in two dimensions: methods and scientificity. The method used was a descriptive and applied study, in quantitative-qualitative approach, through documentary research and deduction. 346 articles were analyzed and the results suggest lack of methodological and scientific strictness. This shows the need for greater austerity in research to improve their quality.

**Keywords:** Management Accounting; Articles; Methodology; Scientificity; Brazil.

## 1 Introdução

É notório que a contabilidade desenvolve-se juntamente com o avanço econômico, cultural e tecnológico. Denota-se também que a velocidade na qual isso tem ocorrido é cada vez maior, vindo a exigir que as ciências incorporem rapidamente e de respostas aos anseios da sociedade de forma a suprir sua necessidade de informações. Não obstante, verifica-se que a contabilidade encontra-se inserida nesta evolução e, deve então, produzir informações atualizada e adequada ao novo contexto social e econômico.

Analizando as últimas décadas, averigua-se que novas formas de gestão, novas visões da composição do patrimônio, novas demandas informacionais, tem sido incorporada à Contabilidade Gerencial, imprimindo a esta, uma obrigação de gerar inovações na forma de medir os eventos econômicos das empresas com novas elementos e ainda atualizar práticas mais antigas com vistas a suprir as novas necessidades informacionais, bem como reportar adequadamente nos relatórios contábeis.

Tais exigências são supridas naturalmente mediante pesquisas que vem a desenvolver ou mesmo aprimorar novas ferramentas gerenciais, logo, tem-se uma das formas mais eficazes de evolução da Contabilidade Gerencial. Adicionalmente, houve um expressivo crescimento no Brasil, em números de congressos, nas áreas e subáreas dos mesmos e na quantidade de artigos que são submetidos e aprovados, nos programas de pós-graduação, em nível de mestrado e doutorado, bem como no número dos periódicos. Isto demonstra o estágio de evolução pelo qual a Contabilidade, em específico a Contabilidade Gerencial tem experimentado, sendo o reflexo da sociedade econômica cada vez mais ávida por melhorias no processo de gestão.

Ressalta-se que, o crescimento quantitativo desta produção deve vir acompanhado também da qualidade. Neste aspecto é que se vislumbra a realização de um estudo nesse contexto, que mostra como a pesquisa nesta área contábil tem sido estruturada quanto à sua clareza em reapplicá-la, ou sejam seu rigor metodológico. Nessa perspectiva, é que se estabelece o objetivo deste artigo: analisar o rigor científico e metodológico da produção científica brasileira em Contabilidade Gerencial, tendo como campo de pesquisa os artigos publicados em anais do Encontro Anual da Associação Nacional de Programas de Pós-graduação em Administração (ENANPAD) e da Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT). Com relação a delimitação temporal contempla-se os anos de 1997 a 2009.

Em termos de estruturação está composto de cinco seções, sendo que na primeira se apresenta o contexto que motiva a realização do mesmo, assim como estabelece o objetivo. As seções de número dois e três, tem-se a fundamentação teórica, respectivamente, sobre conceito de Contabilidade Gerencial e fundamentos do rigor metodológico em pesquisa científica. A seguir, na quarta seção são apresentados os aspectos metodológicos utilizados para a viabilização da pesquisa. A seção quinta, apresenta os dados e suas análises que constituem o objeto de estudo. E na seção de número seis se faz as considerações finais desta pesquisa.

## 2 Prolixidade na Definição de Contabilidade Gerencial

A Contabilidade Gerencial está voltada exclusivamente para a administração de empresas, procurando suprir as informações que atendam as necessidades dos administradores, para suas tomadas de decisões. Sua forma de atuação inclui atividades relacionadas ao processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas.

Na visão de Anthony (1979 p. 17) “Contabilidade Gerencial preocupa-se com a informação contábil útil à administração”. Isso leva a refletir sobre como se dá o gerenciamento a partir das informações produzidas, algo que remete a complexidade de aplicação, mas que auxilia os gerentes, executivos e outros usuários a tomar decisões que aperfeiçom os processos e melhoram o desempenho da organização como um todo. Corroborando com tal entendimento Atkinson (2008 p. 37) quando destaca que a “informação gerencial contábil é, também um meio pelo qual operadores, funcionários, gerentes e executivos recebem *feedbacks* sobre seus desempenhos, capacitando-os a aprender com o passado e melhorarem para o futuro.”

Focada no uso interno, tais informações são ferramentais imprescindíveis para os gestores, já que possibilitam medidas das condições econômicas da empresa, de custos, de lucratividade, entre outros. Ching (2006 p. 5), afirma que as “informações da Contabilidade Gerencial são voltadas exclusivamente para o público interno da organização, por que a Contabilidade Gerencial é voltada para atender as necessidades de planejamento, controle e avaliação do desempenho.”

Abrange, portanto, pode-se entender que a Contabilidade Gerencial consiste no uso de um conjunto de técnicas e procedimentos benéficos ao gerenciamento da organização, e sua existência se justifica enquanto mecanismos de planejamento, avaliação, mensuração de desempenho e controle efetivo de utilização racional dos recursos à disposição da entidade. Logo, perfaz-se em um ferramental indispensável para a boa gestão dos negócios, já que fundamenta e auxilia na tomada de decisão.

Há uma grande diversidade de entendimentos, se considerada a literatura de Contabilidade Gerencial, sobre qual seu conceito. Alguns autores optam por conceituar de forma mais sucinta, outros já exploram sua exposição ou ainda o fazem de forma contextualizada. O Quadro 1 apresenta o conceito de Contabilidade Gerencial na visão de alguns autores.

**Quadro 1 - Conceitos de Contabilidade Gerencial**

<b>Autores</b>	<b>Conceitos</b>
Anthony e Welsch(1981)	Sucintamente, diz que a Contabilidade Gerencial gera informação contábil útil à administração.
<i>International Federation of Accountants</i> (1998)	Afirmam que Contabilidade Gerencial pode ser definida como o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informação (tanto financeira como operacional) utilizada pela administração para planejamento, avaliação e controle dentro da organização e para

	assegurar o uso e responsabilidade sobre seus recursos.
Ansariet <i>al.</i> (1997)	Destacam que a Contabilidade Gerencial é um sistema que visa medir e fornecer a informação operacional e financeira, que direciona a ação administrativa, motiva comportamentos, suporta e cria os valores culturais necessários para conseguir objetivos estratégicos de uma organização.
Atkinson <i>et. al.</i> (2008)	A Contabilidade Gerencial é um processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre eventos econômicos das empresas. Ainda esclarecem que consiste em um processo de produzir informação operacional e financeira para funcionários e administradores. O processo deve ser direcionado pelas necessidades informacionais dos indivíduos internos da empresa e deve orientar suas decisões operacionais e de investimentos.
Garrison e Noreen (2001)	Entendem que é a parte da contabilidade voltada para o fornecimento de informações aos gerentes, para emprego no planejamento e controle das operações e na tomada de decisões.
Horngren, Sundem e Stratton (2004)	Compreendem que a Contabilidade Gerencial refere-se à informação contábil desenvolvida para gestores dentro de uma organização. Em outras palavras, a contabilidade é o processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais.
Ching (2006)	Diz que a Contabilidade Gerencial é um processo contínuo de melhoria de planejamento, desenho, mensuração e operação de sistemas de informação financeiro e não-financeiro.

Fonte: adaptado de Espejo (2010).

Apreciando-se a proposição dos autores citados, denota-se que o entendimento é bastante vasto, pois cada citação é expressada de forma contextual, ou seja, os autores verbalizam o conceito dentro da proposição de suas obras. Contudo, há um certo entrosamento entre as citações, já que é elemento comum saber que a Contabilidade Gerencial deve reportar informações de modo a prover e satisfazer a necessidade dos gestores, sendo esta então, a essência do conceito ideal.

### 3 Fundamentos Metodológicos para o Rigor Científico

A pesquisa tem como principal objetivo proporcionar respostas aos problemas propostos, tendo cuidadoso manuseio de métodos, técnicas e processos. Os métodos utilizados pelo pesquisador são de fundamental importância, pois respondem perguntas: Como? Com quê? Onde? Dessa forma, Cervo e Bervian (1976, p. 33) dizem que: “em seu sentido mais geral, o método é a ordem que se deve impor aos diferentes processos necessários para atingir um fim dado ou um resultado desejado”.

Nesse pensar, a metodologia científica norteia o pesquisador, detalhando o conjunto e a sequência de métodos e técnicas científicas a serem utilizadas ao longo da pesquisa, estabelecendo o tipo de pesquisa que está sendo desenvolvida e a forma de coleta e análise dos dados obtidos junto à amostra colhida. Segundo Tatim e Diel (2006) a metodologia pode ser definida como o estudo e a avaliação dos diversos métodos, com o intuito de visualizar possibilidades e limitações no âmbito de sua aplicação no processo de pesquisa científica.

Em termos de aplicação a metodologia faz uso dos chamados métodos, que se traduzem no caminho pelo qual a pesquisa trilhará para o seu desenvolvimento de forma mais segura e econômica com a finalidade de atingir seus objetivos. Assim, Marconi e Lakatos (2003) destacam que é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior

segurança e economia permite alcançar o objetivo que é o conhecimento válido e verdadeiro, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista.

Em síntese, o método consiste no elemento guia da pesquisa a ser realizada, visto que essa busca a investigação e agrega valor aos cientistas e afins. Dessa forma, pode-se dizer que o método científico e a pesquisa andam juntos de forma a auxiliar um ao outro. Cruz e Ribeiro (2003) evidenciam que esta se assinala por uma caracterização formal de caráter estruturada, controlada, sistemática e redigida conforme a metodologia valorizada pela ciência.

Da apreciação da literatura, verifica-se diferentes formas de enquadramento metodológico, onde são considerados vários métodos e técnicas que proporcionam aos trabalhos o rigor metodológico necessário para ser considerado científico. Como aqui se investiga o rigor metodológico empregado nos artigos analisados, executa-se tal análise partindo da classificação realizada por Borinelli (2006), como mostra o Quadro 2.

**Quadro 2 – Classificação e enquadramento das pesquisas**

<b>Critérios de classificação das pesquisas</b>	<b>Tipos de pesquisa</b>
Quanto aos objetivos	Exploratória
	Descritiva
	Explicativa
Quanto à natureza do problema	Básica (pura, fundamental, teórica ou não-empírica)
	Aplicada ou empírica
Quanto à abordagem do problema e à natureza das variáveis pesquisadas	Avaliação quantitativa
	Avaliação qualitativa
Quanto às estratégias	Experimento, quase-experimento, pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, pesquisa ex-post facto, levantamento, estudo de caso, estudo de campo, pesquisa-ação e pesquisa participante.

Continua...

Continuação do Quadro 2

Quanto ao método de abordagem da pesquisa	Dedutivo
	Indutivo
	Hipotético-dedutivo
	Dialético
Quanto ao ambiente de pesquisa	Campo
	Laboratório

Fonte: adaptado de Borinelli (2006).

No tocante aos objetivos pode-se classificar as pesquisas em três formas: exploratórias, descritivas e explicativas. Na pesquisa exploratória, Tatim e Diel (2006) relatam que tem como intuito proporcionar um relacionamento aprofundado com o problema, para torná-lo mais explícito ou a construir hipótese. Já as descritivas, apreciando Gil (2002, p. 42), objetivam a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. E, por fim a pesquisa explicativa visa explicar o “porquê das coisas”, explicar o motivo de ocorrer tais eventos (SEVERINO, 2007).

A natureza do problema leva a enquadrar uma pesquisa entre ser básica (pura) ou aplicada (empírica). No que tange a pesquisa pura, Demo (2000) relata que seu objetivo é o progresso da ciência, busca expandir os conhecimentos científicos sem a apreensão direta com suas aplicações e conseqüências práticas. Já a pesquisa aplicada, contemplando Magalhães e Orquiza (2002), “depende das descobertas da pesquisa pura. Gera conhecimento para aplicação prática dirigida à solução de problemas específicos [...]”, logo, tem interesse na aplicação imediata, utilização e conseqüências práticas do conhecimento.

Na perspectiva de abordagem do problema enquadram-se as pesquisas em quantitativa e/ou qualitativa. Richardson (1999, p. 70) afirma que a abordagem quantitativa “[...] caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações,

quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão [...]”. Em relação à pesquisa qualitativa, Magalhães e Orquiza (2002) consideram que existe uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito; um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números.

As estratégias de pesquisa, na visão de Diehl e Tatim (2006) subdividem-se em dois grupos: as fontes de papel, onde classificam-se as pesquisas bibliográficas e documental, e aquelas cujos dados são fornecidos por pessoas, nesse segundo caso, a pesquisa do tipo experimento, quase-experimento, pesquisa *ex-post facto*, levantamento, estudo de caso, estudo de campo, pesquisa-ação e pesquisa participante.

De acordo com o grupo de fontes de papel, a pesquisa bibliográfica constitui-se de um estudo conciso de livros e artigos científicos. Raupp e Beuren (2006, p.86) diz que a pesquisa bibliográfica “[...] constitui parte da pesquisa descritiva ou experimental, quando objetiva recolher informações e conhecimentos prévios a cerca de um problema”. No que diz respeito a pesquisa documental Gil (2002) diz que a utiliza-se de materiais que não foram tratados analiticamente, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

No caso onde os dados são fornecidos por pessoas, encontra-se a pesquisa *ex-post facto*, é traduzida como “a partir do fato passado” e no entender de Gil (2002,) “[...] neste tipo de pesquisa o estudo foi realizado após a ocorrência de variações na variável dependente no curso natural dos acontecimentos. A pesquisa de levantamento é identificada, segundo Diehl e Tatim (2006), pelo questionamento direto das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. No que diz respeito o estudo de caso, é concedido um amplo conhecimento sobre o objeto estudado, pois é um profundo estudo do mesmo, caracterizado por Beuren (2006) pelo estudo concentrado de um único caso.

No tocante de pesquisa-ação Gil (2002) destaca que é um tipo de pesquisa com base empírica que é concebida e realizada em estreita associação com uma ação ou com a resolução de um problema coletivo e no qual os pesquisadores e participantes representativos da situação ou do problema estão envolvidos de modo cooperativo ou participativo. No caso da pesquisa participante, de acordo com Gil (2002) envolve a distinção entre ciência popular e ciência dominante, envolvendo posições valorativas, derivadas, sobretudo do humanismo cristão e de certas concepções marxistas, além de caracterizar-se pela interação entre pesquisadores e membros das situações investigadas.

Quanto ao método de abordagem, tem-se que pode ser classificado em dedutivo, indutivo, hipotético-dedutivo e dialético, proporcionando as bases lógicas da investigação. O método dedutivo é descrito por Diehl e Tatim (2006), sendo um método que parte da análise do geral para o particular, chegando assim a uma conclusão. Severino (2007) diz que a pesquisa indutiva é aquela que se inicia de dados particulares e chega a uma conclusão geral. Já o método hipotético-dedutivo relaciona-se com a experimentação, podendo através da verificação construir teorias e leis (GIL, 2002). Por fim, o método dialético que para Marconi e Lakatos (2003) é aquele que adentra o mundo dos fenômenos através de ação recíproca, da contradição inerente e da mudança dialética que ocorre na natureza e na sociedade.

O ambiente de pesquisa, diz respeito à realidade onde uma pesquisa é realizada, e tem-se que podem ser de laboratório e de campo. No que diz respeito à pesquisa de campo, Cervo e Bervian (1976) relatam que as técnicas específicas a esta modalidade têm por finalidade recolher e registrar ordenadamente os dados relativos ao assunto escolhido como objeto de estudo, seja um único grupo ou comunidade em termos de sua estrutura social, ressaltando a interação entre os componentes. No que diz respeito à pesquisa de laboratório Oliveira (2003) afirma ser o tipo de pesquisa que se realiza em condições controladas e previamente

condicionadas, exigindo instrumental específico e ambiente adequado, ou seja, onde se adquire o conhecimento fixando, manipulando e introduzindo variáveis no objeto de estudo.

Contudo esses critérios metodológicos são decorrentes da cientificidade, definido desde o projeto de pesquisa e ajustado após seu término. São elementos da cientificidade o problema de pesquisa; a questão de pesquisa; os objetivos de pesquisa; a hipótese de pesquisa, quando houver; a justificativa e/ou contribuição; delimitação e; a limitação da pesquisa. E, geralmente esses aspectos devem ser encontrados logo na primeira seção, a introdução.

A definição do problema advém da definição do tema e implica em determinar, de modo único e específico, o objeto central de investigação (BEUREN, 2006). O problema de pesquisa, conforme Gil (2002), pode de ser natureza empírica ou teórica. Uma vez definido o problema deve identificar a sua especificidade, através da questão de pesquisa. Muitas vezes o problema e a questão de pesquisa se fundem em um único elemento, o qual deve ser claro, preciso e exequível, para que ao final da pesquisa obtenha-se a resposta a pergunta de pesquisa ou a solução para o problema.

Algumas vezes a questão de pesquisa requer uma hipótese. De acordo com Gil (2002) a hipótese requer que a situação testável do problema exige uma declaração dicotômica dos resultados: verdadeiro ou falso. Por isto, nem toda questão de pesquisa exige uma hipótese. Assim, uma vez definido o problema e a questão de pesquisa, deste emerge o objetivo. O objetivo de pesquisa indica a ação ou ações sobre o problema de pesquisa para que possa responder à questão. A clareza do objetivo, segundo Beuren (2006), estabelece os procedimentos metodológicos e o alcance dos resultados da pesquisa.

Toda pesquisa, logo relatório acadêmico, deve ter, explicitamente, suas delimitações de espaço e tempo, para que o pesquisador possa fixar os limites da pesquisa quanto à coleta de dados e conclusões alcançadas e, por consequência, o leitor tomar conhecimento do escopo da pesquisa. Diferentemente da delimitação da pesquisa, mas muitas vezes confundida com esta, a limitação apresenta os aspectos que a pesquisa não alcança em relação às suas conclusões e, principalmente, o que fora planejado na fase de projeto mas não alcançado na fase de execução, destacando as dificuldades. É comum encontrar as limitações na pesquisa na seção final dos relatórios de pesquisa. E, a justificativa e contribuição de estudo, de acordo com Beuren (2006), apresenta a relevância da pesquisa, apontando as contribuições práticas e teóricas em relação ao tema e objeto de estudo

## **4 Procedimentos Metodológicos**

### **4.1 Classificação da pesquisa**

A classificação metodológica das pesquisas é vasta, por essa razão buscou-se de forma resumida, mostrar as classificações mais utilizadas de acordo com as características de cada processo a ser pesquisado. No que se refere aos objetivos admitiu-se a referência da pesquisa descritiva que afirma Demo (2000, p. 13), ser aquela que os dados “[...] são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem interferência do pesquisador, uso de técnicas padronizadas de coleta de dados”. A natureza do problema, esta pesquisa se classifica como aplicada, uma vez que os resultados obtidos pode gerar conhecimento para aplicações práticas e soluções de problemas específicos.

Considerando a abordagem do problema, tem-se que esta conjuga igualmente os elementos em nível quantitativo e o qualitativo, logo faz uso de ambos. Em termos de realização, classifica-se como sendo pesquisa de campo, pois segue a fala de Andrade (1997, p. 16), quando afirma que “a pesquisa de campo assim é denominada porque a coleta de dados é efetuada em campo, onde ocorrem espontaneamente os fenômenos, uma vez que não há

interferência do pesquisador sobre eles”. Neste estudo, o método de abordagem dedutivo foi utilizado, com estratégia de pesquisa documental.

O tratamento dos dados coletados faz referência ao instrumental estatístico utilizado para organização, análise e interpretação dos dados, recomendado por Demo (2000, p. 11), qual seja o de “saber produzir, manusear e analisar dados é fundamental para o esforço científico, desde que não reduzamos a realidade a suas faces mensuráveis”. Nesta pesquisa se fez uso da análise de conteúdo e da estatística descritiva para a consecução dos objetivos do estudo.

## 4.2 Caracterização da população de estudo

A determinação da população iniciou-se pela seleção dos artigos que integram os Anais dos ENANPAD e ANPCONT. Em seguida procedeu-se a seleção da população-alvo, que são todos os artigos da área de Contabilidade Gerencial, cujo critério para seleção seguiu rigorosamente os temas constituintes dos estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial preconizado pelo *International Management Accounting Practice* (IFAC, 1998). Por fim, estabeleceu-se a população de estudo, composta pelos artigos aos que se teve acesso na íntegra (MEGLIORINI, WEFFORT; HOLANDA, 2004).

A coleta dos artigos se deu mediante uso da *internet* para acessar anais virtuais e de CD-ROM para os anais disponíveis sob essa forma de mídia. Então, obteve-se a quantidade de 346 artigos, que perfizeram a população de estudo.

Para a análise dos artigos foram utilizadas duas dimensões de estudo, a saber: metodologia, que verifica a identificação e classificação da abordagem metodológica utilizada, e; cientificidade, que averigua o rigor metodológico empreendido, mediante a presença dos aspectos mínimos exigidos para um trabalho científico (problema, questão, objetivos, classificação, população, amostra, delimitação, limitações, entre outros).

Operacionalmente, os artigos foram trabalhados em planilhas eletrônicas do *software Microsoft Excel®*, com objetivo de simplificar a análise de todo material referente ao estudo. A organização e compilação dos dados, nas dimensões examinadas, ocorreram mediante a análise de conteúdo, e, em seguida, fez-se uso da estatística descritiva, para obter as quantificações relativas ao que se propõe este estudo.

## 5 Resultados e Discussões

As análises realizadas nos artigos possibilitaram extrair informações que culminaram nesta seção, onde se apresenta os resultados bem como suas interpretações a luz das dimensões metodológica e cientificidade, que perfazem o objeto de estudo desta investigação. Especificamente o número de publicações por periódico, foi a seguinte: 275 artigos provêm do congresso ENANPAD, do período de 1997 a 2009, e 71 artigos procede do congresso ANPCONT de 2007 a 2009, totalizando então 346 artigos publicados na área de Contabilidade Gerencial.

### 5.1 Dimensão Metodológica

Admitiu-se a identificação e classificação da abordagem metodológica dos artigos, conforme delineado na seção 3 deste trabalho, em que se analisa as seguintes classificações: quanto aos objetivos, quanto à natureza do problema, quanto à natureza das variáveis pesquisadas, quanto aos métodos de procedimentos, quanto aos procedimentos técnicos,

quanto ao método de abordagem, quanto às técnicas utilizadas e quanto ao ambiente de pesquisa. O Quadro 3 sintetiza os achados desta pesquisa.

**Quadro 3 – Classificação metodológica dos artigos de Contabilidade Gerencial publicados no ENANPAD (1997 a 2009) e no ANPCONT (2007 a 2009)**

<b>Crítérios de classificação das pesquisas</b>	<b>Tipos de pesquisa</b>	<b>Quantidade</b>	<b>%</b>
Quanto aos objetivos	Exploratória	51	15%
	Descritiva-Explicativa	89	26%
	Explicativa	46	13%
	Exploratória-Descritiva	43	12%
	Não especificado	117	34%
	<b>Total</b>	<b>346</b>	<b>100%</b>
Quanto à natureza do problema	Pura	1	0%
	Aplicada	3	1%
	Não especificado	342	99%
	<b>Total</b>	<b>346</b>	<b>100%</b>
Quanto à natureza das variáveis pesquisadas	Quantitativa	4	1%
	Qualitativa	0	0%
	Mista	29	8%
	Não especificado	313	90%
	<b>Total</b>	<b>346</b>	<b>100%</b>
Quanto aos métodos de procedimento	Estatístico	78	23%
	Descritiva	7	2%
	Não especificado	261	75%
	<b>Total</b>	<b>346</b>	<b>100%</b>
Quanto aos procedimentos técnicos	Bibliográfica	98	28%
	Documental	75	22%
	Levantamento	1	0%
	Estudo de caso	3	1%
	Não especificado	169	49%
	<b>Total</b>	<b>346</b>	<b>100%</b>
Quanto ao método de abordagem	Dedutivo	5	1%
	Indutivo	16	5%
	Hipotético-dedutivo	3	1%
	Dialético	0	0%
	Não especificado	322	93%
	<b>Total</b>	<b>346</b>	<b>100%</b>

Continua...

Continuação do Quadro 3

Quanto às técnicas utilizadas	Entrevista	12	3%
	Questionário	29	8%
	Formulário	5	1%
	Múltiplas técnicas	6	2%
	Não especificado	294	85%
	<b>Total</b>	<b>346</b>	<b>100%</b>
Quanto ao ambiente de pesquisa	Campo	4	1%
	Bibliográfico	12	3%
	Não especificado	330	95%
	<b>Total</b>	<b>346</b>	<b>100%</b>

Fonte: dados da pesquisa (2011).

Com base nos resultados apresentados no Quadro 3, denota-se que quanto aos objetivos o maior destaque é para a não especificação dos trabalhos nesta abordagem com 117 ocorrências (34% da população estudada). Isto demonstra que a maioria dos estudos publicados não tem tido a preocupação com o enquadramento metodológico neste quesito. O segundo maior acontecimento, com 89 verificações (26%), foi para os estudos classificados

como abordagem descritiva-explicativa. Esse resultado mostra que as pesquisas estão, em sua maior parte, preocupadas em descrever e explicar as características do objeto de estudo ou das relações entre variáveis estudadas. Os demais enquadramentos ocorreram em menor percentual.

A natureza do problema considera que as variáveis podem ser observadas e classificadas como sendo do tipo Pura ou Aplicada. A averiguação dos artigos demonstrou que 99% dos artigos analisados (342) não fazem menção sobre a natureza do problema. Apenas 3 artigos foram classificados como de natureza aplicada e, apenas 1 artigo classificou pesquisa como pura. Esse resultado aponta que não houve um mínimo de rigor em termos de enquadramento neste quesito.

A análise de um estudo, no que se refere à abordagem do problema e à natureza das variáveis pesquisadas, classifica-se, a luz da literatura, como sendo de natureza qualitativa, quantitativa ou ainda um misto de ambos. Do que se analisou nesta pesquisa, observa-se que o rigor metodológico também não se caracterizou nesta verificação, uma vez que 313 artigos (90%) não mencionaram este quesito em seu enquadramento metodológico. A segunda maior ocorrência foi para as pesquisas do tipo mista, com 29 trabalhos, seguida da pesquisa do tipo quantitativa com 4 trabalhos. Não foram identificados trabalhos classificados como qualitativo.

Os métodos de procedimento e/ou estratégias que podem ser empregados em uma pesquisa, os categorizam em diferentes possibilidades. Averiguou-se que, novamente, faltou rigor metodológico nesta categoria, de modo que 261 ocorrências (75%) não especificaram sua classificação neste quesito. Apenas 85 trabalhos indicaram o procedimento, dos quais 78 (23% da população) se classificam como estatísticos e 7 como descritivos. Nas demais categorizações não detectou nenhuma ocorrência.

Com relação aos procedimentos técnicos utilizados em um trabalho científico, tem-se que os trabalhos podem ser categorizados como sendo: bibliográfico, documental, experimental, estudo de caso, pesquisa-ação, levantamento (*survey*), entre outros. Da análise realizada, verificou-se que 169 artigos (49%) não fizeram menção quanto à classificação dos procedimentos técnicos. Em segundo lugar, têm-se as pesquisas de cunho bibliográfica, com 98 ocorrências (28%), e seguida pela documental com 75 (22%). Nas demais categorias, os números são insignificantes e/ou zero. Novamente verifica-se a falta do rigor na definição do procedimento de realização da pesquisa. Ainda observa, entre os artigos que identificaram o procedimento técnico, a predominância de estudos limitados à literatura disponível.

Quanto ao método de abordagem empregado a uma pesquisa, tem-se a classificação em método indutivo, dedutivo, hipotético-dedutivo ou dialético. Nesta perspectiva, os achados deste estudo mostra que a maioria dos trabalhos, totalizando 322 (93%), não fez o devido enquadramento do método de abordagem utilizado. Em um distante segundo lugar, tem-se que 16 artigos (5%) utilizaram-se da abordagem indutiva, seguido pelo dedutivo com 5 e o hipotético-dedutivo com 3, sem nenhuma ocorrência para o método dialético.

Em relação ao uso das técnicas para a coleta de dados essas são diversas, sendo as mais usuais entrevista, questionário e formulário. Para esta análise, procedeu-se a verificação de quais foram as técnicas empregadas para a confecção dos trabalhos. A técnica para coletar os dados de maior uso nos artigos analisados foi o questionário, com 29 verificações (8%), seguida pela entrevista com 12 (3%). A não especificação das técnicas de coleta de dados foi, mais uma vez, bastante expressiva, 85% (294 ocorrências).

E, quanto ao ambiente de pesquisa foi observado que a não especificação foi o elemento de destaque, com 95% (330 ocorrências entre os artigos analisados). Em seguida 12 artigos mencionaram a pesquisa bibliográfica e apenas 4 artigos especificaram que o ambiente foi a pesquisa de campo. Novamente denota-se que não tem sido empregado um

enquadramento metodológico que contemple as diferentes possibilidades de modelagem, tal qual se demonstrou ao longo deste estudo.

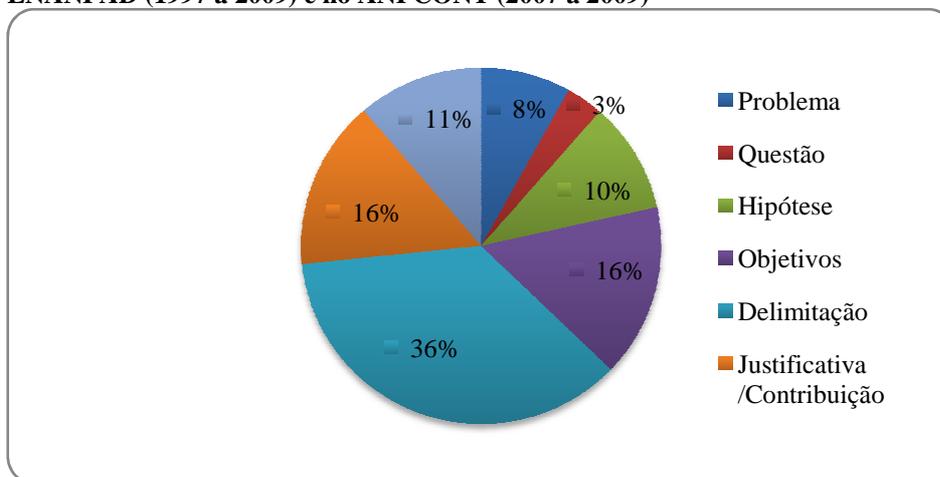
Com base nos resultados da análise dos artigos publicados no ENANPAD e no ANPAD sob a perspectiva da dimensão metodológica verifica-se a predominância da não identificação dos critérios que classificam a pesquisa. Tal fraqueza prejudica a reaplicação do estudo e pode questionar a validade científica dos resultados obtidos e das conclusões alcançadas.

## 5.2 Dimensão Cientificidade

A análise procedida nesta dimensão considera os artigos estudados em termos de utilizar alguns aspectos considerados característicos de um pesquisa adequada e que contribuiu para o desenvolvimento do estado da arte na área de conhecimento. Devidamente respaldado pela literatura, considera-se então que os requisitos ideais para que se vislumbre a cientificidade em um estudo de natureza científica seja a existência, em linhas gerais, de um problema de pesquisa, da questão a ser respondida, dos objetivos visivelmente definidos, de uma classificação metodológica, da evidenciação da população/amostra, de uma clara delimitação, do destaque das limitações, entre outros.

Do exame dos 346 artigos que compõem a população em estudo, e, considerando os requisitos mínimos adotados para que seja avaliado como detentor da dimensão cientificidade, obteve-se o resultado demonstrado no Gráfico 1.

Gráfico 1 – Cientificidade dos artigos de Contabilidade Gerencial publicados no ENANPAD (1997 a 2009) e no ANPCONT (2007 a 2009)



Fonte: dados da pesquisa (2011).

Conforme Gráfico 1 verifica-se que somente 8% dos artigos publicados no ENANPAD e no ANPCONT apresentam o problema claramente estabelecido; apenas 3% dos artigos apresentam questão de pesquisa; 10% dos artigos tem hipótese; 16% dos artigos explicitam os objetivos e este mesmo percentual também consta para a justificativa/contribuição do estudo; 36% definem a delimitação, considerando sua manifestação conceitual e temporal (espaço-tempo); e, a limitação está presente em 11% dos artigos analisados. Com base nestes resultados, pode-se depreender que a cientificidade dos artigos é questionável dada a ausência dos elementos essenciais, nos aspectos de apresentar claramente o problema e objetivo de pesquisa, bem como sua contribuição para o estado da arte em Contabilidade Gerencial.

## 6 Considerações Finais

A produção científica em Contabilidade Gerencial tem experimentado um notável crescimento nas duas últimas décadas, em função do aumento dos programas de pós-graduação *Stricto Sensu*, do número crescente de congressos, assim como novos periódicos que visam atender essa demanda. Paralelamente, as instâncias que avaliam o desenvolvimento destes tem exigido, cada vez mais, que os alunos e pesquisadores em geral façam publicações de suas pesquisas. Logo, tem-se então um mercado crescente de publicações científicas em termos quantitativos.

Contudo, concomitantemente ao aumento do número deve se atentar para a qualidade destas publicações, pois uma pesquisa requer, um mínimo, emprego de métodos, técnicas e procedimentos para que seja válida no aspecto científico. Partindo deste pressuposto, este estudo se propôs a examinar a produção científica em Contabilidade Gerencial, na forma de artigos publicados nos Anais dos principais eventos científicos da área no Brasil: ENANPAD, período de 1997 a 2009, e ANPCONT, período de 2007 a 2009. A análise limitou-se à metodologia e aos critérios de cientificidade, considerando a estrutura sob a qual cada um tenha sido realizado.

Isto, em prática, obteve-se a quantidade total de 346 artigos. Denotou-se um crescimento quantitativo dos artigos ao longo da existência dos congressos, o que de fato evidencia a evolução da área de Contabilidade Gerencial. Com relação ao ENANPAD viu-se que este desenvolvimento acabou por determinar e inclusão desta área como parte da estrutura do mesmo. Por sua vez, o ANPCONT, apesar de ser um evento recente, apresenta também um crescimento no decorrer dos anos pesquisados, de modo que as publicações em Contabilidade Gerencial representam um percentual significativo em termos de publicações do evento num todo.

A análise realizada nos artigos fora efetuada de forma conjunta, sem considerar então separadamente cada evento. Isso se deve ao fato de que o objetivo estabelecido não foi o de propor uma análise individual, mas sim analisar o rigor metodológico empreendido de maneira ampla. Tal fato não excluiu uma verificação ao longo do tempo, de modo que observou que as produções mais recentes, considerando os últimos 5 anos, tem apresentado um maior rigor metodológico quando se analisa com o que foi produzido em períodos anteriores. Isto demonstra certa evolução e preocupação com os aspectos metodológicos e a cientificidade das pesquisas.

Os resultados deste estudo apontam que aspectos metodológicos considerados elementares na apresentação de trabalhos, como a explicitação da abordagem ao problema, aos objetivos, técnicas para coleta e tratamento dos dados, não estão sendo observados pelos pesquisadores. Assim, pode inferir que os trabalhos, em termos de rigor metodológico são absolutamente frágeis.

Na dimensão cientificidade, compreendida pelos elementos básicos de construção de um trabalho científico, também verificou fragilidade com a predominância da não especificação clara do problema de pesquisa, objetivos, justificativa, delimitação e limitação da pesquisa. Contudo, muitas vezes os elementos componentes desta dimensão, estão diluídos ao longo do trabalho e nem sempre de forma perceptível.

Depreende-se que ainda tem-se muito para avançar em termos de produção científica em Contabilidade Gerencial com qualidade, no que se refere ao rigor metodológico e científico empreendido aos trabalhos. Ressalta-se que os estudos que foram realizados nos últimos 5 anos, tem uma evolução considerável em termos de classificação metodológica, quando se compara com os da década de 1990 e começo dos anos 2000. Logo, melhorias têm sido verificadas, contudo, de uma forma bastante lenta, o que torna imperativo aos

pesquisadores, uma maior preocupação e domínio dos elementos que dão características plenas a uma produção de caráter científico.

Cumprido dizer que este estudo não traz consigo afirmações definitivas nem inquestionáveis. Porém, seus achados se tornam relevantes quando se verifica a forma como tem sido produzidos conhecimentos em Contabilidade Gerencial na perspectiva metodológica. Considerada esta limitação, abre também novas expectativas de estudos futuros que contemplem outras populações.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Comopreparar trabalhos para cursos de pós - graduação**: noções práticas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

ANSARI, Shahid; KLAMMER; Thomas; LAWRENCE, Carol; BELL, Janice. **Strategy and management accounting**: Version 1.1: Module Richard D Irwin, a Times Mirror Higher Education Group, Inc. company 1997.

ANTHONY, Robert N. **Accounting, text and cases**. Illinois: Homewood - Irwin, 1979.

ANTHONY, Robert N.; WELSCH, G. **Fundamentals of management accounting**. 13th edition, Homewood: Irwin, 1981.

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Market *al.* **Contabilidade gerencial**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalho monográfico em contabilidade**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BORINELLI, Marcio Luiz. **Estrutura conceitual básica de controladoria**: sistematização a luz da teoria e da práxis. São Paulo, 2006. 341 f. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Universidade de São Paulo.

CERVO, Armando Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**: para uso dos estudantes universitários. Recife: McGRAW-HILL DO BRASIL, 1976.

CHING, Hong Yuh. **Contabilidade gerencial**: novas práticas para a gestão de negócios. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

CRUZ, Carla; RIBEIRO, Uirá. **Metodologia científica**: teoria e prática. Rio de Janeiro: Axcel, 2003.

DEMO, Pedro **Metodologia do conhecimento científico**. São Paulo: Atlas, 2000.

ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci. **Conceitos de contabilidade gerencial e controle gerencial**. Disciplina de Estudos Contemporâneos em Contabilidade Gerencial, turma 2010. Programa de Mestrado em Contabilidade. Curitiba: UFPR, 2010.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W. **Contabilidade gerencial**. 9 ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade gerencial**. 12a edição. São Paulo: Prentice-Hall, 2004.

INTERNATIONAL FEDERATIONS OF ACCOUNTANTS - IFAC. **International Management Accounting Practice 1** (IMAP 1), march, 1998. Disponível em <http://www.ifac.org>. Acesso em: 28 set. 2010.

MAGALHÃES, Luzia Eliana Reis; ORQUIZA, Liliam Maria. **Metodologia do trabalho científico**: elaboração de trabalhos. Curitiba: FESP, 2002.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEGLIORINI, Evandir; WEFFORT, Elionor Farah Jreige; HOLANDA, Victor Branco de. Amostragem. In: CORRAR, Luiz J.; THEÓPHILO, Carlos Renato (Org). **Pesquisa operacional para decisão em contabilidade e administração**: Contabilometria. São Paulo: Atlas, 2004, p. 19-74.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva/ Coordenação. **Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade**. 1 ed. São Paulo: Saraiva 2003.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

SEVERINO, Joaquim Antônio. **Metodologia do trabalho científico**. 23 ed. São Paulo: Cortez, 2007.

TATIM, Denise Carvalho; DIEL, Astor Antônio. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice Hall, 2006.