



Enfoque: Reflexão Contábil

ISSN: 1517-9087

eduem@uem.br

Universidade Estadual de Maringá

Brasil

Celerino da Silva, Sidnei; Zuccolotto, Robson

Propriedades dos estudos de teoria da contabilidade em um periódico científico brasileiro

Enfoque: Reflexão Contábil, vol. 33, núm. 2, mayo-agosto, 2014, pp. 35-53

Universidade Estadual de Maringá

Paraná, Brasil

Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=307131831004>

- ▶ Como citar este artigo
- ▶ Número completo
- ▶ Mais artigos
- ▶ Home da revista no Redalyc

redalyc.org

Sistema de Informação Científica

Rede de Revistas Científicas da América Latina, Caribe, Espanha e Portugal  
Projeto acadêmico sem fins lucrativos desenvolvido no âmbito da iniciativa Acesso Aberto

**Propriedades dos estudos de teoria da contabilidade em um periódico  
científico brasileiro**  
doi: 10.4025/enfoque.v33i2.19747

**Sidnei Celerino da Silva**

Mestrado em Ciências Contábeis pela FACC/UFRJ e  
Doutorando em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP  
Professor do Colegiado de Ciências Contábeis da Universidade  
Estadual do Oeste do Paraná (Unioeste)  
sidneicelerino@yahoo.com.br

**Robson Zuccolotto**

Mestrado em Ciências Contábeis pela Fundação Instituto  
Capixaba de Pesquisa em Contabilidade, Economia e Finanças  
(Fucape)  
Doutorando em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP  
Professor do Departamento de Administração e Contabilidade da  
Universidade Federal de Viçosa (UFV)  
Universidade Federal de Viçosa, Centro de Ciências Humanas  
Letras e Artes (CCH)  
Departamento de Administração e Contabilidade (DAD)  
zrobson@ufv.br

Recebido em: 04.02.2013

Aceito em: 05.08.2013

2ª versão aceita em: 17.08.2013

**RESUMO**

Este estudo bibliométrico tem como objetivo avaliar a produção científica na área de teoria da Contabilidade, publicada na Revista de Contabilidade e Finanças (RCF), da Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo (FEA/USP), no período de 2001 a 2010. Por meio de uma pesquisa descritiva com delineamento documental, foram identificados e analisados 27 artigos relacionados à área selecionada. O estudo analisou as características das autorias e formação de redes de pesquisa, predominando autoria e redes vinculadas a FEA/USP. Em relação ao enfoque, abordagem e tipologia metodológica, o estudo identificou que a maioria dos artigos adotou o enfoque da racionalidade econômica. Cresceram a quantidade de artigos com abordagem positiva nos últimos anos, mas prevalecem estudos normativos no período. Constatou ainda, que os autores privilegiaram os estudos empíricos, com uso acentuado de ferramental estatístico e prevalece a discussão do tema conservadorismo. Ademais, os autores privilegiaram a consulta aos periódicos internacionais, livros nacionais e internacionais e pesquisas em dissertações e teses nacionais, sendo que James Ohlson e Eliseu Martins foram os autores mais citados. Por fim, constatou-se que é imprescindível a vinculação dos autores da área a pesquisadores de instituições internacionais e de outras áreas do conhecimento para mitigar a endogenia da produção científica, o viés contábil e aprimorar a reflexão sobre o direcionamento da pesquisa contábil na área.

**Palavras-chave:** Teoria da contabilidade. Leis bibliométricas. Produção contábil.

***Properties of studies accounting theory in a brazilian scientific journal***

**ABSTRACT**

This bibliometric study aims to evaluate the scientific production in the area of accounting theory, published in the Journal of Accounting and Finance (RCF), Faculty of Economics and Administration, University of São Paulo (FEA / USP), from 2001 to 2010. Through a descriptive research design documentary, we identified and analyze 27 papers related to the selected area. The study analyzed the characteristics of authorship and networking research, predominantly authorship and networks linked to FEA / USP. Regarding methodological approach and typology, the study identified that most of the articles adopted the approach of economic rationality. Increase in the quantity of articles with positive approach in recent years, but prevailing normative studies in the period. It was observed that the authors favored the empirical studies, with heavy use of statistical tools and prevailing discussion about conservatism. Furthermore, the authors favored the consultation of international journals, books

national and international and research dissertations and Eliseu Martins and James Ohlson were the most frequent cited authors. Finally, it was found that it is essential to the binding of the authors in the field of international institutions and researchers from other fields of knowledge to mitigate the endogeneity of scientific production, accounting bias and improve the reflection on the direction of accounting research in the area.

**Keywords:** Accounting theory. Bibliometric laws. Scientific literature in accounting.

## 1 INTRODUÇÃO

Medir os índices de produção e disseminação do conhecimento é uma das mais relevantes atribuições dos estudos bibliométricos e, como descreve Price (1976), deixando de lado os julgamentos de valor, parece clara a importância de se dispor de uma distribuição que nos informe sobre o número de autores, trabalhos, países ou revistas que existem em cada categoria de produtividade, utilidade ou o que mais desejarmos saber.

De posse do ferramental desenvolvido pela bibliometria, foram elaborados, nos últimos anos, vários estudos com a finalidade de mapear e avaliar as temáticas e características metodológicas das autorias e citações das produções científicas nacionais e internacionais em Contabilidade. Diversos estudos, elaborados no Brasil, discutiram aspectos gerais das produções em contabilidade em periódicos e congressos nacionais e internacionais, entre os quais se destacam os estudos de Riccio, Sakata e Carastan (1999); Oliveira (2002); Mendonça Neto *et al.* (2004); Martins e Silva (2005); Cardoso *et al.* (2005); Leite Filho (2006); Beuren e Souza (2007); Leite Filho e Siqueira (2007); Theóphilo e Iudícius (2007); Murcia e Borba (2008); Espejo *et al.* (2009) e outros. No entanto, dentre os estudos citados, nenhum deles estudou a produção do conhecimento no âmbito da teoria da Contabilidade.

A busca por uma teoria da Contabilidade, ou por teorias para a Contabilidade, vem sendo discutida há alguns anos no ambiente científico e, como consequência, resultou em discussões, pesquisas e redirecionamentos na forma de pensar e produzir conhecimento nessa disciplina. Além disso, para que a Contabilidade se desenvolva como ciência e continue produzindo conhecimento torna-se necessário o falseamento

das teorias estabelecidas ou a definição de novas teorias que expliquem o fenômeno contábil. Por isso, entender a produção científica em um periódico conceituado de circulação nacional, identificar quem produz (autores e escolas), as características dos trabalhos, entre outros aspectos, torna-se fundamental para entendermos a evolução teórica da produção no contexto brasileiro. Desta forma, esse estudo busca, por meio da análise bibliométrica, contribuir com a avaliação dos estudos em Contabilidade, mais especificamente na área de teoria da Contabilidade, ao avaliar as produções científicas no campo.

Assim, conforme observado por Bachelard (1996), um obstáculo epistemológico se incrusta no conhecimento não questionado e, por isso, identificar o conhecimento produzido e questioná-lo torna-se relevante no processo de desenvolvimento do conhecimento científico. Seguindo essa direção, este estudo se propõe a responder à seguinte questão-problema: **Quais as propriedades morfológicas e epistemológicas presentes nos artigos de teoria da Contabilidade publicados na revista de Contabilidade e Finanças da FEA/USP no período de 2001 a 2010?**

Para solução do problema foram delineadas ações gerais e específicas. Do prisma bibliométrico, o estudo tem como objetivo geral analisar as propriedades morfológicas e epistemológicas dos artigos de teoria da Contabilidade publicados na revista de Contabilidade e Finanças (RCF) da FEA/USP no período de 2001 a 2010. Os aspectos morfológicos referem à forma, e abrangem as autorias, elementos estruturantes e referências. Os aspectos epistemológicos dizem respeito à reflexão sobre a natureza, limites, postulados e metodologias dos trabalhos científicos e, no estudo, tratam mais precisamente das características metodológicas e temáticas.

Quanto às ações específicas que conduziram ao cumprimento do objetivo geral, destacam-se as análises bibliométricas com o objetivo de: i) identificar os autores, redes sociais e respectivas escolas que tem escrito sobre o tema; ii) analisar os aspectos metodológicos dos artigos; iii) avaliar os elementos estruturantes das pesquisas; iv) identificar os assuntos mais pesquisados; v) analisar quais obras são mais citadas e utilizadas como referência.

Destaca-se, que a existência de apenas dois programas de Pós-Graduação em nível de doutoramento em Ciências Contábeis no país, e de apenas dois programas mistos de Pós-Graduação em Administração e Ciências Contábeis leva a redução do número de periódicos específicos de Contabilidade e, por esse motivo, foi selecionada a Revista de Contabilidade e Finanças do Departamento de Economia, Administração de Contabilidade da Universidade de São Paulo como objeto de estudo, visto ser o periódico com mais tempo de existência, maior abrangência nacional e melhor classificação no Qualis Capes.

O estudo está estruturado em cinco seções. A primeira introduz o assunto, dando destaque ao contexto, problema e objetivos da pesquisa. A segunda, Revisão da Literatura, apresenta as temáticas e características das pesquisas em Contabilidade e aspectos gerais dos estudos bibliométricos. A terceira, Método, evidencia a tipologia do estudo e a trajetória empregada no delineamento da pesquisa. A quarta, Descrição e Análise dos Dados, discute os dados extraídos das publicações selecionadas, destacando características relevantes das autorias, elementos estruturais, aspectos metodológicos, temáticas e

referências. A última seção apresenta as conclusões e recomendações do estudo.

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 TEORIA DA CONTABILIDADE: ENFOQUE, ABORDAGEM E TIPOLOGIAS

A tentativa de compreender a contabilidade como uma ciência capaz e explicar e predizer fenômenos teve inicio do século XX, por pesquisadores como Paton (1973)<sup>1</sup>, Littleton (1953) e, mais recentemente, nos trabalhos de Watts e Zimmerman (1978), de Kam (1990), de Hopwood e Miller (1994), de Christensen e Demski (2003) entre outros. Esses autores procuraram entender e, consequentemente, explicar a contabilidade sob enfoques distintos, sendo que alguns defendem a utilização de arcabouços teóricos advindos da economia, enquanto outros preferem compreendê-la sob a ótica das teorias sociológicas.

Assim, considerando a existência de diversos enfoques para os estudos da contabilidade sob a abordagem positiva, o Quadro 1 apresenta, uma síntese do enfoque econômico, contingencial, comportamental e institucional, seguindo o recorte metodológico do estudo de Espejo et al. (2009), utilizado nesse trabalho.

Mesmo com os diversos enfoques, Hendriksen e Van Breda (1999) destacam que houve uma explosão de pesquisas analisando a relação entre interpretações econômicas e dados contábeis que substituíram os estudos normativos e foram fortemente disseminados nos Estados Unidos a partir dos anos 60.

ENFOQUE	SÍNTESE
Econômico	Baseia-se nas relações entre os dados contábeis e a reação dos agentes econômicos, buscando explicar e prever a realidade, por meio de modelos econôméticos.
Institucional	Reconhece que há relações, aspectos culturais ou vínculos entre os agentes que legitimam determinadas práticas econômicas, sociais etc.
Comportamental	Discute baseado em teorias da psicologia, sociologia ou de outras ciências sociais, a ação dos sujeitos investigados em determinados ambientes.
Contingencial	Considera fatores que afetam a realidade empresarial, necessitando reconhecê-los e sua influência ambiental para avaliar as características de determinados fenômenos.

**Quadro 1 - Enfoques da Pesquisa Contábil.**

Fonte: Hendriksen e Van Breda (1999), Lopes e Martins (2005), Castelo Branco (2006), Fagundes et al. (2008).

<sup>1</sup> A obra original foi publicada em 1922.

A grande utilização de estudos normativos até a década de 60, conforme Lopes e Martins (2005), ocorreu devido ao vínculo dos primeiros acadêmicos de destaque da Contabilidade com a profissão na primeira metade do século XX nos Estados Unidos, e por muitas décadas no Brasil, mas, com a mudança da ênfase das demonstrações contábeis para a utilidade da informação aos usuários, houve a expansão da abordagem positivista<sup>2</sup>, que procura explicar e prever as práticas existentes. Nesta direção, Lopes e Martins (2005) informam que os pesquisadores da abordagem positiva analisam a contabilidade dentro do enfoque da teoria econômica do comportamento do indivíduo e da firma, enquanto, a escola institucional adota abordagens<sup>3</sup> distintas para compreender como ela influencia e é influenciada no meio em que opera.

Mesmo com a predominância da abordagem positiva a partir da década de 60 nos Estados Unidos, tornando-se o *mainstream* da pesquisa em Contabilidade moderna, Lopes e Martins (2005) destacam que na Europa há uma descrença no paradigma positivo e, por isso, é dada maior ênfase a trabalhos históricos, pois acredita-se que a história da contabilidade, apoiada em outras ciências sociais, tais como a sociologia, a

antropologia e a política, contribuem na formação da visão crítica do fenômeno contábil. Desta forma, a partir da década de 80 consolida-se, na Europa, o enfoque institucional e social, todavia, deve-se destacar que essa preferência não é decorrente de superioridade científica ou de abordagens, mas de raízes do ambiente social e institucional.

Independentemente do enfoque utilizado, a qualidade das pesquisas em Contabilidade e em qualquer área depende, indubitavelmente, do rigor metodológico. Desta forma, esse estudo ressalta a importância do método e a complexidade na distinção das tipologias. Castro (1977) relata que a taxonomia das pesquisas tende a criar perplexidade entre aqueles que se aventuram pela primeira vez na pesquisa. A situação complica-se à medida que diferentes rótulos recebem favores e patrocínios diferentes.

Considerando essa complexidade e baseando-se nos direcionamentos do estudo de Espejo et al. (2009), a pesquisa apresenta e discute duas tipologias dos estudos: o estudo teórico e o estudo empírico. Para o estudo empírico, as pesquisas foram classificadas em estudo de caso e estudos estatísticos, conforme se visualiza no Quadro 2.

TIPOLOGIA	DESCRIÇÃO
Estudo teórico	Procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos. Pode ser desenvolvida independente ou como parte de pesquisas descritivas ou experimentais. Tem a finalidade de conhecer e analisar as contribuições culturais e científicas do passado sobre um assunto específico (CERVO; BERVIAN, 1983).
Estudos empíricos	Tem sua origem na busca de superação da especulação teórica. Substitui-a pela observação empírica, teste experimental e a mensuração quantitativa do que seria ou não científico (DEMO, 1987). Classificam-se em: <b>Estudo de caso:</b> Surge do desejo de conhecer fenômenos sociais complexos. Além disso, permite uma investigação que preserve as características holísticas e mais significativas de acontecimentos da vida real, tais como processos organizacionais e administrativos (YIN, 2005). Caracteriza-se por um estudo intensivo do passado, presente e das interações ambientais de uma unidade, indivíduo, grupo ou instituição selecionado por suas particularidades. Abrange a totalidade dos ciclos de vida da unidade, baseada em uma variedade de fontes de informação e procura englobar os diferentes pontos de vista presentes numa realidade (GRESSLER, 2003). <b>Estudos estatísticos:</b> Utilizado geralmente quando a população é numerosa e há impossibilidade de estudar detalhadamente cada objeto ou fenômeno em específico. Os dados são coletados com base em uma amostra retirada de determinada população ou universo que se pretende conhecer (RAUPP; BEUREN, 2008).

**Quadro 2 - Tipologias das pesquisas.**

Fonte: Cervo e Bervian (1983), Demo (1987), Gressler (2003), Yin (2005) e Raupp e Beuren (2008).

<sup>2</sup> A abordagem positiva a qual nos referimos nesse trabalho está relacionada ao pensamento de Milton Friedman, na qual a economia positiva é o ramo da economia que se preocupa com a descrição e explicação dos fenômenos econômicos. Ela foca nos fatos observáveis e nas relações de causa e efeito e inclui o desenvolvimento e teste de teorias econômicas.

<sup>3</sup> Para maiores informações sobre as versões do novo institucionalismo ver trabalho de Hall e Tayllo (2003).

Os estudos teóricos têm a finalidade de discutir a realidade a partir de teorias e dados científicos reunidos por outros autores. Esses estudos contribuem no mapeamento e evolução das discussões sobre determinado assunto, sendo um fim em si mesmo ou base para novos estudos empíricos. Os estudos empíricos fazem uso dos métodos indutivo e dedutivo. O primeiro quando o pesquisador pretende identificar as qualidades dos fenômenos de determinadas realidades. Enquanto, o método dedutivo é empregado quando o pesquisador objetiva verificar se uma teoria é capaz de explicar determinado fenômeno. Esses estudos empíricos podem caracterizar-se como estudos de casos, quando analisam uma ou poucas unidades com profundidade ou como estudos estatísticos, ao empregar amostras e ferramental estatístico para identificar características da população selecionada.

## 2.2 CARACTERÍSTICAS BÁSICAS DOS ESTUDOS BIBLIOMÉTRICOS

A bibliometria, técnica quantitativa e estatística de medição dos índices de produção e disseminação do conhecimento científico é um termo que foi criado por Otlet, em 1934, e consiste na aplicação de técnicas estatísticas e matemáticas para descrever aspectos da literatura e de outros meios de comunicação (ARAÚJO, 2006). A diferença essencial entre a bibliografia tradicional e a bibliometria, de acordo com Nicholas e Ritchie (1978) é que esta utiliza mais métodos quantitativos do que discursivos. Desta forma, a utilização de técnicas quantitativas na busca de uma avaliação objetiva da produção científica é o ponto central do estudo bibliométrico.

Para atender aos seus objetivos, Araújo (2006) destaca que desde a sua criação, a bibliometria tem se pautado em três leis básicas, a saber: (a) Lei de Lotka: objetiva mensurar a produtividade científica; (b) Lei de Bradford: avalia a dispersão da produção científica; e, (c) Lei de Zipf: mensura a ocorrência de palavras contidas no texto.

Quanto à importância dos estudos bibliométricos, Silva, Toledo Filho e Pinto (2009) informam que a

bibliometria aplicada com rigor metodológico, torna-se uma ferramenta relevante para análise e quantificação da produção científica e da evolução do conhecimento produzido. Assim, com base nas possibilidades permitidas pela bibliometria buscou-se identificar o estado da arte das pesquisas em teoria da Contabilidade no Brasil, restringindo o estudo a análise das publicações em um periódico nacional, e para tanto, descreve-se a seguir o método trilhado nesta pesquisa.

## 3 MÉTODO DO ESTUDO

Segundo Espejo et al. (2009), para desenvolver estudos com resultados confiáveis e que contribuam para evolução da pesquisa contábil requer-se revisão crítica da metodologia e a adoção de procedimentos metodológicos rigorosos. Neste sentido, a metodologia deverá evidenciar a taxonomia do estudo e, principalmente, a trajetória percorrida pelo pesquisador, possibilitando a replicação do estudo por outros autores.

Assim, no que se refere ao delineamento da pesquisa, quanto aos objetivos, o trabalho pode ser enquadrado como pesquisa descritiva, uma vez que objetiva mapear as características das pesquisas publicadas na RCF, área de teoria da Contabilidade e, consequentemente, promover maior compreensão dos assuntos, fenômenos e variáveis relacionados ao tema.

Quanto aos procedimentos, o que mais se adequa a esta pesquisa, e foi usado no seu delineamento, é a pesquisa documental, pois, o trabalho avaliou dezenas de artigos publicados na revista selecionada para, a partir deles, construir as análises e conclusões. Além disso, a pesquisa documental realiza-se sobre materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou se receberam, podem receber uma nova reformulação, conforme os objetivos da pesquisa, destacando-se as fontes primárias e secundárias.

Para seleção dos artigos analisados na pesquisa, partiu-se da edição nº 25 da RCF, referente a janeiro a abril de 2001, até a edição nº 54,

período de setembro a dezembro de 2010, totalizando um período de dez anos. A seleção dos artigos relacionados à teoria da Contabilidade principiou pela observação dos títulos e leitura do resumo. Destaca-se, por fim, que para essa pesquisa foram selecionados 27 estudos no período delimitado.

Para coleta e avaliação das características das autorias, metodologias, elementos estruturantes, temas e referências principiamos pela leitura do resumo dos artigos e quando preciso, procedeu-se também a leitura de outras partes dos artigos, tais como introdução, metodologia e conclusão para que, desta forma, se pudesse obter maior certeza na classificação do estudo.

Para tabulação dos dados necessários para avaliação de cada variável foi utilizado o livro de códigos e a matriz de dados, conforme sugerem Sampieri, Collado e Lúcio (2006). Nas características das autorias o estudo observou a quantidade de autores por artigo, gênero dos autores, titulação, vínculo institucional, autores mais prolíficos e redes de pesquisa. Adicionalmente, quanto à metodologia, baseado nos estudos de Espejo *et al.* (2009), o estudo identificou o enfoque das pesquisas (econômico, contingencial, comportamental e institucional), abordagem (normativa e positiva) e tipologia (teórico x empírico, estudo de caso x estudo estatístico). Nesse critério, como no estudo de Espejo *et al.* (2009), os autores realizaram leituras de outras partes dos artigos e discussões ao classificar alguns estudos, principalmente os teóricos, quanto ao enfoque e abordagem e, desta forma, algum grau de subjetividade pode existir na classificação. Todavia, deve-se destacar que todo esforço fora depreendido no sentido de evidenciar a melhor qualificação possível para o estudo.

Em relação à tipologia, num primeiro momento, os estudos foram classificados como teórico ou empírico e por fim, caso fossem empíricos, foram segregados em estudo de caso ou estudo estatístico.

Tratando-se dos elementos estruturantes dos artigos, este estudo seguiu as orientações dos manuais do sistema de bibliotecas da

Universidade Federal do Paraná (UFPR), o qual destaca que o artigo é constituído de elementos pré-textuais, textuais e pós-textuais. Os elementos pré-textuais, título e subtítulo, autor(es), resumo em língua vernácula e palavras-chave, são apresentados na primeira página, ao passo que os elementos textuais representam a maior parte do estudo, segregados em:

a) introdução: apresenta em poucas páginas de forma sumariada o assunto, a importância do problema, objetivos e organização do trabalho;

b) desenvolvimento: parte principal e mais extensa; expõe, em geral, a revisão da literatura, metodologia e a descrição e análise dos resultados;

c) conclusão: apresenta a recapitulação sintética dos resultados, resposta do problema e sugestões.

Entre os elementos pós-textuais, os manuais destacam o título e subtítulo em língua estrangeira, resumo em língua estrangeira, referências, agradecimentos, data de recebimento e aprovação, glossário, apêndice e anexo (UFPR, 2007).

Neste estudo verificou-se, também, a existência, classificação e quantidade de páginas dos elementos na estruturação dos artigos. Entretanto, entendemos que a característica morfológica descrita nos manuais do sistema de bibliotecas da UFPR apresenta detalhamento mais alinhado com a abordagem positiva, concepção de produção científica mais disseminada no Brasil, e que artigos de cunho teórico não seguem integralmente essa estrutura de pesquisa, requerendo prudência ao avaliar a configuração dos artigos.

As referências dos artigos selecionados foram catalogadas, conforme prática dos estudos bibliométricos, em livros nacionais e internacionais, periódicos nacionais e internacionais, anais de eventos nacionais e internacionais, teses e dissertações nacionais e internacionais, sites nacionais e internacionais e outras fontes nacionais e internacionais (jornais,

palestras, aulas, resoluções etc.).

No que se refere às Leis bibliométricas clássicas, foram analisadas a Lei de Lotka, que objetiva mensurar a produtividade científica e a Lei de Zipf que mensura a ocorrência de palavras contidas no texto. A Lei de Bradford, que avalia a dispersão da produção científica, não foi analisada nesse trabalho visto que o objeto dessa pesquisa era apenas um periódico – Revista de Contabilidade e Finanças. Para contagem das palavras e dos autores mais citados foi utilizado o software *Hermetic Word Frequency Counter Advanced Version 12.89*.

O estudo fez um corte longitudinal de dez anos com a finalidade de identificar a evolução da produção científica na última década. A revista de Contabilidade e Finanças foi selecionada, pois, além de apresentar conceito “B1” pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes), está vinculada a instituição, cujos docentes mais publicaram livros sobre teoria da contabilidade no Brasil. Destaca-se, contudo, que a seleção intencional e não probabilística é uma limitação do estudo, não possibilitando inferências.

#### 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A seção apresenta e discute os dados coletados no estudo. Principia pela descrição da quantidade de artigos selecionados, seguido pela apresentação das características das autorias e mapas das redes de pesquisa, aspectos metodológicos, elementos estruturantes dos artigos, temas e palavras-chave mais destacados e propriedades das referências.

No período de 01/2001 a 12/2010 foram selecionados 27 artigos que tratavam de assuntos relacionados à teoria da Contabilidade (Tabela 1).

Conforme Tabela 1, no ano de 2001 nenhum artigo sobre o tema Teoria da Contabilidade foi publicado no periódico. Todavia, nos anos seguintes observa-se um crescimento das

publicações relacionadas ao assunto, sendo que o ápice se deu no ano de 2005, para em seguida começar a recuar.

**Tabela 1 - Quantidade de artigos publicados no ano.**

Ano	Quant	%
2001	0	0,00
2002	2	7,41
2003	4	14,81
2004	3	11,11
2005	5	18,52
2006	4	14,81
2007	2	7,41
2008	2	7,41
2009	3	11,11
2010	2	7,41
<b>Total</b>	<b>27</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Os autores (2012).

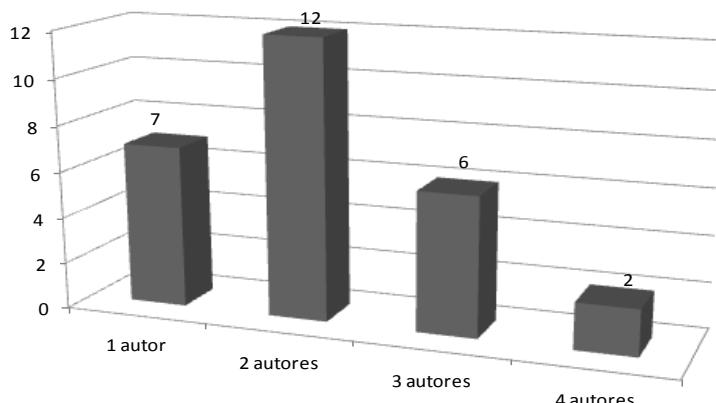
#### 4.1 CARACTERÍSTICAS DAS AUTORIAS E MAPAS DAS REDES DE PESQUISA

Quanto às características das autorias foi constatado o predomínio de artigos elaborados por dois autores (Gráfico 1), sendo que conforme se observa nesse gráfico, 57 autores participaram da elaboração dos estudos, logo, média de 2,11 autores por pesquisa. Esses resultados são consistentes com os identificados por Espejo *et al.* (2009), dado que aqueles autores constataram que 73 (45,06%) dos 162 artigos publicados entre 2003 e 2007 na RCF foram elaborados por dois autores e a média foi 2,30.

Após identificar o número de autores, foi analisado o gênero e titulação, sendo constatado que, quanto ao gênero, 44 autores (77,19%) são de gênero masculino e 13 autores (22,81%) são do gênero feminino.

Entre os autores que publicaram trabalhos no período analisado, 36 autores (63,16%), possuíam doutorado; 16 (28,07%) eram mestres e 5 autores possuíam título de especialista.

A Tabela 2 apresenta o vínculo institucional dos autores, bem como os mais prolíficos na área de teoria da Contabilidade com publicações na RCF no período pesquisado.

**Gráfico 1 - Quantidade de autores por artigo.**

Fonte: Os autores (2012).

**Tabela 2 - Vínculo institucional e autores mais prolíficos na área de teoria da contabilidade.**

Vínculo institucional		Produção dos autores			
Instituição de ensino	Quant.	%	Nome do autor	Quant.	%
FEA/USP	25	43,86%	Eliseu Martins	5	18,52%
FUCAPE	9	15,79%	Sérgio de Iudícibus	3	11,11%
Federal do Ceará	2	3,51%	Álvaro Augusto Ricardino	3	11,11%
Demais IES nacionais	18	31,58%	Alexsandro Broedel	2	7,41%
IES internacionais	3	5,26%	Fábio Moraes da Costa	2	7,41%
			Demais autores	12	44,44%
<b>Total</b>	<b>57</b>	<b>100,00% Total</b>		<b>27</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Os autores (2012).

Observa-se que 25 (43,86%) autores possuíam vínculo institucional com a FEA/USP, seja como professores ou discentes do mestrado/doutorado. Apresentavam vínculo com a Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), 9 (15,79%) autores, enquanto os demais pertenciam a outras instituições de ensino superior (IES) e 3 professores possuíam vínculos com IES de outros países, tais como Portugal, Espanha e Argentina. Destacamos que mesmo fazendo parte de outras instituições no momento da publicação, a maioria dos autores (65%) cursou mestrado ou doutorado na FEA-USP. Além disso, destaca-se que inexiste produção de estudos de autores brasileiros em parceria com pesquisadores de instituições internacionais no período analisado.

De acordo com a Lei de Lotka, aperfeiçoada por Price (1971), citado por Araújo (2006, p.14), 1/3 da literatura é produzida por menos de 1/10 dos autores mais produtivos. Desta forma, ao se observar que no período de 2001 a 2010, o autor

com mais produção/participação como co-autor foi Eliseu Martins (5 artigos), seguido por Sérgio de Iudícibus e Álvaro Ricardino (3 artigos cada um), pode-se constatar a efetividade da lei de Lotka, visto que esses três autores representam 1/19 avos do total de pesquisadores e responderam por 40,74% das pesquisas realizadas.

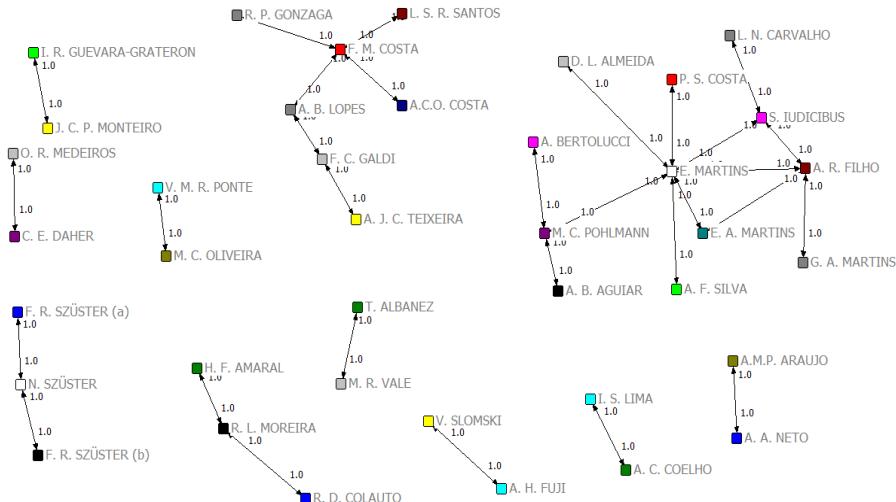
Por fim, buscando evidenciar como são formados os grupos de trabalho relacionados à pesquisa em teoria da Contabilidade no Brasil, foi feito, com auxílio do software *Ucinet* 6, o mapa das redes de autores e instituições que publicaram trabalhos.

No que se refere aos autores, a Figura 1 demonstra que os autores Eliseu Martins, Alvaro Augusto Ricardino Filho e Fabio Moraes da Costa foram os que mais desenvolveram redes de autoria.

Conforme se observa na Figura 1, podemos inferir que, autores com maior capacidade de

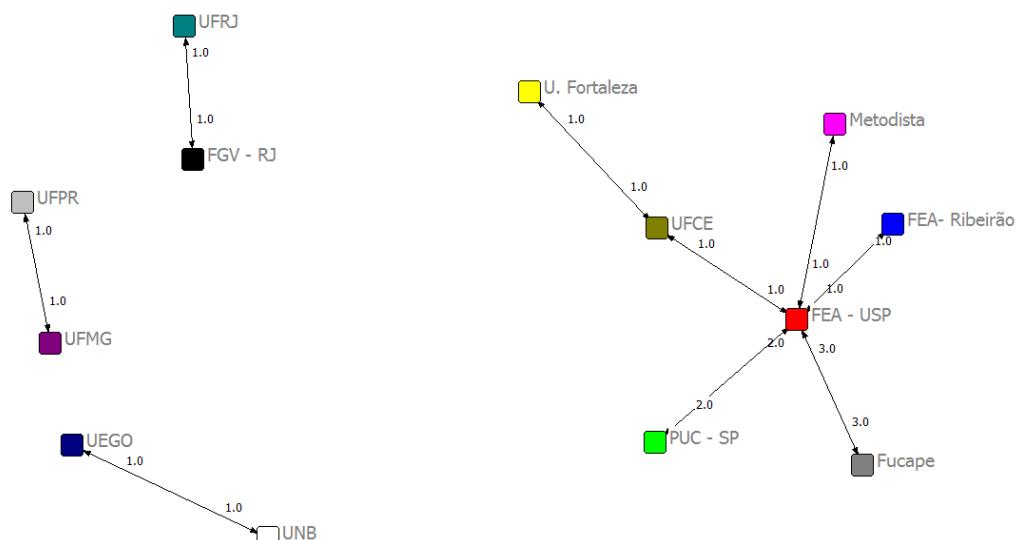
desenvolver redes de relacionamento tiveram, por consequência, maior quantidade de publicações, evidenciando a importância de parcerias no processo de geração do conhecimento científico que, por consequência, pode gerar melhores resultados.

No que se refere às instituições (Tabela 2), a USP foi a que mais desenvolveu redes com pesquisadores de diversas instituições. Destaca-se, que o fato de essa instituição ter sido a única que possuía programa de doutoramento no Brasil até pouco tempo atrás, facilitou a criação dessas redes (Figura 2).



**Figura 1 - Mapa das redes de produção científica entre autores.**

Fonte: Os autores (2012).



**Figura 2 - Mapa das redes de produção científica entre universidades.**

Fonte: Os autores (2012).

#### 4.2 PROPRIEDADES METODOLÓGICAS

Quanto à avaliação do enfoque das pesquisas,

abordagem e tipologia empregadas nos artigos selecionados, esse estudo se pauta nos parâmetros sugeridos por Espejo *et al.* (2009), e, desta forma, pode-se constatar, conforme

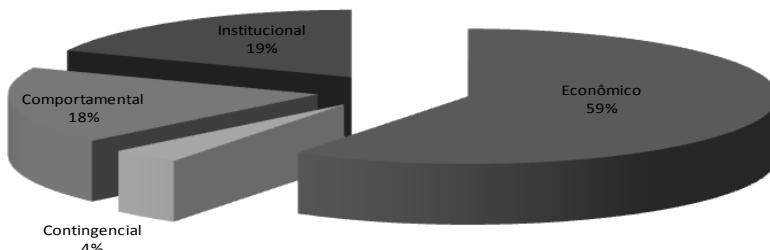
evidenciado no Gráfico 2 que prevalecem os estudos com raciocínio econômico.

Observa-se no Gráfico 2 que 59% dos artigos publicados na área de teoria da Contabilidade na RCF, no período observado, adotaram o prisma da racionalidade econômica, enquanto 19% adotaram enfoque institucional. Isso pode evidenciar duas situações: ou o corpo editorial da revista tem preferência por trabalhos de enfoque econômico ou os autores têm se dedicado a produções que priorizam esse enfoque. Outra alternativa, seria a conjunção dos dois fatores, evidenciando uma forte influência da escola americana na pesquisa de teoria contábil brasileira.

Quanto à abordagem, Lopes e Martins (2005) destacam que a abordagem positiva baseia-se no levantamento de hipóteses a respeito do

comportamento dos agentes ou da firma, face à informação contábil; utilização de referencial teórico para fundamentar as hipóteses; teste das hipóteses com dados empíricos e conclusão com a aceitação ou refutação das hipóteses, conforme a teoria que foi embasada, com poder explicativo ou preditivo.

Utilizando a explicação dos referidos autores, a presente pesquisa constatou que, quanto às abordagens de pesquisas, há predominância de trabalhos normativos; todavia nos últimos anos prevalecem estudos positivistas, por exemplo, em 2009, todos os artigos selecionados apresentam abordagem positiva; ao passo que quanto à tipologia, prevalecem às pesquisas empíricas que utilizam métodos estatísticos (Tabela 3).



**Gráfico 2 - Enfoque das pesquisas.**

Fonte: Os autores (2012).

**Tabela 3 - Abordagens e tipologias das pesquisas.**

Abordagens das pesquisas			Tipologias dos artigos					
Abordagem	Nº	%	Tipologia	Nº	%	Estratégia	Nº	%
Normativa	15	55,56	Teórico	12	44,44	Estudo de caso	00	0,00
	12	44,44	Empírico	15	55,56		15	100,0
<b>Total</b>	<b>27</b>	<b>100,0</b>		<b>27</b>	<b>100,0</b>		<b>15</b>	<b>100,0</b>

Fonte: Os autores (2012).

A Tabela 3 evidencia que na área de teoria da contabilidade, tomando como base os estudos publicados na RCF, ainda prevalecem os estudos normativos, todavia, conforme destacado anteriormente, e observado na realização do estudo, existe uma forte influência da escola positiva, ao menos nos últimos 5 anos nos estudos de teoria da Contabilidade elaborados no Brasil. Essa tendência, apesar de possuir pontos positivos, precisa ser observada com cautela, sob pena de

termos uma migração em massa para essa estratégia de pesquisa e, com isso, termos poucos estudos teóricos e críticos.

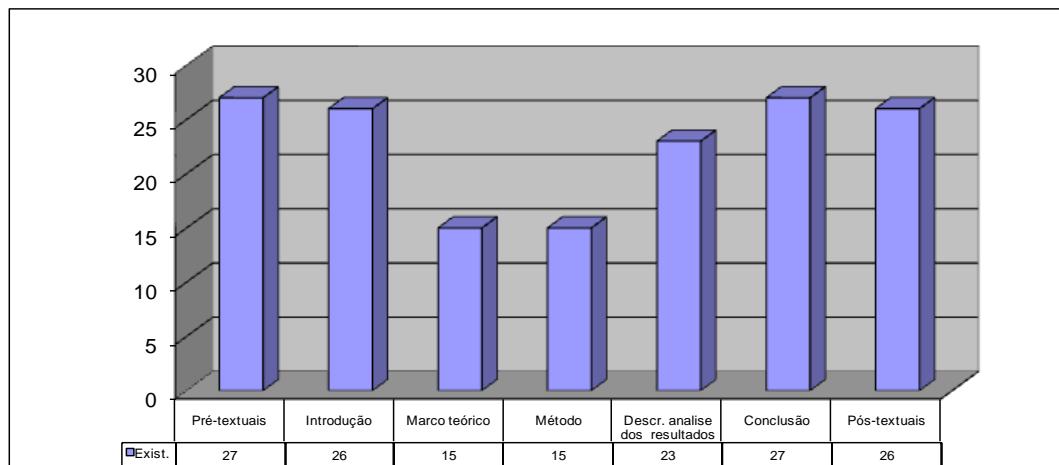
#### 4.3 ELEMENTOS ESTRUTURANTES DOS ARTIGOS

O estudo observou, segundo orientações dos manuais do sistema de bibliotecas da UFPR (2007), a existência, classificação e extensão de elementos

pré-textuais, textuais e pós-textuais nos artigos selecionados. O Gráfico 3 destaca a existência dos elementos estruturantes nos artigos.

Seguindo as orientações do conselho editorial do

periódico, todos os artigos apresentaram os elementos pré-textuais e um artigo não apresentou as referências, elemento pós-textual, colocando-as nas notas de rodapé.



**Gráfico 3 - Existência dos elementos estruturantes nos artigos.**

Fonte: Os autores (2012).

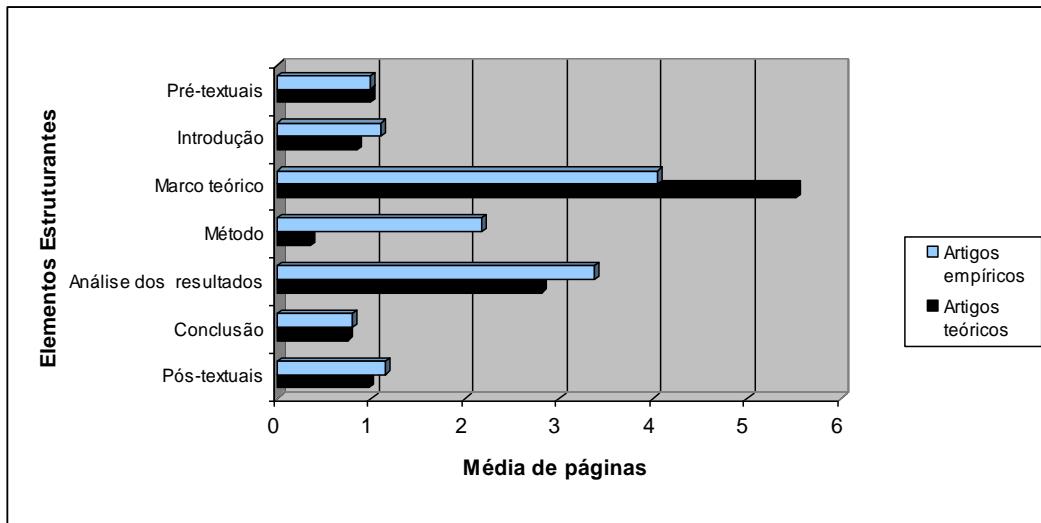
Quanto aos elementos textuais, o conselho editorial da RCF requer que os estudos apresentem os elementos introdução, desenvolvimento e conclusão. Entre os elementos textuais, apenas a conclusão consta em todos os artigos. A maioria, ou seja, 10 dos 12 artigos teóricos não fizeram qualquer referência ao método, enquanto 13 artigos empíricos apresentaram esse elemento. Portanto, apenas 15 artigos apresentaram explicitamente esse elemento, enquanto dois estudos, com abordagem positiva, apresentaram 6,6 e 7,7 páginas, respectivamente, para descrever as etapas e fundamentar as hipóteses do trabalho. Mesmo que o método, com o detalhamento da abordagem positiva não se aplique integralmente aos artigos teóricos, vale destacar a importância da descrição da trajetória adotada no estudo teórico, seja com o detalhamento das razões que levaram a escolha do recorte teórico, linha do tempo e ênfase dada ao estudo.

Diante do exposto e corroborando com Lopes e Martins (2005), destaca-se que a qualidade metodológica dos trabalhos é que permitirá aos outros estudiosos seguirem os passos para replicação do estudo em realidades distintas, logo, os pesquisadores devem atentar para a

qualidade desse elemento ao elaborar as pesquisas.

Em relação ao marco teórico, muitos estudos teóricos e históricos apresentaram gradativamente os resultados e análises não evidenciando com clareza esse elemento. O Gráfico 4 apresenta a média da quantidade de páginas dos elementos pré-textuais, textuais e pós-textuais dos artigos empíricos e teóricos.

O conselho editorial da RCF recomenda que os artigos tenham entre 15 e 25 páginas. Assim, constatou-se que os autores utilizam em média uma página para apresentar os elementos pré-textuais (título, resumo, palavras-chave, dados dos autores e *abstract*). O marco teórico ocupa a maior extensão dos artigos, com média de 4,05 páginas, para os artigos empíricos e 5,52 páginas para os artigos teóricos. Para efetuar a contagem das páginas desse elemento foi observado detalhadamente se a pesquisa apresentava o título específico, fundamentação teórica ou títulos semelhantes, ou se a seção foi empregada para apresentação do recorte teórico, quando não explicitava a designação específica.



**Gráfico 4 - Quantidade média de páginas usadas para apresentação dos elementos estruturantes.**

Fonte: Os autores (2012).

Por outro lado, ao desenvolver artigos teóricos, poucos autores preocuparam-se com o delineamento do método, caindo significativamente a média de páginas. Apenas 2 artigos teóricos, do total de 12, apresentaram a seção método, enquanto 13 dos 15 artigos empíricos apresentaram uma seção sobre a trajetória da pesquisa. Assim, em média, os artigos teóricos usaram 0,35 páginas e os empíricos 2,17 para desenvolvimento da metodologia.

Como já comentado, mesmo que os artigos teóricos não requerem uma metodologia tão detalhada como aqueles com abordagem positiva, a inexistência de orientações sobre o método empregado no estudo é um ponto questionável e que poderá afetar a validade das pesquisas.

Quanto ao total de páginas, os artigos teóricos, em média, apresentaram 12,27 páginas e os empíricos 13,68 páginas. Isso ocorreu devido à presença de artigos teóricos com menos de 15 páginas, tais como: “Uma abordagem institucionalista da contabilidade”, com 9 páginas; “A definição de activos nas estruturas conceptuais da informação financeira” e; “Escola Politécnica: possivelmente o primeiro curso formal de Contabilidade no Estado de São

Paulo”, ambos escritos em 10 páginas. Ainda, com 12 páginas, os artigos “O livro caixa da ordem terceira de São Francisco em Recife e São Paulo” e “Subjetivismo responsável: necessidade ou ousadia no estudo da Contabilidade”.

Conforme se observa, as normas do periódico estabelecem que os artigos devam ter de 15 a 25 páginas e, como se verifica, 4 trabalhos não atenderam aos requisitos editoriais. Esse fato pode ter se dado em função de mudanças nas normas editoriais no período analisado ou por decisão do conselho editorial de aceitar o trabalho fora do formato, pautando-se em outro critério, como a relevância ou originalidade da pesquisa.

#### 4.4 ASSUNTOS, PALAVRAS-CHAVE E PALAVRAS MAIS DESTACADOS

O estudo observou também os temas e palavras-chave mais destacados nas pesquisas na área de teoria da Contabilidade, no período delimitado. A Tabela 4 apresenta os assuntos mais pesquisados.

**Tabela 4 - Assuntos mais pesquisados.**

Assunto	Nº Artigos	Ano publicação
Conservadorismo	5	2006, 2007, 2008, 2009 e 2010
Contabilidade	4	2003, 2005 e 2006
Ativos	3	2002, 2004 e 2005
Evidenciação	2	2004 e 2009
Valor justo ou <i>fair value</i>	2	2006 e 2007

Fonte: Os autores (2012).

O estudo bibliométrico constatou que os assuntos mais discutidos na área delimitada foram conservadorismo, contabilidade e ativo. Em relação ao tema conservadorismo, os autores discutiram a aplicação em outros países da América do Sul, relação entre conservadorismo e conflito entre agentes e a relação de conservadorismo e *timeliness*. Adicionalmente, pesquisaram *value relevance*, desafios e a abordagem institucional na Contabilidade e, ainda, destacaram-se os estudos relacionados aos conceitos de ativo, evidenciação e aplicação do valor justo. Observou-se, ainda, que grande parte dos estudos relacionados a conservadorismo e *value relevance* replicaram modelos desenvolvidos por pesquisadores americanos no mercado de capitais brasileiro.

Quanto às palavras-chave mais utilizadas nos

artigos analisados, a Tabela 5 evidencia aquelas que mais vezes foram utilizadas, destacando-se que as palavras-chave que apareceram apenas uma vez não foram evidenciadas. Conforme se observa, a palavra conservadorismo foi a mais utilizada, sendo utilizada em quatro trabalhos distintos, enquanto a palavra contabilidade e estrutura de capital foram utilizadas, individualmente, em três trabalhos.

A terceira das leis bibliométricas clássicas, a Lei de Zipf, também foi analisada e as palavras mais referenciadas foram “empresa”, “valor” e “informação”, conforme evidencia a Tabela 6, onde também são evidenciadas as vinte palavras que mais foram utilizadas nos trabalhos. A contagem das palavras foi realizada com auxílio do software *Hermetic Word Frequency Counter Advanced Version 12.89*.

**Tabela 5 - Palavras-chave predominantes nos artigos.**

Palavra-chave	Frequência	Palavra-chave	Frequência
Conservadorismo	4	História da Contabilidade	2
Contabilidade	3	Informação Contábil	2
Estrutura de capital	3	Processo Decisório	2
Contabilidade Internacional	2	Valor	2
Contabilidade Financeira	2	Avaliação de empresas	2

Fonte: Os autores (2012).

**Tabela 6 - Palavras mais usadas.**

Ordem	Freq.	Palavra	Ordem	Freq.	Palavra
1	1165	Empresa	11	408	Modelo
2	937	Valor	12	389	Conservadorismo
3	764	Informação	13	353	Capital
4	727	Contábil	14	322	Conceito
5	706	Lucro	15	321	Econômico
6	686	Contabilidade	16	297	Ações
7	684	Resultados	17	271	Ralação
8	640	Ativo	18	249	Caixa
9	464	Mercado	19	245	Período
10	427	Custo	20	225	Dados

Fonte: Os autores (2012).

#### 4.5 PROPRIEDADES DAS REFERÊNCIAS E CITAÇÕES DOS ARTIGOS

Conforme padrão dos estudos bibliométricos, as referências foram segregadas em livros,

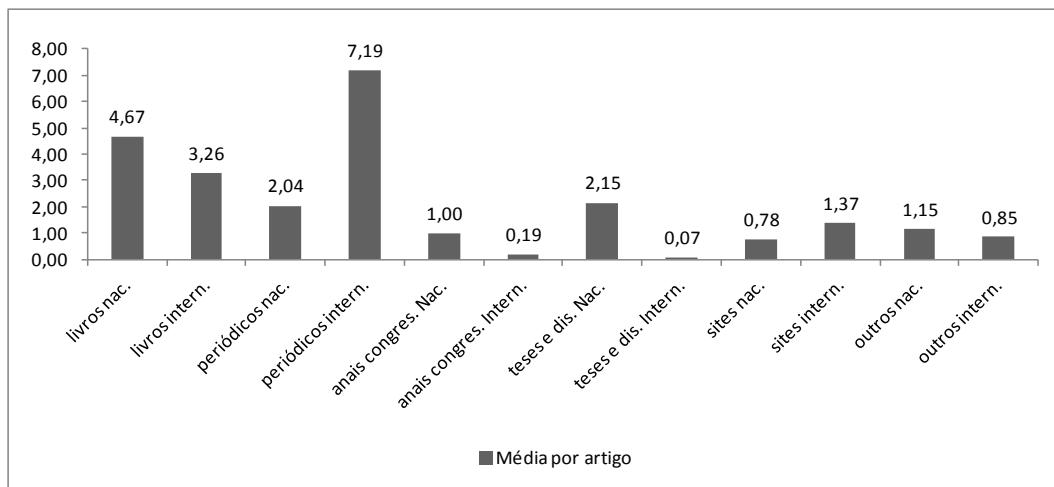
periódicos, anais, teses e dissertações, sites e outras fontes, ambos com características nacionais e internacionais. As outras fontes compreendiam jornais, palestras, aulas, resoluções etc. Os resultados do estudo foram

demonstrados no Gráfico 5.

O gráfico demonstra que os autores privilegiam o uso de periódicos internacionais para fundamentar os estudos. A pesquisa constatou que os autores consultaram e citaram, em média, 7,19 artigos publicados em periódicos internacionais para fundamentar os trabalhos. Ademais, destacam-se a consulta a livros nacionais e internacionais, média de 4,67 e 3,26, respectivamente, por artigo e a consulta a teses

e dissertações nacionais, média de 2,15 por artigo produzido.

Mesmo com a predominância de consulta a periódicos internacionais, constatou-se que os trabalhos que mais vezes foram referenciados foram de autores nacionais (ou traduzidos para o português) ou normas e pronunciamentos de organismos reguladores. A Tabela 7 permite visualizar os trabalhos que mais vezes foram referenciados.



**Gráfico 5 - Médias de fontes de referências citadas por artigo.**

Fonte: Os autores (2012).

**Tabela 7 - Trabalhos mais referenciados.**

Referências	Freq.
Normas Contábeis Nacionais e/ou internacionais	40
HENDRIKSEN, E. S.; BREDA, M. F. Van. Teoria da Contabilidade. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.	12
IUDÍCIBUS, S. Teoria da contabilidade. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.	10
MARTINS, E. (Org.). Avaliação de Empresas: Da Mensuração Contábil à Econômica. São Paulo: Atlas, 2001.	10
BASU, S. The conservatism principle and the asymmetric timeliness of earnings. <i>Journal of Accounting and Economics</i> , n. 24, p. 3-37, 1997.	5
LOPES, A. B. A relevância da informação contábil para o mercado de capitais: O modelo de Ohlson aplicado a BOVESPA. 2001. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2001.	5
MARTINS, Eliseu. Contribuição à Avaliação do Ativo Intangível. 1972. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.	5

Fonte: Os autores (2012).

Conforme se observa na Tabela 7, as normas contábeis emitidas pelos órgãos reguladores ou por normatizadores, tais como Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Comissão de Valores Mobiliários (CVM), International Accounting Standards Board (IASB), Financial

Accounting Standards Board (FASB) e outros, foram as mais referenciadas nos estudos analisados. Além disso, mesmo que os estudos analisados tenham feito uso de referências internacionais, os trabalhos mais referenciados foram Hendriksen e Van Breda, seguidos de Iudícibus e Martins, evidenciando a relevância ou

tradição desses autores para os estudos de teoria da Contabilidade no Brasil.

Outra análise realizada refere-se ao número de vezes que determinado autor foi citado. Destaca-se, nesse caso, que existe uma diferença entre o número de citações de um autor e o número de vezes que o trabalho de determinado autor foi referenciado. A Tabela 7 apresentou o número de vezes que um trabalho, de determinado autor foi referenciado, ao passo que a Tabela 8 evidencia o número de citações obtidas por um determinado autor.

**Tabela 8 - Autores mais citados.**

Ordem	Frequência	Nome do autor
1	74	Norma FASB
2	58	J. A. Ohlson
3	53	E. Martins
4	49	R. L. Watts
5	49	Normas IASB
6	46	S. Iudícibus
7	42	A. B. Lopes
8	39	E. Hendriksen e M. F. Van Breda
9	36	R. Ball
10	23	M. Z. Frank
11	15	A. S. Ahmed
12	13	W. H. Beaver
13	11	S. P. Kothari
14	10	O. E. Williamson
15	10	X. Zhang

Fonte: Os autores (2012).

Conforme se observa nas Tabelas 7 e 8, a citação de normas do FASB e do IASB, demonstram que os pesquisadores utilizam bastante o referencial legal desses órgãos nas pesquisas em teoria da Contabilidade, evidenciando uma forte tendência a consultas normativas. Além disso, em função de a maioria dos estudos serem normativos e alguns relacionados a *value relevance* pode-se compreender a excessiva utilização de normas nas pesquisas.

Além disso, observa-se, também, a predominância de autores da abordagem positiva (Ball, Beaver, Kothari, Zhang) e apenas um autor da abordagem sociológica (Williamson), evidenciando a carência de estudos sociológicos e críticos na teoria contábil brasileira.

No que se refere ao periódico predominante (Lei de Bradford) não foi possível avaliar, visto que o apenas um periódico estava sob análise, sendo este a Revista de Contabilidade & Finanças.

## 5 CONCLUSÕES

Partindo do pressuposto que a qualidade da pesquisa em teoria da contabilidade é essencial para o futuro desenvolvimento da profissão contábil, este artigo avaliou a produção do conhecimento nesse campo no Brasil, no período de 2001 a 2010. Todavia, limitado a um periódico conceituado de circulação nacional.

No período analisado, observou-se que ainda é grande a predominância de autores do gênero masculino (77,19%), evidenciando a hegemonia histórica desse gênero na área. Além disso, observou-se, também a predominância de autores com doutorado, uma vez que esses representam 63,16% do total dos autores que publicaram seus trabalhos na RCF no período analisado.

Outra questão interessante observada é que poucos trabalhos (25,92%) foram elaborados individualmente, evidenciando que no Brasil, a preferência dos autores por trabalhos em conjunto prevalece. Além disso, o fato de 65% dos autores possuírem vínculo institucional com FEA/USP, seja como docente, mestrando ou doutorando, é indício de facilitação de redes ou grupos de pesquisa. Não por isso, mas talvez em função disso, encontrou-se que os autores com maior produção na área foram Eliseu Martins, com participação em cinco trabalhos, seguido por Sergio de Iudícibus e Álvaro Ricardino Filho, com três trabalhos cada.

Neste sentido, as redes de pesquisas são formadas principalmente pelos autores Eliseu Martins, Álvaro Augusto Ricardino Filho e Fabio Moraes da Costa, predominando redes vinculadas a FEA/USP. Entretanto, observamos pouca interação com pesquisadores de outras áreas do conhecimento, tais como sociologia, antropologia, ciência política, economia e administração; o que pode tornar o olhar sobre a contabilidade excessivamente contábil, sem traços de interdisciplinaridade e/ou transdisciplinaridade. Relativamente a essas redes desenvolvidas pelos pesquisadores, destacamos, também, que a maioria delas se deu em função de relações desenvolvidas em programas de doutoramento. Além disso,

destaca-se, que as redes não incluem pesquisadores de outros países, evidenciando forte endogenia no pensamento teórico contábil brasileiro.

Talvez, em função disso, tenha predominado, nos trabalhos analisados, que 58% dos artigos adotaram o enfoque da racionalidade econômica, ao passo que 19% apresentaram abordagem institucional e comportamental e apenas 4% a abordagem contingencial. Além disso, predominaram estudos com abordagem normativa (55,56% das pesquisas), enquanto, 44,44% apresentam abordagem positiva, em que os autores privilegiaram os estudos empíricos, os quais totalizam 15 dos 27 trabalhos analisados. Esses estudos empíricos adotam, principalmente, ferramental estatístico, sendo que não foi constatada a existência de estudos de caso. Destaca-se, também, que estudos que se utilizam da teoria crítica não foram observados.

Essa situação pode ser explicada por alguns fatores como influência do próprio periódico no tipo de pesquisa, uma vez que até os anos 2000 as pesquisas publicadas eram em sua maioria normativas e após essa data, aumentou o número de estudos com abordagem positivista. Essa preferência do periódico por pesquisas positivas pode estar associada à preferência do editor ou a influência dos próprios programas de pós-graduação na formação do pesquisador. Essa situação também pode ser influenciada pelo cenário internacional, visto que a grande maioria dos periódicos internacionais está voltada para pesquisas positivas, enquanto apenas o período *Accounting, Organizations and Society* acolhe outras abordagens como a crítica, por exemplo.

O conselho editorial da revista selecionada dá maior flexibilidade em relação aos elementos textuais, logo, 10 dos 12 artigos teóricos não descreveram a trajetória ou etapas empregadas nos estudos, enquanto estudos com abordagem positiva alongaram-se na descrição do método.

Neste sentido, merece destaque a constatação de tantos artigos usando metodologia estatística, os quais fizeram uso de hipóteses

fundamentadas em teorias e modelos econôméticos para refutar ou validar as proposições. Por outro lado, a maioria dos estudos teóricos desconsidera a importância do método. Devido à relevância do rigor epistemológico e metodológico para a qualidade dos estudos, recomenda-se atenção dos autores, deixando claro em seus trabalhos a tipologia e principalmente as etapas e trajetória que foram observadas nas pesquisas, independente da caracterização do artigo como teórico ou empírico, porém, cabe considerar as particularidades requeridas em cada abordagem e tipologia de pesquisa.

Predominaram nos estudos as consultas aos periódicos internacionais, seguidos pela consulta a livros nacionais e internacionais e pesquisas em dissertações e teses nacionais, como base para fundamentar os artigos publicados na RCF, no período e área observados. Esse é um ponto forte das pesquisas, demonstra interesse dos autores pelas investigações e discussões internacionais e inovações apresentadas nas dissertações e teses brasileiras.

Destaca-se, que independentemente da abordagem utilizada, as fontes mais referenciadas foram às normas contábeis nacionais e internacionais, seguida pela obra Teoria da Contabilidade de Hendriksen e Breda, Sérgio de Iudícibus e o livro Avaliação de Empresas de autoria de Eliseu Martins. Quanto aos autores mais citados, mesmo que o trabalho de James Ohlson não tenha sido o mais referenciado, ele foi o autor que mais vezes foi citado nos estudos analisados. Os resultados demonstram que ainda predomina a consulta às fontes normativas como base para estruturação dos estudos, há uma forte tendência dos estudos para as pesquisas privilegiadas nas escolas dominantes (norte-americanas) e inexpressivas pesquisas com outras abordagens, indicando a carência de reflexão sobre outros direcionamentos das pesquisas sobre teoria da Contabilidade.

Nesse ponto parece haver certa contradição entre o discurso e a prática, uma vez que mesmo que os estudos busquem observar a realidade, acabam recorrendo a normas, que na maioria

das vezes tornam-se o objeto de estudo. Além disso, essa estratégia tem gerado estudos muito semelhantes, gerando, dessa forma, pouca contribuição para o campo. Além disso, deve-se superar a velha busca pelo objeto de pesquisa da contabilidade (o patrimônio) e se começar a entender a contabilidade como o objeto de pesquisa. Por exemplo, até o momento, não identificaram trabalhos que observassem aspectos históricos (dependência de trajetória) e sociológicos (práticas culturais) nas pesquisas, levando ao entendimento de que a contabilidade é um fim em si mesma e não um campo do conhecimento conflituoso que é influenciado por grupos de interesse e por aspectos históricos e sociológicos.

Quanto aos aspectos sociométricos da pesquisa pode se notar que a USP foi a universidade que mais redes desenvolveu, devendo-se isso ao fato de ser, até bem pouco tempo atrás a única instituição com programa de doutorado em Ciências Contábeis no Brasil. Como consequência disso, construir redes com ex-alunos parece ter sido um processo menos complexo do que para as outras instituições.

Baseado nas análises é possível tecer algumas sugestões aos pesquisadores da área selecionada e de outras:

a) que adotem rigor metodológico, independente das tipologias das pesquisas, descrevendo com detalhes a taxonomia e especialmente a trajetória e etapas seguidas no delineamento do estudo;

c) que busquem estabelecer vínculos de pesquisa com outras instituições e, principalmente, com autores internacionais e de outras áreas de conhecimento, mitigando a endogenia nas pesquisas e o olhar extremamente contábil do conhecimento.

Por fim, recomenda-se que novos estudos expandam a amostra para outros periódicos nacionais e internacionais para, por meio de estudos comparados, identificar o que os pesquisadores do Brasil estão fazendo em relação ao restante do mundo. Além disso, sugere-se investigar o conteúdo das pesquisas

que aqui realizamos, ou seja, estamos simplesmente seguindo o modismo e replicando estudos elaborados por autores de escolas dominantes ou estamos considerando aspectos sócio-culturais-institucionais relativos ao nosso contexto? Adicionalmente, são fundamentais estudos que investiguem as teorias que embasaram os artigos produzidos na área e as lacunas que podem ser exploradas por futuros estudos.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, C.A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. *Revista em Questão*, Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, jan./jun. 2006.

BACHELARD, G. *A Formação do espírito científico*. Rio de Janeiro: Editora Contorno, 1996.

BEUREN, I.M.; SOUZA, J.C. Análise de Periódicos Internacionais de Contabilidade nas Dimensões da Qualidade "Finalidade do Produto e Mercado". In: ENCONTRO DA ANPAD, 31, Rio de Janeiro: 2007. *Anais... ENANPAD*. Rio de Janeiro, ANPAD, 2007. CDROM.

CARDOSO, R.L.; MENDONÇA NETO, O. R.; RICCIO, E.L.; SAKATA, M.C.G. Pesquisa científica em Contabilidade entre 1990 e 2003. *Revista de Administração de Empresas – RAE*. São Paulo: v. 45, p. 34-45, abr./Jun. 2005.

CASTELO BRANCO, M. Uma abordagem Institucionalista da Contabilidade. *Revista de Contabilidade e Finanças*. São Paulo: v. 42, p. 104-112, set./dez. 2006.

CASTRO, C.M. *A prática da pesquisa*. São Paulo: McGraw-Hill, 1977.

CERVO, A.L.; BERVIAN, P.A. *Metodologia científica*. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

CHRISTENSEN, J.; DEMSKI, J.S. *Accounting Theory: An Information Content Perspective*. Columbus, OH: McGraw-Hill/ Irwin, 2003.

DEMO, P. **Introdução à metodologia da ciência**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

ESPEJO, M.M. S. B. et al. Estado da arte em pesquisa contábil: um estudo bibliométrico em periódicos nacional e internacionalmente veiculados entre 2003 e 2007. **Revista de Informação Contábil**. Pernambuco, v. 3, n. 3, p. 94-116, jul./set.2009.

FAGUNDES, J. A. et al. Proposta de pesquisa em Contabilidade: considerações sobre a teoria da contingência. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**. Rio de Janeiro, v.13, n.2, p.1-13, maio/ago., 2008.

GRESSLER, L.A. **Introdução à pesquisa: projetos e relatórios**. São Paulo: Loyola, 2003.

HALL, P. A.; TAYLOR, R. C. R. The three versions of neo-institutionalism. **Lua Nova: revista de cultura e política**. São Paulo, n. 58, p. 193-223, 2003.

HENDRIKSEN, E.S.; VAN BREDA, M.F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HOPWOOD, A.G.; MILLER, P. **Accounting as Social and Institutional Practice**. Cambridge Studies in Management Nº 24, London, UK, 1994.

KAM, V. **Accounting theory**. 2nd ed. New York: John Wiley & Sons, 1990.

LEITE FILHO, G.A. Padrões de produtividade de autores em periódicos de congressos na área de Contabilidade no Brasil: um estudo bibliométrico. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 6, 2006. **Anais...** São Paulo: USP, 2006. CD-ROM.

\_\_\_\_\_; SIQUEIRA, R. L. Uma análise bibliométrica de 1999 a 2006. **Revista de Informação Contábil**. Pernambuco: v.1, p. 102-119, out./dez. 2007.

LITTLETON, A.C. **Structure of Accounting Theory**. American Accounting Association. 1953.

LOPES, A.B.; MARTINS, E. **Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.

MARTINS, G.A.; SILVA, R.B.C. Plataforma teórica – trabalhos do 3º e 4º congressos USP de Controladoria e Contabilidade: um estudo bibliométrico. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 5, 2005, São Paulo. **Anais...** São Paulo, USP, 2005. CD-ROM.

MENDONÇA NETO, O.R.; CARDOSO, R.L.; RICCIO, E.L.; SAKATA, M.C.G. Estudo sobre as publicações científicas em Contabilidade: uma análise de 1990 até 2003. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 28. 2004, Curitiba. **Anais...** Curitiba, ENANPAD, 2004. CD-ROM.

MURCIA, F.D.; BORBA, J.A. Possibilidade de inserção da pesquisa contábil brasileira no cenário internacional: uma proposta de avaliação dos periódicos científicos de Contabilidade e Auditoria publicados em língua inglesa e disponibilizados no portal de periódicos da CAPES. **Revista Contabilidade & Finanças**. São Paulo, v. 46, p. 30-43, jan./abr. 2008.

NICHOLAS, D.; RITCHIE, M. **Literature and bibliometrics**. London: Clive Bingley, 1978.

OLIVEIRA, M.C. Análise dos Periódicos Brasileiros de Contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças**. São Paulo: n. 29, p. 68-86, Mai./Ago. 2002.

PATON, W.A. **Accounting Theory**. Texas; USA: Scholars Book Co, 1973.

PRICE, D.S. **O desenvolvimento da ciência: análise histórica, filosófica, sociológica e econômica**. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1976.

RAUPP, F.M.; BEUREN, I.M. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, I.M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São

Paulo: Atlas, 2008.

RICCIO, E.L.; SAKATA, M.C.G.; CARASTAN; J.T. A Pesquisa contábil nas universidades brasileiras [1962-1999]. **Caderno de Estudos (FEA/USP)**, São Paulo, p. 35-44, 1999.

SAMPIERI, R.H.; COLLADO, C.F.; LUCIO; P.B. **Metodologia de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2006.

SILVA, A.J.; TOLEDO FILHO, J.R.; PINTO, J. Análise bibliométrica dos artigos sobre Controladoria publicados em periódicos dos programas de pós-graduação em Ciências Contábeis recomendados pela Capes. **ABCustos, Associação Brasileira de Custos**, v. IV, n. 1, jan./abr. 2009.

THEÓPHILO, C.R.; IUDÍCIBUS, S. Uma análise crítico-epistemológica da produção científica em Contabilidade no Brasil. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO (ENANPAD), 29, 2007, Distrito Federal. **Anais...** 2007. CD-ROM.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ (UFPR). Sistema de Bibliotecas. **Normas para apresentação de documentos científicos: periódicos e artigos de periódicos**. 2. ed. Curitiba: Ed. UFPR, 2007.

YIN, R.K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

WATTS, R.L. ZIMMERMAN, J.L. Towards a positive theory of the determination of accounting standards. **The Accounting Review**, v. 53, n.1 (January), p. 112-134, 1978.

#### **Endereço dos Autores:**

Rua Universitária, 2069  
 Centro de Ciências Sociais Aplicadas (CCSA)  
 Jardim Universitário  
 Cascavel –PR- Brasil  
 85819-110