

Percepções das barreiras de difusão da pesquisa gerencial por pesquisadores e profissionais

Viviane da Costa Freitag

<https://orcid.org/0000-0001-8989-1361> | E-mail: vivifreitag@gmail.com

Vanessa de Quadros Martins

<https://orcid.org/0000-0001-8504-0850> | E-mail: vanessa_qm@yahoo.com.br

Silvio Paula Ribeiro

<https://orcid.org/0000-0001-9169-1190> | E-mail: spribeiro@hotmail.com

Clari Schuh

<https://orcid.org/0000-0002-0972-0579> | E-mail: clarischuh@uol.com.br

Ernani Ott

<https://orcid.org/0000-0001-6712-8525> | E-mail: ernani@unisinos.br

Resumo

Objetivo: Verificar a posição da pesquisa em Contabilidade Gerencial, no Brasil, em relação à barreira de difusão na percepção de pesquisadores e profissionais da contabilidade.

Método: Trata-se de uma *survey* com abordagem quantitativa. Coletaram-se dados por meio de questionário eletrônico enviado a pesquisadores e profissionais dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC), considerando a acessibilidade. Para análise dos dados, utilizou-se o *software* SPSS, estatística descritiva e análise fatorial confirmatória.

Resultados: Verificou-se que a pesquisa está demasiadamente isolada da prática. E é unânime, para ambos os grupos, a percepção da necessidade de que as pesquisas se apropriem das problematizações advindas da prática. Nenhuma fase (Descoberta, Tradução, Disseminação, Mudança) é totalmente responsável pela imposição de barreiras entre a teoria e a prática. Entretanto, a fase da tradução possui o maior potencial para aumentar o *gap* entre pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial e Prática.

Contribuições: Contribui para o debate a respeito da relevância da pesquisa acadêmica em contabilidade gerencial e a prática em Contabilidade Gerencial, fornecendo evidências em relação à natureza, extensão e difusão da percepção dos pesquisadores e profissionais da contabilidade, representados por membros do CRC.

Palavras-chave: Pesquisa de Contabilidade Gerencial; Gap Pesquisa-prática; Teoria da Difusão da Inovação.

Editado em Português e Inglês. Versão original em Português.

Recebido em 2/10/2018. Pedido de Revisão em 28/3/2019. Resubmetido em 24/4/2019. Aceito em 9/5/2019 por Dr. Vinícius Gomes Martins (Editor Associado) e por Dr. Gerlando Augusto Sampaio Franco de Lima (Editor). Publicado em 1/10/2019. Organização responsável pelo periódico: Abracicon.

1. Introdução

A pesquisa em Contabilidade, é concebida como uma pesquisa aplicada, uma vez que seu foco de estudo é composto por tecnologias, técnicas e práticas utilizadas, pelos profissionais da contabilidade, em configurações sociais e organizacionais (Parker, Guthrie, & Linacre, 2011). Essa característica da pesquisa, voltada a razões práticas, proporciona uma contribuição para as empresas, organizações sem fins lucrativos, governos e mercados, inclusive para os administradores dessas entidades (Moehrle, Anderson, Ayres, Bolt-Lee, DeBreceny, Dugan & Plummer, 2009)

No entanto, Baldvinsdottir, Mitchell e Nørreklit (2010) afirmam que, apesar do crescimento das pesquisas em contabilidade, existe uma escassez de estudos envolvendo a prática, especialmente no que se refere à Contabilidade Gerencial. Os autores questionam se a falta de comunicação entre teoria e prática seria a responsável por esta lacuna. Eles ainda sugerem que talvez as pesquisas empíricas não são relevantes para a prática contábil.

Os estudos na área contábil, de forma geral, na ótica de Parker, Guthrie e Linacre (2011), têm se distanciado da prática, dedicando-se a temas cada vez mais destoantes das necessidades organizacionais. Associados a tais preocupações, os autores afirmam que essa discussão é recorrente em revistas especiais, fóruns de editores e estudos que apontam para a lacuna existente entre a pesquisa e a prática em contabilidade e argumentam que o objetivo final da pesquisa contábil deve ser melhorar a prática, em vez de simplesmente descrevê-la, compreendê-la ou criticá-la. Apesar dessas considerações e de reconhecer essa potencial lacuna entre a pesquisa e a prática em Contabilidade Gerencial, Tucker e Parker (2014) reiteram que, enquadrar essa relação entre pesquisa acadêmica em contabilidade gerencial e prática como lacuna, é uma simplificação excessiva que afasta a atenção de algo mais amplo que é o papel fundamental da relevância da pesquisa em Contabilidade.

As investigações de Tucker e Lowe (2014), Tucker e Parker (2014) e Tucker e Schaltegger (2016) apontam para a existência de barreiras comuns e únicas que impedem o envolvimento mais efetivo da pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial com a prática contábil. Entre as barreiras recorrentes nesses achados, que representam obstáculos a tal envolvimento, encontra-se: a comunicação da pesquisa, o acesso dos profissionais à pesquisa, a relevância de tópicos pesquisados e a dificuldade de compreensão de documentos gerados pela pesquisa.

Para a pesquisa contábil cumprir seu papel utilitário na sociedade, Albu e Toader (2012) reconhecem a necessidade da utilização dos resultados pelos profissionais. O aumento de utilização desses resultados poderia gerar um crescente apoio à pesquisa por empresas e organismos profissionais. Os autores afirmam que as agendas, interesses e abordagens dos pesquisadores e profissionais parecem ser diferentes, ressaltando que, enquanto os profissionais têm preocupações do campo prático e expectativas de curto prazo, os pesquisadores sucumbem ao sistema de avaliação dos periódicos, gerando pesquisas de pouca aplicação no campo organizacional. A baixa utilidade da pesquisa, em Contabilidade Gerencial, com relação à prática foi um aspecto exaltado no estudo de Malmi e Granlund (2009). Tucker e Parker (2014) argumentam que a CG recebe críticas, pois é um campo aplicado e deve fornecer soluções práticas para as organizações. Além disso, Malmi e Granlund (2009) consideram que os pesquisadores direcionam suas pesquisas para outros pesquisadores, ignorando a prática.

Nesse sentido, a teoria da Difusão da Inovação tem sido utilizada como uma lente alternativa para investigações em Contabilidade Gerencial (Ax & Greve, 2017; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Parker, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016). Esta teoria propõe um *framework*, em etapas ou barreiras que demonstram potenciais fatores restritivos à adoção de ideias e inovações. Proporciona a descrição do processo, por meio do qual, inovações e ideias são propagadas e adotadas, tal como prega o estudo seminal de Rogers (1983).

Diante do contexto, a questão de pesquisa propõe responder: **Qual é o posicionamento da pesquisa em Contabilidade Gerencial, no Brasil, em relação às barreiras de difusão na percepção de pesquisadores e profissionais da contabilidade?** Essa questão é analisada à luz da teoria da Difusão da Inovação na percepção de pesquisadores e profissionais de contabilidade. O objetivo geral é verificar a posição da pesquisa em Contabilidade Gerencial, no Brasil, em relação à barreira de difusão na percepção de pesquisadores e profissionais da contabilidade. Como objetivos específicos, foi necessário: (i) levantar as percepções de pesquisadores e profissionais da contabilidade acerca da pesquisa em Contabilidade Gerencial; (ii) identificar o posicionamento da pesquisa em Contabilidade Gerencial, mediante as barreiras de difusão.

A justificativa deste artigo ampara-se na importância da discussão da lacuna entre pesquisa e prática em Contabilidade Gerencial, na teoria da Difusão da Inovação e nas barreiras da difusão, que restringem o envolvimento mais efetivo da pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial com a prática contábil. A discussão a respeito da lacuna da pesquisa em Contabilidade Gerencial é representada pelos estudos realizados por: Albu e Toader (2012), Ax e Greve (2017), Grosu, Almășan e Circa (2014), Leite, Fernandes e Leite (2016), Moehrle *et al.* (2009) e Parker, Guthrie e Linacre (2011), Tucker e Lowe (2014), Tucker e Parker (2014) e Tucker e Schaltegger (2016).

Compuseram a amostra da pesquisa profissionais dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC) e pesquisadores de Contabilidade, os quais responderam ao questionário estruturado (escala *Likert*); utilizaram-se análise descritiva e a análise fatorial confirmatória para análise dos dados. Os resultados mostraram que a pesquisa está demasiadamente isolada da prática e houve a percepção de que as pesquisas necessitam se apropriar das problematizações advindas da prática. No que se refere às fases da difusão-inovação, consideradas barreiras para a difusão da Contabilidade Gerencial, os resultados desta pesquisa evidenciam que não há uma fase que seja totalmente responsável pela imposição de barreiras entre a teoria e a prática. No entanto, há predominância da fase da tradução indicando que há falha na comunicação do conhecimento entre pesquisadores e profissionais de Contabilidade Gerencial.

Este estudo está dividido em cinco seções. Além desta introdução, a segunda seção aborda a teoria da Difusão de Inovações e de que modo a literatura acadêmica pode se relacionar com a prática. Os procedimentos metodológicos constam na terceira seção e, logo na sequência, a apresentação e análise dos resultados. Por fim, apresentam-se as considerações finais seguidas das referências utilizadas no estudo.

2. Referencial Teórico

Essa seção é composta pela teoria da Difusão de Inovações e pela literatura acadêmica sobre pesquisa de práticas de Contabilidade Gerencial.

2.1 Teoria da Difusão de Inovações

Essa investigação está consubstanciada na teoria da Difusão da Inovação (Rogers, 1983), que compreende uma modelagem de pesquisa relativamente madura com trabalhos publicados durante várias décadas (Sultan, Farley & Lehmann, 1990). A difusão é um paradigma conceitual com relevância para muitas disciplinas. Tem uma natureza multidisciplinar e permeia vários campos científicos (Rogers, 1983).

Rogers (1983) conceitua inovação como uma ideia, uma prática ou um objeto que é percebido de modo novo por um indivíduo. A percepção da ideia de novo determina a reação e o comportamento do indivíduo diante dessa ideia, dessa prática ou desse objeto. A difusão é considerada um processo pelo qual uma inovação é comunicada, por meio de certos canais, ao longo do tempo, entre os membros de um sistema. Apresenta-se como um tipo especial de comunicação, na medida em que as mensagens são transmitidas. Nesse contexto, a comunicação é um processo no qual os participantes criam e compartilham informações uns com os outros, para alcançar um entendimento mútuo. À medida que dois ou mais indivíduos trocam informações uns para os outros, a comunicação é considerada um processo bidirecional de convergência, portanto não se trata de um processo linear onde a mensagem é transferida de um indivíduo para outro de forma separada.

A pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial e a prática em contabilidade compreendem pelo menos duas partes. Tucker e Schaltegger (2016) apontaram evidências que indicam que a visão baseada na prática tem sido largamente negligenciada na literatura acadêmica na área de Contabilidade Gerencial. Essa desconexão entre a pesquisa e a prática é denominada como “*gap*”. Rogers (1983) infere que o reconhecimento de um problema ou necessidade estimula a pesquisa, pois é uma das formas de como o processo de desenvolvimento de uma inovação inicia. Nesse sentido, o *gap* poderia ser o fio condutor para o desenvolvimento de novas ideias em Contabilidade Gerencial. Wilson, Petticrew, Calnan e Nazareth (2010) corroboram o entendimento de que o interesse de investigações tem sido direcionado para identificar a lacuna existente entre a pesquisa e a prática em Contabilidade Gerencial, e indica a abordagem da difusão como uma das possíveis lentes para a análise, a qual se preocupa com a divulgação, implementação, transferência e mobilização de conhecimento, vinculação e intercâmbio e pesquisa em prática. Silva e Ott (2012) apontam que a disseminação de pesquisas científicas é fundamental para a utilização de resultados pela prática profissional.

Essa teoria propõe que existem características intrínsecas às novas ideias ou inovações que são determinantes de sua taxa de adoção, e essa aceitação real ocorre, ao longo do tempo, por meio de uma decisão de inovação que compreende um processo de cinco fases (Wilson *et al.*, 2010). Rogers (1983) explica que isso ocorre porque o processo denominado como “decisão-inovação” acontece, quando um indivíduo (ou outra unidade de tomada de decisão) adquire o conhecimento de uma inovação, formando uma atitude em relação a essa inovação, e toma uma decisão de adotar ou rejeitar a implementação da nova ideia, confirmando essa decisão. Esse processo consiste em uma série de ações e escolhas, ao longo do tempo, por meio das quais um indivíduo ou uma organização avalia uma nova ideia e decide se deve, ou não, incorporar a nova ideia na prática em andamento. Tais ações e escolhas geralmente são marcadas por estágios distintos, explícitas nas fases originalmente descritas por Rogers (1983) (Tabela 1).

Tabela 1

Processo de Decisão-Inovação

| Etapa | Conceituação do Processo de Decisão-Inovação |
|---------------|--|
| Conhecimento | Um indivíduo (ou outra unidade de tomada de decisão) é exposto à existência e aos ganhos da inovação e adquire alguma compreensão de como isso funciona. |
| Persuasão | Ocorre, quando um indivíduo (ou outra unidade de tomada de decisão) toma uma atitude favorável ou desfavorável em relação à inovação. Nesse estágio, o indivíduo envolve-se, psicologicamente, com a inovação, busca ativamente informações sobre a nova ideia. Ganha importância onde procurar informações, quais mensagens se recebe e como acontece a interpretação dessa informação recebida. A percepção é importante na determinação do comportamento do indivíduo no estágio de persuasão, pois os atributos percebidos de uma inovação, como sua vantagem relativa, compatibilidade e complexidade, são especialmente relevantes nessa fase. |
| Decisão | Marcada pelas atividades que levam um indivíduo (ou outra unidade de tomada de decisão) a uma escolha para adotar ou rejeitar a inovação. A adoção é uma decisão de aproveitar ao máximo a inovação como o melhor curso de ação acessível; a rejeição é uma decisão de não adotar uma inovação. |
| Implementação | A inovação é colocada em uso. A implementação envolve mudanças de comportamento abertas, já que a nova ideia é efetivamente implementada e, normalmente, segue a fase de decisão de forma bastante direta. O final da fase de implementação é, muitas vezes, referido como rotina ou institucionalização. |
| Confirmação | Um indivíduo (ou outra unidade de tomada de decisão) procura reforçar uma decisão de inovação já implementada, porém é possível reverter essa decisão anterior, se o indivíduo for exposto a mensagens conflitantes a respeito da inovação. |

Fonte: Rogers (1983)

Com base nessas fases, Brownson, Kreuter, Arrington & True (2006) simplificaram e adaptaram o modelo para quatro estágios – os quais se fundamenta esta pesquisa - com o objetivo de caracterizar a conversão das pesquisas acadêmicas em práticas, uma vez que esse processo não é instantâneo. São elas: descoberta, tradução, disseminação e mudança. Assim, a fase da descoberta é o estágio no qual ocorre a criação do conhecimento; na fase da tradução, será gerada a comunicação do conhecimento em uma forma inteligível; a fase da disseminação marca a transmissão do conhecimento; e, por fim, a fase da mudança aborda o estágio no qual se efetuam mudanças organizacionais em resposta aos resultados da pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial.

Tucker e Schaltegger (2016) inferem que esse *framework* pode ser usado para identificar e organizar as observações que foram realizadas sobre potenciais causas geradoras da lacuna entre a pesquisa e a prática de Contabilidade Gerencial, notando os quatro estágios, acima referidos, como barreiras. A barreira da descoberta, geralmente, manifesta-se como uma falha na colocação de questões de relevância prática para os profissionais de mercado. A barreira da tradução diz respeito à compreensão da pesquisa; as descobertas são, muitas vezes, prejudicadas pela má apresentação, como a atenção excessiva à metodologia e teoria ou o descaso com quaisquer implicações de pesquisa que tenham potencial relevância e interesse para os profissionais. A disseminação precisa enfrentar os atrasos no tempo da publicação acadêmica, em contrapartida com as necessidades de decisão de curto prazo dos profissionais. Tucker e Parker (2014) ressaltam que cada uma dessas quatro barreiras pode, eventualmente, dificultar a adoção de resultados de pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial no cotidiano da prática. As partes envolvidas nesse contexto (pesquisa acadêmica e prática da Contabilidade Gerencial) precisam estar prontas, dispostas e capazes de abraçar novas formas de operar.

2.2 Literatura acadêmica sobre pesquisa de práticas de Contabilidade Gerencial (CG)

A relevância da pesquisa e da prática de Contabilidade Gerencial recebeu ampla atenção nas últimas décadas e continua a gerar considerável debate na literatura acadêmica (Modell, 2014). Nesses debates, um tema recorrente é a potencial lacuna entre a teoria e a prática (Ax & Greve, 2017; Leite, Fernandes & Leite, 2016; Parker, Guthrie & Linacre, 2011; Victor-Ponce & Colomina, 2016; Wilson *et al.*, 2010).

A Contabilidade Gerencial, para Albu e Toader (2012), Grosu, Almășan e Circa (2014), Malmi e Granlund (2009), McLellan (2014), Tucker e Schaltegger (2016) e Victor-Ponce e Colomina (2016) é inerte em relação ao seu objetivo, que é gerar informações para a tomada de decisão, e que o foco entre acadêmicos e profissionais parece ser divergente, estabelecendo-se uma lacuna nesse campo de estudo e prática. Angose e Lavarda (2014) apontaram que os motivos para esse distanciamento são fatores institucionais e Victor-Ponce e Colomina (2016), por sua vez, responsabilizaram o sistema de critérios de avaliação dos professores e a ausência de interação da academia e revistas profissionais.

Tucker e Parker (2014) reportam que, devido à natureza prática da Contabilidade Gerencial, essa discussão a respeito da potencial lacuna é irrelevante, uma vez que a pesquisa deve fornecer explicações que sejam úteis para os pesquisadores e para os que fazem uso dela como prática. Nesse contexto, as pesquisas necessitam ser direcionadas aos temas relacionados à prática (Tucker & Schaltegger, 2016), gerando a integração entre pesquisadores e profissionais. Essa integração poderia proporcionar maior compreensão dos desafios e oportunidades que os profissionais enfrentam no mercado e assim, pesquisadores poderiam contribuir para gerar soluções imediatas no ambiente prático (Albu & Toader, 2012).

Jansen (2018) considera que a falta de comunicação entre as distintas teorias que podem ser usadas na literatura contábil limita o impacto da pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial sobre a prática. As teorias mais utilizadas na pesquisa acadêmica em Contabilidade são das áreas de Economia, teoria da Organização, Sociologia e Psicologia (Malmi e Granlund, 2009). O autor argumenta que essas teorias não são específicas da Contabilidade Gerencial e levam a descobertas genéricas com baixa utilidade prática.

Grosu, Almășan e Circa (2014) ressaltam que o excesso de informações de natureza financeira e de relatórios fiscais não contribui com a utilidade da Contabilidade Gerencial. Nesse contexto, Odar, Kavčič e Jerman (2015) observaram que as empresas da Eslovênia não fizeram uso de informações gerenciais em momento de crise e, nos tempos pós-crise, fizeram uso das técnicas. Ao considerar a relação entre as práticas de CG, tradicionais ou modernas, Leite, Fernandes e Leite (2016) averiguaram que, em Portugal, as técnicas tradicionais são mais utilizadas, quando comparadas com as contemporâneas. No contexto da Malásia, Ayedh e Eddine (2015) afirmaram que a adoção do *Balanced Scorecard*, uma técnica de CG considerada contemporânea, influenciou, significativamente, a rentabilidade das empresas, a satisfação do cliente, a posição de mercado em relação ao crescimento de vendas para serviços e produtos existentes, ressaltando a relevância das práticas no processo de gestão.

No contexto nacional, Wanderley (2014) aponta que as mudanças de CG respondem de forma mais significativa às pressões externas, tais como mudanças de marco regulatório, mudança de controle acionário, pressão da opinião pública e setorial. Frezatti, Aguiar, Wanderley e Malagueño (2015) apontam para a predominância de abordagens quantitativas em detrimento de outras estratégias mais interacionistas, a exemplo dos experimentos.

No que concerne à adoção de inovações em práticas de Contabilidade Gerencial, para Busco, Caglio e Scapens (2015), é muito difícil encontrar a mesma prática de CG implementada em diferentes organizações. A adoção dessas inovações está no centro de uma rede difusa, na qual o profissional interage com outras técnicas e tecnologias, e diferentes interesses de pesquisa e informação podem ser acomodados por meio de um processo constante de questionamentos e reinvenção. O conhecimento a respeito de que maneira a difusão das inovações é afetada pela interação das características dos profissionais com as das inovações é limitado, ressaltam Ax e Greve (2017).

Assim, quando uma inovação difusa é compatível com os valores e as convicções de uma empresa, ela é adotada antecipadamente. Além disso, a inovação difusa é adotada mesmo que tardiamente, quando se verifica a probabilidade de redução de perdas. Os estudos de Ax e Greve (2017), Tucker e Parker (2014) e Tucker e Schaltegger (2016) ponderam de que modo as diferenças nas barreiras que impedem o envolvimento eficiente da pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial com a prática influenciam a adoção dessas práticas.

3. Procedimentos Metodológicos

A pesquisa de abordagem quantitativa, perante o problema, fez uso de *survey* como estratégia de pesquisa (Creswell, 2010). Os dados foram coletados mediante aplicação de questionário eletrônico enviado por *e-mail* – por meio do *google forms* – aos conselheiros de contabilidade pertencentes aos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC) de cada estado e ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Também foram enviados *e-mails* a alunos e professores de Contabilidade. No texto, o primeiro grupo também é referido por profissionais da contabilidade enquanto o segundo grupo também se refere a pesquisadores.

A escolha dos atores (conselheiros do CRC e professores de Contabilidade) deu-se em consonância com Rogers (1983), quando afirma que as decisões de inovação podem emergir de autoridade, no sentido de que escolhas, para adotar ou rejeitar uma inovação, são feitas por um número relativamente pequeno de indivíduos em um sistema que possui poder, *status* ou *expertise* técnica. Assim, escolheram-se os conselheiros do CRC, pois eles são membros do órgão de representação técnica profissional. Já os alunos e professores de Contabilidade fizeram parte do estudo por serem formadores dos futuros profissionais da contabilidade e, geralmente, também serem pesquisadores.

Contatou-se cada CRC, por *e-mail*, solicitando a divulgação da pesquisa para os conselheiros. Da mesma forma, foi contatado o CFC, em Brasília, no intuito de que este ressaltasse a importância, nos CRCs, em responder à pesquisa realizada. Além disso, buscou-se o *e-mail* de cada conselheiro para envio individual do questionário. A busca ocorreu nos *sites* dos CRCs assim como no mecanismo de pesquisa do *Google*. De um total de 845 conselheiros, foram identificados os *e-mails* de 566 (67%) deles. Entretanto, 99 *e-mails* retornaram como inválidos, demonstrando a desatualização das informações nos *sites* pesquisados. Ainda foram contatados 33 conselheiros por meio de rede social.

Em relação aos *e-mails* dos pesquisadores, foi solicitado aos Programas de Pós-Graduação de Contabilidade (PPGCC) brasileiros que enviassem a pesquisa a seus alunos e professores. Foram enviados *e-mails* aos seguintes PPGCCs: Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado (Fecap), Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (Fucape), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), Universidade Comunitária Regional de Chapecó (Unhochapecó), Universidade de São Paulo (USP), Universidade Estadual de Maringá (UEM), Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), Universidade Federal de Brasília (UnB), Universidade Federal da Bahia (UFBA), Universidade Federal da Paraíba (UFPB), Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), Universidade Federal de Uberlândia (UFU), Universidade Federal do Amazonas (UFAM), Universidade Federal do Espírito Santo (UFES), Universidade Federal do Paraná (UFPR), Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), Universidade Presbiteriana Mackenzie (Fucape), Universidade Regional de Blumenau (FURB). A amostragem é não probabilística por acessibilidade, conforme modelo *snowball*.

Consubstanciados por Rogers (1983), o instrumento de pesquisa buscou identificar dados descritivos do perfil dos respondentes. Essa medida proporcionou filtrar quais professores realmente atuam na docência e como pesquisadores daqueles que estão em início de carreira acadêmica. Além disso, dados demográficos sobre o tempo de experiência profissional e docência, corroboraram para justificar a amostra desses atores como: corpo profissional e de pesquisadores em Contabilidade.

O instrumento de pesquisa foi enviado aos profissionais (conselheiros) e pesquisadores (alunos e professores) na primeira semana de maio/2017, sendo reenviado após quinze dias, resultando 121 respostas. Vinte e uma respostas foram invalidadas, pois o respondente não preencheu todos os campos, totalizando 100 respostas válidas.

O questionário, validado por Tucker e Schaltegger (2016), com alfa de *Cronbach* de 0,79 – 0,86 – 0,71, compõe-se por 54 questões, divididas em oito blocos. Devido ao questionário ter sido traduzido para o contexto brasileiro, foi realizado pré-teste com estudantes de doutorado e profissionais da contabilidade, os quais não participaram da investigação. As questões foram estruturadas em uma escala de cinco pontos, variando entre concordo totalmente (5) e discordo totalmente (1).

O primeiro bloco do questionário contém nove questões relacionadas às características do respondente e à organização na qual ele desempenha suas atividades profissionais. O segundo bloco contém cinco questões e referem-se aos profissionais que atuam com CG. O terceiro bloco, composto por cinco questões, refere-se à avaliação da percepção quanto à extensão do *gap* entre a pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial e a prática. Os blocos de quatro a sete são compostos de oito questões cada, sendo que o bloco 4 objetiva medir como os resultados da pesquisa interagem com a prática organizacional.

As questões que abordam as fases da difusão-inovação estão nos blocos 5 a 8. O bloco 5 refere-se à fase da descoberta e tem por objetivo medir como os resultados da pesquisa interagem com a prática organizacional. O bloco 6 refere-se à fase da tradução e objetiva verificar de que modo a generalização dos resultados da pesquisa atinge a prática organizacional. O bloco 7 contém questões relativas a fase da disseminação e busca medir de que forma os resultados de pesquisas atingem as organizações e o bloco 8 refere-se à fase da mudança e tem por objetivo determinar em que medida a pesquisa, em CG, influencia a prática. No último bloco, três questões foram direcionadas a avaliar os esforços realizados, por associações profissionais (CRCs), para superar a lacuna entre pesquisa e prática.

Para apresentação dos resultados, utilizaram-se a estatística descritiva e a análise fatorial confirmatória (Bittencourt, Creutzberg, Rodrigues, Casartelli & Freitas, 2011). Utilizou-se análise fatorial confirmatória, pois o questionário já havia sido validado por Tucker e Schaltegger (2016). Assim, como houve a tradução das questões, optou-se pela confirmação dos resultados no contexto brasileiro.

Na Tabela 2, apresentam-se o total de conselheiros por estado, a quantidade de *e-mails* identificados (enviados individualmente) e a quantidade de *e-mail* inválidos (*e-mails* que retornaram).

Tabela 2

E-mails enviados aos conselheiros

| | UF | Nº de Cons. | E-mails | | UF | Nº de Cons. | E-mails | | UF | Nº de Cons. | E-mails | | | | |
|-------|----|-------------|----------|------|----------|-------------|----------|------|----|--------------|----------|------|----|----|----|
| | | | Enviados | Inv. | | | Enviados | Inv. | | | Enviados | Inv. | | | |
| NORTE | AC | 12 | 11 | 2 | NORDESTE | AL | 23 | 15 | 3 | CENTRO OESTE | DF | 54 | 29 | 8 | |
| | AM | 24 | 15 | 6 | | BA | 7 | 2 | 1 | | MS | 27 | 17 | 6 | |
| | AP | 22 | 7 | 2 | | CE | 31 | 16 | 2 | | MT | 46 | 41 | 5 | |
| | RR | 18 | 11 | 2 | | MA | 12 | 6 | 2 | | GO | 10 | 7 | 1 | |
| | PA | 15 | 10 | 2 | | PB | 22 | 17 | 1 | | SUDESTE | SP | 73 | 59 | 7 |
| | RO | 21 | 14 | 4 | | PE | 34 | 22 | 6 | | | MG | 71 | 48 | 11 |
| | TO | 18 | 11 | 3 | | PI | 20 | 14 | - | | | ES | 32 | 25 | 2 |
| SUL | PR | 54 | 42 | 2 | RN | 30 | 24 | 3 | RJ | 51 | 19 | 4 | | | |
| | | RS | 52 | 43 | 8 | SE | 24 | 13 | 3 | Total | 845 | 566 | 99 | | |
| | | SC | 42 | 28 | 3 | | | | | | | | | | |

Fonte: elaborado pelos autores.

Ademais, foi realizada revisão sistemática de literatura nas bases de dados *Ebscohost*, *CAPES* e *Web of Science*, utilizando os descritores “*Diffusion Theory*”, “*Knowledge Dissemination*”, “*Diffusion of Innovation Theory*”, “*Gap Research Practice*”, “*Management Accounting*” para fundamentação do referencial teórico-empírico.

4. Apresentação e discussão dos resultados

A primeira parte do estudo dedicou-se a caracterizar os respondentes. Consideraram-se válidas 100 respostas, sendo 83 professores (pesquisadores) e 17 conselheiros (profissionais), em que 39% dos respondentes são do gênero feminino, enquanto 61% do gênero masculino. A maioria dos respondentes (91%) é formada em Ciências Contábeis, sendo que a maioria possui titulação máxima mestrado (54%). A faixa etária dos respondentes está entre 31 e 40 anos (34%) e 41 e 50 anos (32%). Ressalta-se que, apesar do contato com o CFC, com os CRCs e envio individual de *e-mail* aos conselheiros, apenas dezessete deles responderam à pesquisa.

Houve respondentes de 18 estados brasileiros, não havendo respondentes dos seguintes estados: Alagoas, Amazonas, Amapá, Ceará, Maranhão, Piauí, Roraima, Sergipe e Tocantins. Dos respondentes, 50% são residentes na região Sul do Brasil, 26% na região Sudeste, 7% na região Nordeste, 13% na região Centro-Oeste e 2% na região Norte. A maioria dos respondentes (34%) possui mais de vinte anos de atuação profissional, sendo que 35% atuam em universidade pública e 42% em universidades privadas, nas quais 48% são IES de grande porte.

No segundo bloco da pesquisa, os respondentes foram questionados sobre a atuação dos profissionais que atuam em CG. Desses, 42% acreditam que os profissionais não publicam em revistas acadêmicas e, para 47%, os profissionais que atuam em CG não possuem o hábito de ler revistas acadêmicas. Apesar disso, os respondentes consideram que 49% pesquisam em revistas acadêmicas e 48% participam de eventos científicos. Entretanto, 61% dos profissionais não ministram cursos e/ou palestras.

A seção 3 tratou da percepção quanto à extensão da lacuna entre a pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial e a prática e quão importante esta lacuna se apresenta. Percebe-se uma diferença entre a percepção dos profissionais e pesquisadores, no que tange à pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial ser isolada da prática: a média das respostas dos professores foi de 2,73, enquanto a dos membros dos CRCs foi de 3,6 (Tabela 3), demonstrando que os conselheiros sentem, em maior medida do que os professores, que a pesquisa está, demasiadamente, isolada da prática. Esses resultados são consistentes com Tucker e Parker (2014) e Tucker e Schaltegger (2016), os quais observaram unanimidade na percepção da lacuna entre a pesquisa e a prática em CG. Victor-Ponce e Colomina (2016) apontam que há necessidade de redução dessa lacuna.

Tabela 3

Comparação das percepções entre conselheiros e pesquisadores sobre a relação pesquisa e prática

| Item | Variação* | | | | Média | Desvio Padrão | | |
|--|-----------|-------|-------|-------|-------|---------------|-------|-------|
| | Mín. | | Máx. | | | | Prof. | Cons. |
| | Prof. | Cons. | Prof. | Cons. | Prof. | Cons. | Prof. | Cons. |
| 1. Pesquisa acadêmica em CG é, demasiadamente, isolada da prática | 1 | 2 | 5 | 5 | 2,73 | 3,6 | 1,16 | 1,18 |
| 2. Pesquisa acadêmica deve basear-se na prática | 1 | 4 | 5 | 5 | 4,18 | 4,53 | 0,92 | 0,51 |
| 3. Geralmente, a pesquisa acadêmica ocorre com base na prática | 1 | 1 | 5 | 5 | 3,30 | 3,06 | 1,07 | 1,22 |
| 4. A prática em CG deve considerar os resultados da pesquisa acadêmica | 1 | 2 | 5 | 5 | 4,05 | 3,93 | 0,89 | 0,88 |
| 5. A prática em CG considera as descobertas de pesquisas acadêmicas | 1 | 1 | 5 | 4 | 3,01 | 3,07 | 1,11 | 1,03 |

Fonte: dados da pesquisa.

Onde: * A variação para todos os itens é 1- discordo totalmente, 5 concordo totalmente.

A necessidade de a pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial ser baseada na prática foi percebida em 91% das respostas, bem como a necessidade de utilizar a prática nas pesquisas acadêmicas (84%). Isso mostra que a maioria dos respondentes, entre pesquisadores e profissionais, considera que a pesquisa deve basear-se na prática. No entanto, 40% dos respondentes percebem que a pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial não considera os resultados da prática. Albu e Toader (2012) ressaltam que iniciativas de integração entre profissionais e pesquisadores, atenderiam ao propósito de ambos os lados, proporcionando aos acadêmicos maior compreensão dos desafios e oportunidades do mercado e aos profissionais a possibilidade de encontrar soluções imediatas para as necessidades do ambiente prático. Silva e Ott (2012) em estudo realizado com contadores do Rio Grande do Sul (RS) constatou que a maioria dos profissionais da contabilidade não mantém contato com pesquisadores da área de Contabilidade nem ao menos uma vez ao ano o que reforça esse distanciamento.

As questões reunidas no bloco quatro mediram como os resultados da pesquisa interagem com a prática organizacional. Entre os respondentes, 37% acreditam que a seleção das questões de pesquisa pelos acadêmicos é influenciada de forma inadequada pelos negócios. Já 53% dos respondentes creem que os tópicos de pesquisa, selecionados pelas pesquisas acadêmicas, não atendem às necessidades práticas. Enquanto 48% pensam que as questões de pesquisa formuladas são restritas e não consideram a multidisciplinaridade das disciplinas, 43% discordam. O restante (57%) concorda que a maioria dos pesquisadores não se preocupa com problemas que emergem da prática, bem como aqueles que observam as necessidades imediatas de curto prazo.

Esses resultados estão em consonância com os achados Tucker e Parker (2014), ao afirmarem que a pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial não está suficientemente envolvida com a prática. Tucker e Schaltegger (2016) afirmam que o problema da lacuna entre teoria e prática na produção de conhecimento ocorre porque as questões de pesquisa colocadas pelos acadêmicos estão desconectadas das pressões que os profissionais enfrentam diariamente.

Foi senso comum entre os respondentes (96%) que o contato direto entre pesquisadores e profissionais deve melhorar a qualidade da pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial, e a maioria (75%) considera uma barreira importante, no sentido de geração de resultados de pesquisa mais relevantes, pois as práticas de CG, em sua maior parte, permanecem confidenciais. Uma das explicações para Tucker e Parker (2014) é a experiência prática limitada à falta de incentivos aos pesquisadores em CG. Silva e Ott (2012) concluem que a comunicação é uma importante barreira entre a pesquisa e a prática contábil.

O bloco cinco, que reúne as etapas de persuasão e da decisão (fase da tradução), verificou como a generalização dos resultados da pesquisa atinge a prática organizacional. Rogers (1983) especifica que na etapa da persuasão, o indivíduo busca ativamente informações sobre a nova ideia, por isso a vantagem relativa, a compatibilidade e a complexidade influenciam a formação da atitude. A etapa da decisão consiste na aceitação ou rejeição da adoção de uma inovação. Quase a totalidade dos respondentes (95%) pensa que a realização de simpósios, realizados em conjunto (entre pesquisadores e profissionais), pode melhorar o engajamento entre academia e prática profissional. Os resultados de Silva e Ott (2012) constataram que a maioria dos profissionais da contabilidade do Estado do Rio Grande do Sul não participam de congressos e eventos de Contabilidade.

Outrossim, 94% veem de forma positiva a ideia de que, se os acadêmicos tivessem a oportunidade de atuar nas organizações, o trabalho em equipe (93%) e a formação prática (91%) poderiam melhorar a relação pesquisa-prática. Tucker e Parker (2014) revelam que o modo como a pesquisa publicada foi escrita e a falta de acessibilidade às revistas acadêmicas pelos profissionais são fatores explicativos para a formação da lacuna entre pesquisa e prática. Victor-Ponce e Colomina (2016) apontam que são escassas as revistas destinadas aos profissionais da contabilidade.

O bloco seis, que reúne questões que caracterizam a etapa da implementação (fase da disseminação), propôs-se a medir como os resultados de pesquisas atingem as organizações. É nesse estágio que a nova ideia é posta em prática (Rogers, 1983). Verificou-se que 63% dos respondentes acreditam que os profissionais de mercado não acessam pesquisas acadêmicas. Tucker e Schaltegger (2016) apontam a falta de acesso dos profissionais Australianos à pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial como uma barreira pertinente à indisponibilidade, fato esse não observado nos profissionais alemães. Silva e Ott (2012) levantaram que 63% dos pesquisados lêem frequentemente periódicos de contabilidade e desses 43% se interessam por temas de CG.

Rogers (1983) infere que um indivíduo pode desenvolver uma necessidade, quando descobre a existência da inovação. Portanto, as inovações podem levar a necessidades ou vice-versa, e o conhecimento da existência de uma inovação pode criar motivação para a sua adoção. Ao observar os resultados dessa investigação, verificou-se que 74% pactuam com a ideia de que importantes resultados de pesquisa não são efetivamente disseminados para o público profissional e 86% consideram que muitos resultados de pesquisas poderiam ser úteis para os gestores, mas não são utilizados. Para 12% dos respondentes, não é necessário melhorar a forma com que os resultados de investigações são transmitidos para os gestores, enquanto a grande maioria (86%) pensa que sim.

O conhecimento é a informação necessária para usar uma inovação adequadamente. O adotante deve entender como funciona essa nova ideia e usá-la corretamente e assim por diante (Rogers, 1983). Os achados do estudo apontam que, em relação à atualização e ao conhecimento dos gestores, para 74% dos respondentes, os gestores não estão atualizados em relação a publicações relevantes, divulgadas em revistas acadêmicas. Para 62%, os gestores não possuem conhecimento de como acessar os resultados da pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial e, para 68%, os gestores não estão atualizados com informações – levantadas por pesquisas acadêmicas – relevantes para a prática. Por fim, para 53% dos respondentes, os resultados de pesquisas acadêmicas são difíceis de localizar.

O penúltimo bloco (bloco sete) apresenta a fase da mudança (confirmação), que aborda o estágio na qual se efetuam mudanças organizacionais. O tomador de decisão busca o reforço de uma decisão de inovação já tomada, porém, é possível reverter essa decisão, se mensagens conflitantes sobre a inovação forem recebidas pelo tomador de decisão (Rogers, 1983). As questões dispostas nesse bloco objetivam determinar em que medida a pesquisa em CG gerencial influencia a prática.

Para 66% dos respondentes, o tempo insuficiente que os pesquisadores passaram no campo organizacional é uma grande barreira para a implementação dos resultados da investigação. O estudo de Victor-Ponce e Colomina (2016) reitera esses resultados para a ausência de interação da academia com as atividades profissionais. Já para 89% dos respondentes, a pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial deve propor novas técnicas que atendam às novas necessidades e oportunidades enfrentadas pelos gestores. Apesar de mudanças no meio ambiente, os sistemas de CG resistem a essas mudanças ou mudam de forma muito lenta (Angonese & Lavarda, 2014).

Oitenta e oito por cento dos respondentes concorda que a pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial deve direcionar mais atenção à identificação das condições necessárias para o sucesso da implementação de técnicas de contabilidade de gestão e, também, 88% concordam que a pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial deve ser dirigida para explicar, compreender e criticar as motivações ou resultados da adoção e utilização de técnicas de Contabilidade de Gestão.

A pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial, para 72% dos respondentes, deve concentrar-se em questões de comunicação, liderança e construção de confiança que possam facilitar a mudança, enquanto 64% acreditam que a pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial deve concentrar-se em avaliar a eficácia das técnicas e abordagens utilizadas pelos profissionais. Entretanto, para 64% dos respondentes, muitos profissionais não têm capacidade crítica para avaliar pesquisas e 57% pensam que muitos profissionais não têm formação suficiente para utilizar os resultados de pesquisas.

No último bloco (bloco oito), três questões foram direcionadas a avaliar os esforços realizados pelas associações profissionais (Conselhos Regionais de Contabilidade), para superar a lacuna entre pesquisa e prática. Entre os respondentes, 72% deles acreditam que os CRCs possuem um papel importante na redução da lacuna entre a pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial e a prática em CG, e 59% pensam que os CRCs não são efetivos na redução da lacuna entre a pesquisa acadêmica em contabilidade gerencial e a prática em CG. No entanto, enquanto 40% entendem que os CRCs contribuem para a diminuição da lacuna, 45% discordam. Esses resultados estão em consonância com Tucker e Schaltegger (2016) quando apontam, tanto na Alemanha quanto na Austrália, o importante papel que órgãos profissionais desempenham para a superação da lacuna entre pesquisa e prática, bem como na observação de que esses órgãos poderiam fazer um pouco mais para reduzir esse *gap*.

Em relação às fases da difusão-inovação, consideradas barreiras para a difusão da Contabilidade Gerencial, os resultados desta pesquisa (Tabela 4) evidenciam que não há uma fase que seja totalmente responsável pela imposição de barreiras entre a teoria e a prática. Entretanto, existe predominância que aponta a fase da tradução como maior preocupação dos respondentes, tanto para os profissionais (membros dos CRCs) quanto para os pesquisadores (professores de Contabilidade), sendo apontada como aquela que possui o maior potencial em aumentar o *gap* entre pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial e prática.

Tabela 4

Avaliação dos respondentes quanto às barreiras de difusão

| | Barreiras | | | |
|---------------|------------------------------|-----------------------------------|---------------------------------|--------------------------|
| | Descoberta (Conhecimento) | Tradução (Persuasão e decisão) | Disseminação (Implementação) | Mudança (Confirmação) |
| Profissionais | 24% | 28% | 22% | 26% |
| Pesquisadores | 22% | 29% | 23% | 26% |

Fonte: dados da pesquisa.

Ante o exposto, conforme análise realizada, utilizando o instrumento original de Tucker e Schaltegger (2016), todas as barreiras podem dificultar a adoção de resultados de pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial no cotidiano da prática. Uma vez identificadas as barreiras, é necessário o engajamento na solução das dificuldades. Nesse sentido, os achados deste estudo explicitam que não há grandes percentuais de diferença entre o reconhecimento de uma barreira em detrimento à outra na opinião tanto de conselheiros quanto de professores.

Com o propósito de analisar a confiabilidade do instrumento original proposto por Tucker e Schaltegger (2016), realizaram-se análises preliminares das variáveis. Constatou-se que não havia dados omissos, pois o uso do *google forms* exige a completude das respostas. Em relação à estatística descritiva dos dados, observou-se que as medidas de assimetria estavam abaixo de 1,7 e a curtose abaixo de 1,9, indicando “que os resíduos não têm uma distribuição normal perfeita; para uma variável normalmente distribuída, a assimetria (uma medida de simetria) deve ser zero e a curtose (que mede quão alta ou atarracada é a distribuição normal) deve ser 3” (Gujarati & Porter, 2011, p. 150).

Na sequência, realizou-se análise fatorial para reduzir as variáveis em dimensões latentes. O objetivo era confirmar se as questões utilizadas por Tucker e Schaltegger (2016) representavam adequadamente as barreiras descritas por Brownson *et al.* (2006), Rogers (1983), Tucker e Parker (2014) e Tucker e Schaltegger (2016), uma vez que o instrumento de pesquisa foi traduzido e era possível a necessidade de adaptá-lo.

Questões que apresentaram comunalidades divididas foram retiradas do modelo e foram fixadas na barreira em que cargas eram mais representativas. Inicialmente, para análise fatorial confirmatória, foi realizada a extração dos componentes principais, até que se verificou a adequação da matriz correlacional quanto aos pressupostos necessários à análise multivariada, como a ausência de multicolinearidade e a fatorabilidade dos dados. O indicador KMO foi igual a 0,681.

Decidiu-se pela extração de quatro fatores pelo método dos fatores principais, rotação ortogonal *varimax*. A consistência interna dos fatores foi medida pelo *Alpha* de *Cronbach* (0,782). A solução fatorial encontrada (explicando 71,55% da variância total) apontou para quatro fatores com *eigenvalues* maior que 1, os quais apresentaram uma distribuição dos itens divergente à encontrada no questionário original. Com base na matriz correlacional e na distribuição de cargas dos fatores, a escala validada foi reduzida para 10 questões, conforme Tabela 5.

Tabela 5

Matriz de Componentes

| | Componente | | | |
|---|------------|-------|-------|-------|
| | 1 | 2 | 3 | 4 |
| A maioria dos pesquisadores não se preocupa com problemas que emergem da prática, bem como àqueles que observam as necessidades imediatas de curto prazo. (descoberta) | ,390 | ,508 | -,345 | ,313 |
| Os profissionais de mercado preferem se informar por outros meios em detrimento aos resultados de investigações acadêmicas. (disseminação) | ,329 | ,478 | ,072 | ,601 |
| Investigações que utilizam o método de pesquisa-ação provavelmente melhorará muito a coerência da pesquisa acadêmica aos praticantes. (tradução) | ,561 | ,437 | -,320 | -,272 |
| Equipes conjuntas de pesquisa (academia e profissionais) são susceptíveis de melhorar significativamente, na medida em que os praticantes são capazes de entender como a pesquisa acadêmica foi escrita. (tradução) | ,751 | ,243 | -,129 | -,365 |
| Muitos resultados de pesquisas que poderiam ser úteis para os gestores não são utilizados. (disseminação) | ,585 | ,166 | ,593 | ,110 |
| Os gestores não estão atualizados com informações relevantes para a prática, levantadas por pesquisas acadêmicas. (disseminação) | ,268 | ,173 | ,847 | -,164 |
| A pesquisa acadêmica deve direcionar mais atenção à identificação das condições necessárias para o sucesso da implementação de técnicas de contabilidade de gestão. (mudança) | ,710 | -,295 | -,175 | -,015 |
| A pesquisa acadêmica deve ser dirigida para explicar, compreender e criticar as motivações ou resultados da adoção e utilização de técnicas de contabilidade de gestão. (mudança) | ,702 | -,556 | ,046 | ,165 |
| A pesquisa acadêmica deve se concentrar em questões de comunicação, liderança e construção de confiança que podem facilitar a mudança. (mudança) | ,603 | -,444 | -,080 | ,391 |
| O contato direto entre pesquisadores e profissionais deve melhorar a qualidade da pesquisa acadêmica. (descoberta) | ,683 | -,085 | -,068 | -,372 |

Fonte: dados da pesquisa.

Com isso, as fases apresentaram questões diferentes do instrumento de Tucker e Schaltegger (2016), e novos resultados foram encontrados (Tabela 6).

Tabela 6

Avaliação dos respondentes quanto às barreiras de difusão após análise fatorial

| | Barreiras | | | |
|---------------|------------------------------|-----------------------------------|---------------------------------|--------------------------|
| | Descoberta (Conhecimento) | Tradução (Persuasão e decisão) | Disseminação (Implementação) | Mudança (Confirmação) |
| Profissionais | 25% | 26,7% | 23,7% | 24,6% |
| Pesquisadores | 23,6% | 27,4% | 24% | 25% |

Fonte: dados da pesquisa.

Percebe-se que os resultados são próximos ao original, mantendo-se a fase de tradução como a principal barreira. Porém, na percepção dos profissionais, a segunda barreira que mais influencia na lacuna entre teoria e prática é a descoberta, seguida da mudança e disseminação por último. Na percepção dos pesquisadores, a ordem permaneceu inalterada.

Essa escala final se afastou do instrumento original Tucker e Schaltegger (2016) e fornece indícios de necessidade de revisão do instrumento. Ressalta-se, que no estudo original, os autores fizeram uso de um número restrito de entrevistados e que, apesar de terem indicado medidas de confiabilidade e realização do teste de Média ANOVA, grande parte da análise fundamentou-se pela técnica de análise de conteúdo.

4.1 Implicação dos Resultados

O processo de desenvolvimento da inovação consiste em todas as decisões, atividades e impactos que decorrem do reconhecimento de uma necessidade ou problema. Nesse contexto, a difusão da inovação pode encontrar barreiras que restringem a adoção deste processo.

A pesquisa de Tucker e Schaltegger (2016) evidenciou que uma barreira comum que impede a aproximação da pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial com a prática, na Alemanha e Austrália, é a falta de comunicação entre as pessoas. Em estudo nacional, Silva e Ott (2012) reforçam essa observação. Esse estudo corrobora os achados desses autores, pois 96% dos respondentes concordam que o contato direto entre pesquisadores e profissionais pode proporcionar a melhora da pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial. Essas percepções vão ao encontro da teoria da Difusão das Inovações, na qual a inovação é comunicada por meio de canais entre os membros de um sistema, proporcionando um processo de convergência (ou divergência) à medida que dois ou mais indivíduos trocam informações.

Diferente da Austrália, onde a principal barreira é o acesso às pesquisas acadêmicas, nesse estudo somente 53% dos respondentes pensam que os resultados são difíceis de serem localizados. Assim como na Alemanha, onde a principal barreira, apontada por Tucker e Schaltegger (2016), foi a irrelevância de tópicos pesquisados por acadêmicos, no Brasil, apenas 53% dos respondentes acreditam que os tópicos de pesquisa selecionados pelos acadêmicos não atendem às necessidades práticas.

Quase a totalidade dos respondentes concorda que o engajamento conjunto entre pesquisadores e profissionais, seja na participação de eventos realizados em conjunto ou na troca de experiências, nas quais acadêmicos possam conhecer o mercado, proporcionaria uma redução da lacuna entre teoria e prática. Assim como Wilson *et al.* (2010) identificaram que o crescente interesse em reduzir essa lacuna, percebe-se, entre os respondentes, que há uma disposição para isso.

Na fase denominada “conhecimento”, o indivíduo ganha alguma compreensão do funcionamento da inovação quando exposto a ela (Rogers, 1983). A fase da tradução, conforme aponta Tucker e Schaltegger (2016), é um dos principais obstáculos na lacuna entre teoria e prática. Essa fase representa a falha na comunicação do conhecimento e refere-se à compreensão da pesquisa, em que as descobertas são, muitas vezes, prejudicadas pela má apresentação, como a atenção excessiva à metodologia e teoria, ou ignorando quaisquer implicações de pesquisa que tenham potencial relevância e interesse para os profissionais.

Na sequência, a fase da mudança é considerada o segundo maior obstáculo pelos respondentes. Nessa fase, as partes envolvidas precisam estar prontas, dispostas e capazes de abraçar novas formas de operar. Os pesquisadores consideram a fase da descoberta o menor obstáculo. Já para profissionais, a fase da disseminação é o menor obstáculo dentre as fases da difusão do conhecimento.

Jansen (2018) sugere que a pesquisa intervencionista pode ser um caminho para que os pesquisadores da Contabilidade Gerencial obtenham experiência na realização de revisões de literatura que identifiquem ideias de como resolver problemas práticos. O autor afirma que essa revisão é focada em um problema prático específico e reúne toda a literatura sobre como esse problema poderia ser resolvido. Oyadomari, Silva, Mendonça Neto e Riccio (2014) corroboram que a abordagem intervencionista pode contribuir para o desenvolvimento de uma teoria em Contabilidade Gerencial.

Flamholtz (1983) já alertava que a contabilidade tende a focar em aspectos do processo contábil isoladamente do contexto organizacional e Scapens (1994) considera que os pesquisadores devem focar mais na prática da Contabilidade Gerencial. Pode-se entender que tal afirmação já era um indicativo para que as pesquisas em Contabilidade não sejam isoladas da prática.

5. Considerações Finais

Este estudo contribui para o debate a respeito da relevância da pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial e a prática em Contabilidade Gerencial e fornece evidências em relação à natureza, extensão e difusão da percepção dos pesquisadores e profissionais de contabilidade (representados por membros dos Conselhos Regionais de Contabilidade). O estudo avança em relação à discussão original com base nos estudos de Tucker e Lowe (2014), Tucker e Parker (2014) e Tucker e Schaltegger (2016), pois trabalha com uma amostra numérica superior e faz uso de análise fatorial para validação das escalas. Ademais, indica avanços que devem ser direcionados para que a pesquisa em Contabilidade Gerencial se aproxime da prática.

Em relação à pesquisa em Contabilidade Gerencial (CG), verificou-se que os profissionais sentem, em maior medida do que os professores, que a pesquisa está, demasiadamente, isolada da prática, e é unânime a percepção da necessidade de se apropriar das problematizações advindas da prática nas pesquisas acadêmicas.

O uso da teoria da Difusão permitiu *insights* mais profundos acerca das barreiras que impedem o engajamento mais efetivo entre pesquisa acadêmica em Contabilidade Gerencial e prática. Nesse sentido, essa investigação, em vez de discutir uma potencial lacuna sobre a teoria e a prática, faz uso do *framework* concebido pela teoria da Difusão da Inovação para identificar quais fatores podem ser considerados como impeditivos da difusão da pesquisa em Contabilidade Gerencial.

Os resultados indicaram que a difusão da pesquisa em Contabilidade Gerencial, no contexto brasileiro, encontra dificuldades ou barreiras, conforme as quatro fases descritas por Brownson *et al.* (2006), Rogers (1983), Tucker e Parker (2014) e Tucker e Schaltegger (2016). As percepções indicaram uma leve predominância, de forma unânime pelos respondentes professores de Contabilidade e corpo profissional, na fase da tradução, representada por falhas de comunicação do conhecimento, por redução à compreensão da pesquisa, pelo direcionamento da pesquisa em temáticas não aplicáveis aos interesses do corpo profissional. Esses resultados indicam que as quatro fases representam empecilhos ou barreiras para a difusão dos resultados da pesquisa em Contabilidade Gerencial no desenvolvimento da atividade profissional.

Os resultados e conclusões deste estudo devem ser observados com limitações, uma vez que, apesar das diversas tentativas, houve um número pequeno de conselheiros considerados representantes do corpo profissional que participaram do estudo. Como proposta de continuidade deste estudo, a construção de um novo instrumento de pesquisa que melhor caracterize as barreiras de difusão da pesquisa em Contabilidade Gerencial apresenta-se como contribuição para a compreensão da lacuna entre pesquisa e prática em Contabilidade Gerencial.

Referências

- Albu, C. N. & Toader, S. (2012). Bridging the gap between accounting academic research and practice: some conjectures from Romania. *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 11(2), pp. 163-173.
- Angonese, R. & Lavarda, C. E. F. (2014). Análise dos fatores de resistência envolvidos no processo de mudança no sistema de contabilidade gerencial. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 25(66), pp. 214-227. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201410810>
- Ax, C. & Greve, J. (2017). Adoption of management accounting innovations: Organizational culture compatibility and perceived outcomes. *Management Accounting Research*, 34, pp. 59-74. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.07.007>
- Ayedh, A. M. A. & Eddine, C. O. H. (2015). The impact of advance management accounting techniques on performance: The case of Malaysia. *Middle East Journal of Business*, 10(2), pp. 3-13. <https://doi.org/10.5742/MEJB.2015.92633>
- Baldvinsdottir, G., Mitchell, F. & Nørreklit, H. (2010). Issues in the relationship between theory and practice in management accounting. *Management Accounting Research*, 21(2), pp. 79-82.
- Bittencourt, H. R., Creutzberg, M., Rodrigues, A. C. R., Casartelli, A. O. & de Freitas, A. L. S. (2011). Desenvolvimento e validação de um instrumento para avaliação de disciplinas na educação superior. *Estudos em Avaliação Educacional*, 22(48), pp. 91-113.
- Brownson, R. C., Kreuter, M. W., Arrington, B. A., & True, W. R. (2006). From the Schools of Public Health. *Public health reports*, 121(1), pp. 97-103.
- Busco, C., Caglio, A., & Scapens, R. W. (2015). Management and accounting innovations: reflecting on what they are and why they are adopted. *Journal of Management & Governance*, 19(3), pp. 495-524.
- Creswell, J. W. (2010). Projeto de pesquisa métodos qualitativo, quantitativo e misto. Tradução Magda Lopes. 3ª ed. Porto Alegre: Artmed.
- Flamholtz, E. G. (1983). Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: theoretical and empirical perspectives. *Accounting, organizations and society*, 8(2-3), pp. 153-169. [http://doi.org/10.1016/0361-3682\(83\)90023-5](http://doi.org/10.1016/0361-3682(83)90023-5)
- Frezatti, F., Aguiar, A. B., Wanderley, C. A. & Malagueño, R. (2015). A Pesquisa em Contabilidade Gerencial no Brasil: Desenvolvimento, Dificuldades e Oportunidades. *Revista Universo Contábil*, 11(1), pp. 47-68. <https://doi.org/10.4270/RUC.2015103>
- Grosu, C., Almășan, A. & Circa, C. (2015). Difficulties in the accounting research–practice–teaching relationship: Evidence from Romania. *Accounting and Management Information Systems*, 14(2), pp. 275-302.
- Gujarati, D. N. & Porter, D. C. (2011). *Econometria Básica-5*. AMGH Editora.
- Jansen, E. P. (2018). Bridging the gap between theory and practice in management accounting: reviewing the literature to shape interventions. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(5), pp. 1486-1509. <http://10.1108/AAAJ-10-2015-2261>
- Leite, A. A., Fernandes, P. O. & Leite, J. M. (2016). Contingent factors that influence the use of management accounting practices in the portuguese textile and clothing sector. *International Journal of Management Science & Technology Information*, (19), pp. 59-77.
- Malmi, T. & Granlund, M. (2009). In search of management accounting theory. *European Accounting Review*, 18(3), pp. 597-620. <http://doi.org/10.1080/09638180902863779>

- McLellan, J. D. (2014). Management Accounting Theory and Practice: Measuring the Gap in United States Businesses. *Journal of Accounting, Business & Management*, 21(1), pp. 53-68.
- Modell, S. (2014). The societal relevance of management accounting: An introduction to the special issue. *Accounting and Business Research*, 44(2), pp. 83-103. <http://doi.org/10.1080/00014788.2014.882741>
- Moehrle, S. R., Anderson, K. L., Ayres, F. L., Bolt-Lee, C. E., Debreceny, R. S., Dugan, M. T. & Plummer, E. (2009). The impact of academic accounting research on professional practice: An analysis by the AAA Research Impact Task Force. *Accounting Horizons*, 23(4), pp. 411.
- Odar, M., Kavčič, S. & Jerman, M. (2015). The role of a management accounting system in the decision-making process: evidence from a post-transition economy. *Engineering Economics*, 26(1), pp. 84-92.
- Oyadomari, J. C. T., Silva, P. L., Mendonça Neto, O. R. & Riccio, E. L. (2014). Pesquisa intervencionista: um ensaio sobre as oportunidades e riscos para pesquisa brasileira em contabilidade gerencial. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 7(2), pp. 244-265. <http://doi.org/10.14392/ASAA.2014070204>
- Parker, L. D., Guthrie, J. & Linacre, S. (2011). The relationship between academic accounting research and professional practice. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 24(1), pp. 5-14. <http://doi.org/10.1108/09513571111098036>
- Rogers, E. M. (1983). Diffusion of innovation. 3ª. edition. New York: The Free Press.
- Scapens, R. W. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management Accounting Research*, 5(3-4), pp. 301-321. <http://doi.org/10.1006/mare.1994.1019>
- Silva, A. P. B. & Ott, E. (2012). Um estudo sobre a interação entre a pesquisa científica e a prática profissional contábil. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 6(2), pp. 204-220. <http://doi.org/10.17524/repec.v6i2.258>
- Sultan, F., Farley, J. U. & Lehmann, D. R. (1990). A meta-analysis of applications of diffusion models. *Journal of marketing research*, 70-77. 10.2307/3172552
- Tucker, B., & D. Lowe, A. (2014). Practitioners are from Mars; academics are from Venus? An investigation of the research-practice gap in management accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(3), pp. 394-425. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2012-00932>
- Tucker, B. & Parker, L. (2014). In our ivory towers? The research-practice gap in management accounting. *Accounting and Business Research*, 44(2), pp. 104-143.
- Tucker, B. P. & Schaltegger, S. (2016). Comparing the research-practice gap in management accounting: A view from professional accounting bodies in Australia and Germany. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(3), pp. 362-400.
- Victor-Ponce, P. & Colomina, C. I. M. (2016). ¿ La investigación española en Contabilidad de Gestión está alejada de la práctica profesional? La opinión académica. *Revista de Contabilidad*, 19(1), pp. 45-54.
- Wanderley, C. (2014). Privatização e mudanças na contabilidade gerencial: os “drivers” de mudanças numa distribuidora brasileira de energia elétrica. *Revista Universo Contábil*, 10(3), pp. 94-113.
- Wilson, P. M., Petticrew, M., Calnan, M. W. & Nazareth, I. (2010). Disseminating research findings: what should researchers do? A systematic scoping review of conceptual frameworks. *Implementation Science*, 5(1), p. 91.