

Algumas reflexões sobre a relevância da pesquisa contábil para a sociedade

Reinaldo Guerreiro¹

 <https://orcid.org/0000-0002-6507-5965>
E-mail: reiguerr@usp.br

¹ Universidade de São Paulo, Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária, Departamento de Contabilidade e Atuária, São Paulo, SP, Brasil

Endereço para correspondência

Reinaldo Guerreiro

Universidade de São Paulo, Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária, Departamento de Contabilidade e Atuária
Avenida Professor Luciano Gualberto, 908 – CEP 05508-010
Cidade Universitária – São Paulo – SP – Brasil

1. INTRODUÇÃO

Os cursos de contabilidade, bem como outros similares oferecidos pelas escolas de negócios, têm dois objetivos fundamentais: a transferência de conhecimento (ensino) e a construção do conhecimento (pesquisa). O primeiro objetivo diz respeito ao ensino de graduação, de pós-graduação e também aos cursos voltados para profissionais de mercado. A mensuração da qualidade da atividade de ensino de graduação e de pós-graduação é desenvolvida por meio de métodos próprios das escolas e, principalmente, das metodologias propostas por entidades responsáveis pela acreditação de cursos em nível internacional. Os cursos voltados aos profissionais de mercado, por sua vez, passam pelo crivo das empresas patrocinadoras e dos próprios profissionais interessados. No processo de avaliação de cursos, de forma direta ou indireta, independentemente da intensidade, a voz dos interessados finais é levada em consideração. No que diz respeito ao segundo objetivo das escolas de contabilidade, ou seja, a construção do conhecimento, a mensuração da

qualidade é menos estruturada e seu processo não leva em consideração a opinião dos interessados nos resultados das pesquisas. Eventualmente, esse pode ser um dos motivos do volume de críticas que a pesquisa contábil vem recebendo ao longo dos anos. Nesse sentido, a seguinte pergunta pode ser formulada: a pesquisa acadêmica em contabilidade tem produzido conhecimento relevante para os profissionais, para a profissão e para a sociedade? Este texto objetiva desenvolver uma rápida reflexão sobre esse problema que permanece, de certa forma, no nível do inconsciente da maioria dos pesquisadores da área contábil.

Daremos ênfase, neste texto, ao aspecto da ineficácia da pesquisa acadêmica para atender outros usuários que não os próprios pesquisadores. Seria injusto, no entanto, não comentar, como exemplos de sucesso, o papel de determinados pesquisadores no desenvolvimento de estudos orientados para a solução de problemas práticos que têm proporcionado valiosa contribuição para a profissão,

para os profissionais e para as organizações. Nesse sentido, em nível internacional, podemos destacar os trabalhos do professor Robert Kaplan sobre o desenvolvimento do modelo de análise de rentabilidade de clientes (Kaplan & Nayaranan, 2001), sobre o desenvolvimento do modelo de custeio baseado em atividades (Kaplan, 1992) e sobre o modelo do *balanced scorecard* (Kaplan & Norton, 1997). No Brasil, podemos citar o trabalho do professor Armando

Catelli para o desenvolvimento do modelo de gestão econômica (Pereira et al., 2020), o trabalho pioneiro do professor Eliseu Martins no desenvolvimento do modelo de correção monetária integral de demonstrações contábeis (Silva & Malacrida, 2021) e as pesquisas orientadas para a prática empresarial do professor Ariovaldo dos Santos, no que diz respeito ao modelo da demonstração do valor adicionado (Cunha et al., 2005).

2. VOZES CRÍTICAS

As críticas sobre a utilidade da pesquisa acadêmica em contabilidade produzida nas universidades vêm crescendo ao longo do tempo. As preocupações decorrem da perspectiva de que a contabilidade é entendida como ciência social aplicada e que, portanto, as pesquisas desenvolvidas nesse campo devem beneficiar a profissão contábil, os profissionais de contabilidade e a sociedade como um todo. Diversos autores, dentre os quais Barth (2015) e Tucker e Lowe (2014), advogam que a natureza aplicada das ciências sociais, como é o caso da contabilidade, faz com que seja essencial, nesse campo do conhecimento, que a teoria seja fundamentada na prática. Sobre esse aspecto, Ghoshal (2005) argumenta que os cientistas sociais carregam uma responsabilidade social e moral ainda maior do que aqueles que trabalham nas ciências físicas porque, se escondem a ideologia sob o pretexto de ciência, podem causar muito mais danos. Ghoshal (2005, p. 87) afirma: “Minha alegação aqui é que isso é precisamente o que os acadêmicos das escolas de negócios têm feito nos últimos 30 anos.”

Essas preocupações não são novas. Há muito tempo, diversos estudos, desde os mais antigos, tais como o de Abdel-Khalik e Keller (1978) até outros mais recentes, tais como o de Broedel e Flores (2021) e o de Fraser e Sheehy (2020), têm discutido o *gap* existente na pesquisa acadêmica no campo da contabilidade. Essa lacuna pode ser expressa pela diferença entre o conhecimento produzido pela academia e o aquele demandado pela sociedade. Brown (2009, p. 95), em editorial para uma edição especial sobre a lacuna de expectativa na contabilidade, fez a seguinte declaração sobre a profissão contábil:

Se o conteúdo da maioria dos periódicos contábeis for considerado, parece haver poucos autores em contabilidade que desejam aplicar suas habilidades de pesquisa acadêmica a problemas práticos ou possivelmente poucas contribuições para esse objetivo. Isso é lamentável, até porque parece que atualmente estamos bastante sobrecarregados com problemas práticos de contabilidade. Contadores acadêmicos que

trabalham em universidades estão cientes das críticas feitas à nossa disciplina pelos estudiosos de assuntos mais tradicionais, de que alguns de nossos trabalhos carecem de base teórica. Em alguns casos, isso é indubitavelmente verdade, no entanto, se concentrarmos nossos esforços apenas no teórico e no abstrato, é altamente improvável que escrevamos algo que vá mudar o mundo, e o mundo contábil e de auditoria atualmente parece estar em necessidade desesperada de mudança.

No contexto da contabilidade financeira, Williams et al. (2006, p. 813), após análise dos periódicos contábeis mais bem classificados de 1963 a 1999, fazem as seguintes observações: “Após 35 anos de extensa pesquisa sobre relatórios financeiros, o relatório financeiro não é melhor e pode-se argumentar que é pior do que era antes de todo esse esforço de pesquisa começar.”

No campo da contabilidade gerencial, Merchant (2012) discute criticamente a utilidade da pesquisa contábil. Esse autor argumenta que pouquíssimo da pesquisa em contabilidade gerencial que tem sido produzida é útil para o profissional e, portanto, não tem impacto significativo na profissão e na prática contábil. Esse autor, ao longo de uma carreira acadêmica contábil de mais de três décadas, acredita que a situação se deteriorou significativamente e questiona se estamos usando nossos escassos recursos de pesquisa com sabedoria.

Broedel e Flores (2021) discutem o que caracterizam como o falso dilema entre a consistência metodológica e a relevância prática da pesquisa contábil, observando que, aparentemente, os acadêmicos têm se entretido muito mais com a busca pela consistência do método do que com a análise da relevância do objeto pesquisado. Esses autores estabelecem três motivos que explicam porque a pesquisa contábil está cada vez mais se distanciando da prática profissional: (i) o entrincheiramento acadêmico; (ii) os atributos de formação dos contadores; e (iii) a atração pelo método acima do objeto de pesquisa.

O trabalho de Fraser e Sheehy (2020) reporta os resultados de pesquisa empírica realizada na Austrália sobre a utilidade da pesquisa acadêmica no âmbito de três

classes de profissionais: contadores, médicos e engenheiros. Esse trabalho apresenta uma revisão de literatura muito completa sobre o tema em questão. Os autores abordam 68 artigos que destacam a natureza problemática da desconexão entre pesquisa acadêmica e o mundo prático. Muitos desses artigos criticam com muita ênfase a utilidade prática e o impacto social que a pesquisa contábil está tendo sobre os profissionais e a profissão. Dessa lista, 51 referem-se diretamente à pesquisa contábil, enquanto os

17 restantes examinam o papel mais amplo das escolas de negócios e universidades. Vale a pena observar a estatura intelectual e acadêmica dos autores citados que têm realizado reflexões críticas sobre a utilidade da pesquisa contábil. A título de ilustração, no campo da contabilidade gerencial, destacam-se os nomes de Kaplan (2011), Malmi e Granlund (2009), Merchant (2012) e Scapens (2008). No campo da contabilidade financeira, apresentam-se Barth (2015), Dyckman e Zeff (2015) e Hopwood (2009).

3. PUBLIQUE OU PEREÇA

A pesquisa acadêmica como um todo envolve três processos relacionados: o primeiro, relativo à produção intelectual, o segundo diz respeito à disponibilização do conhecimento e, por fim, o terceiro refere-se à aplicação do conhecimento na sociedade. Nesses três processos ocorre o envolvimento de diversas partes interessadas, porém três são as que mais se destacam: o pesquisador, o editor da revista e o potencial interessado no conhecimento gerado.

A frase “diga-me como me medes e eu te direi como me comportarei” foi adaptada por Eliyahu M. Goldratt, a partir da célebre frase “diga-me com quem andas e eu te direi quem és” para endereçar o assunto relativo a indicadores de desempenho no ambiente de negócios. Essa frase também se aplica ao entendimento do comportamento do pesquisador acadêmico. As ações dos seres humanos, de forma geral, são orientadas pelos seus principais objetivos. O docente-pesquisador da área contábil, atuando na universidade em regime de trabalho de dedicação exclusiva ou em regime similar, tem diversos objetivos, tais como ministrar aulas nos cursos de graduação e pós-graduação, orientar trabalhos de alunos de graduação, orientar dissertações e teses de alunos de pós-graduação, exercer trabalhos em postos administrativos, desenvolver serviços de natureza cultural e social e prestar serviços específicos para entidades da sociedade. A publicação de artigos acadêmicos, dentre todos os objetivos, é o que faz toda a diferença para o sucesso de sua carreira profissional.

A pressão para publicar bons artigos, exercida pela universidade e por entidades externas relacionadas com o mundo acadêmico, é muito grande, e a dificuldade para conseguir publicá-los em revistas acadêmicas conceituadas é maior ainda e vem aumentando com o passar do tempo. Até as décadas de 1960 e 1970, o principal requisito para publicação de um artigo científico era a importância e a qualidade conceitual do trabalho. Com o passar do tempo, o rigor da metodologia passou a ser um quesito fundamental e, mais recentemente, a abordagem

quantitativa impera como critério fundamental para a aceitação de artigos em grande parte das revistas acadêmicas. Atualmente, chegou-se a uma situação em que artigos publicados em determinadas revistas reconhecidas da área de contabilidade podem ser lidos e entendidos somente por grandes especialistas em métodos quantitativos. Nesse sentido, Fraser (2014) menciona que, do ponto de vista filosófico, a pesquisa contábil tem sido criticada por ter um viés em direção a um único paradigma metodológico, referido como uma visão tradicional do *mainstream* positivista. O pesquisador da contabilidade, da mesma forma que pesquisadores de outros campos de conhecimento, está sempre sob forte e constante pressão, descrita no aforismo: *publish or perish*. Sobre esse tema, a filósofa Hannah Arendt (Hill, 2018) menciona:

Esse negócio de “publicar ou perecer” foi uma catástrofe. As pessoas escrevem coisas que nunca deveriam ter sido escritas e que nunca deveriam ser impressas. Ninguém está interessado. Mas para que eles mantenham seus empregos e obtenham a promoção adequada, eles precisam fazer isso. Rebaixa toda a vida intelectual.

O editor da revista acadêmica é o elemento-chave no processo de disponibilização do conhecimento. Ele é normalmente um pesquisador graduado ligado a uma universidade de prestígio, apoiado por diversos editores associados e por diversos revisores *ad hoc*, todos igualmente docentes-pesquisadores. Esses atores estão simultaneamente ocupando diferentes papéis no processo de geração de conhecimento, ora submetendo artigos para publicação, ora avaliando artigos, e com o passar do tempo acabam formando um pensamento relativamente homogêneo do tipo *taken for granted* sobre como as coisas devem funcionar.

Esse time está prioritariamente preocupado com o reconhecimento da revista, assegurado, em última instância, pela qualidade dos artigos publicados, qualidade essa mensurada, em tese, pelo grau de atendimento a parâmetros e quesitos pré-definidos. No rol de parâmetros

empregados observam-se, com frequência, os quesitos (i) “a importância ou contribuição do estudo para a sociedade” e (ii) “a pesquisa adiciona conhecimento novo na área de conhecimento”.

Vale a pena observar que o processo criterioso e ético de avaliação de artigos não é fácil para o avaliador. O avaliador também é submetido a várias pressões e desafios, tais como o grau de conhecimento do objeto da pesquisa, o domínio do método de pesquisa adotado, o conhecimento adequado da literatura de base, dentre outros pontos. No final do processo de revisão, considerando-se que o trabalho passou no teste dos parâmetros mais estruturantes, a questão da contribuição do artigo é praticamente relegada a um segundo plano. É mais confortável considerar se o artigo adiciona conhecimento novo na área. A relevância desse

conhecimento novo é uma questão complexa que muitas vezes fica sem a devida discussão. Nesse contexto, Fraser e Sheehy (2020) mencionam que outra questão que impacta a lacuna entre a pesquisa e a prática é o foco em encontrar uma lacuna na literatura. Brooks et al. (2019) argumentam que a maioria das pesquisas nas escolas de negócios se origina de uma mentalidade de detecção de lacunas na qual a pesquisa se torna voltada para um público cada vez mais restrito e puramente acadêmico. Os potenciais usuários do conhecimento gerado (gestores de empresa, analistas de mercados, profissionais de instituições reguladoras, auditores, consultores, tributaristas etc.) não participam do processo. Muitos pesquisadores simplesmente assumem que a pesquisa contábil é destinada prioritariamente para outros pesquisadores.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pode ser observado, pela lista de obras referenciadas, que o volume de críticas à lacuna da pesquisa contábil é muito expressivo e que a fundamentação das críticas apresentadas é muito sólida, embora alguns autores (Inanga & Schneider, 2005) argumentem que muitos desses estudos não são cientificamente comprovados. Nesse sentido, Markides (2007) coloca a seguinte questão: quão séria é realmente a lacuna entre a pesquisa e a prática? Em nossa opinião, essa pergunta está decisivamente respondida, ou seja, essa lacuna é muito séria e deverá provocar profundas consequências no ambiente acadêmico da contabilidade.

Fraser e Sheehy (2020) relatam que um ponto importante a ser observado em termos do futuro da pesquisa acadêmica em contabilidade é o fato de que as “vozes da preocupação” não vêm apenas de dentro da academia, mas também de fora. O setor contábil e os órgãos profissionais estão questionando seriamente a relevância da pesquisa contábil, e muitos governos

nacionais, enfrentando pressão para melhorar os resultados da pesquisa em termos sociais, estão implementando sistemas de financiamento de pesquisa baseados em desempenho.

Seria muito importante que os participantes interessados no processo de pesquisa se antecipassem e colocassem essa questão de forma prioritária em suas agendas. Uma mudança necessária deverá ocorrer no processo de pesquisa, ou seja, na forma de geração, disponibilização e aplicação do conhecimento, mas o foco principal da mudança deverá ser o modelo mental dos agentes envolvidos – o pesquisador, o editor da revista e o potencial interessado no conhecimento. Nesse sentido, recordamo-nos da célebre frase de Giuseppe Tomasi di Lampedusa (1958), relatada em seu romance *O Leopardo*, como citada em Burns e Scapens (2000): “Se nós queremos que as coisas permaneçam como estão, coisas terão que mudar.”

REFERÊNCIAS

Abdel-Khalik, A. R., & Keller, T. F. (1978). *The impact of accounting research on practice and disclosure*. Duke University Press.

Barth, M. E. (2015). Financial accounting research, practice, and financial accountability. *Abacus*, 51(4), 499-510.

Broedel, A., & Flores, E., da S. (2021). Pesquisa contábil: o falso dilema entre a consistência metodológica e a relevância prática. *Revista de Administração Contemporânea*, 25(6), 1-5.

Brooks, C., Fenton, E., Schopohl, L., & Walker, J. (2019). Why does research in finance have so little impact? *Critical Perspectives on Accounting*, 58, 24-52.

Brown, R. (2009). Revisiting the expectations gaps after 15 years. *Journal of Applied Accounting Research*, 10(2), 92-95.

Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting changes: An institutional framework. *Management Accounting Research*, 11(1), 3-25.

- Cunha, J. V. A., Ribeiro, M. de S., & dos Santos A. (2005). A demonstração do valor adicionado como instrumento de mensuração da distribuição da riqueza. *Revista de Contabilidade e Finanças*, 16(37), 7-23.
- Dyckman, T. R., & Zeff, S. A. (2015). Accounting research: Past, present, and future. *Abacus*, 51(4), 511-524.
- Fraser, K. (2014). Defeating the 'paradigm wars' in accounting: A mixed methods approach is needed in the education of PhD scholars. *International Journal of Multiple Research Approaches*, 8(1), 49-62.
- Fraser, K., & Sheehy, B. (2020). Abundant publications but minuscule impact: The irrelevance of academic accounting research on practice and the profession. *Publications*, 8(4), 46.
- Ghoshal, S. (2005). Bad management theories are destroying good management practices. *Academy of Management Learning and Education*, 4(1), 75-91.
- Hill, S. R. (2018). *Crises in academia today*. <https://medium.com/quote-of-the-week/crises-in-academia-today-74fcbe1a80f4>
- Hopwood, A. G. (2009). The economic crisis and accounting: Implications for the research community. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6-7), 797-802.
- Inanga, E. L., & Schneider, W. B. (2005). The failure of accounting research to improve accounting practice: A problem of theory and lack of communication. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(3), 227-248.
- Kaplan, R. S. (1992). In defense of activity-based cost management. *Management Accounting*, 74(5), 58-63.
- Kaplan, R. S. (2011). Accounting scholarship that advances professional knowledge and practice. *The Accounting Review*, 86(2), 367-383.
- Kaplan, R. S., & Narayanan, V. G. (2001). Measuring and managing customer profitability. *Cost Management*, 15(5), 5-9.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1997). *A estratégia em ação: balanced scorecard*. Gulf Professional Publishing.
- Malmi, T., & Granlund, M. (2009). In search of management accounting theory. *European Accounting Review*, 18(3), 597-620.
- Markides, C. (2007). In search of ambidextrous professors. *Academy of Management Journal*, 50(4), 762-768.
- Merchant, K. A. (2012). Making management accounting research more useful. *Pacific Accounting Review*, 24, 334-356.
- Pereira, C. A., Cornacchione, E. B., Jr., & Guerreiro, R. (2020). A mensuração de eventos: uma contribuição do modelo de gestão econômica. *Revista Fipecafi de Contabilidade, Controladoria e Finanças*, 1(1), 45-77.
- Scapens, R. W. (2008). Seeking the relevance of interpretive research: A contribution to the polyphonic debate. *Critical Perspectives on Accounting*, 19(6), 915-919.
- Silva, V. F., & Malacrida, M. J. C. (2021). Efeitos da não correção monetária nas informações contábeis no pós-convergência ao padrão IFRS. *Revista Fipecafi de Contabilidade, Controladoria e Finança*, 2(1), 23-44.
- Tucker, B., & Lowe, A. (2014). Practitioners are from Mars; academics are from Venus? An investigation of the research practice gap in management accounting. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 27(3), 394-425.
- Williams, P. F., Jenkins, J. G., & Ingraham, L. (2006). The winnowing Away of behavioral accounting research in the US: The process for anointing academic elites. *Accounting, Organizations & Society*, 31, 783-818.