

Epistemologia das Abordagens Metodológicas na Pesquisa Contábil: do Normativismo ao Positivismo

Autoria: Aláudio Zanchet, Claudio Marques, Gilberto de Andrade Martins

RESUMO

A vigilância crítica sobre o processo de construção científica exerce papel central no aprimoramento dos padrões de qualidade da pesquisa científica. Buscando contribuir com o direcionamento ou redirecionamento da pesquisa na área contábil, por meio da identificação de padrões das práticas científicas de seus pesquisadores, este estudo teve por objetivo a análise crítica epistemológica dos trabalhos publicados nos 10 anos do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade (2001-2010), sob a ótica das abordagens metodológicas. A base teórica que orientou a realização do estudo compreende as seis principais abordagens metodológicas existentes na literatura das ciências sociais aplicadas: empirista, positivista, sistêmica, estruturalista, fenomenológica-hermenêutica e crítico-dialética, as quais foram utilizadas como base para a classificação dos trabalhos analisados. Quanto a metodologia, foi utilizada a abordagem caracterizada como fenomenológica-hermenêutica e o método de interpretação crítico epistemológico. Através da técnica de Análise de Conteúdo, foi analisada uma amostra de 257 trabalhos publicados nas 10 edições do referido evento. A amostra foi calculada considerando-se um nível de confiança de 95,5%, e os trabalhos foram selecionados pelo método de Amostragem Aleatória Simples, considerando-se a proporção dos trabalhos de cada área temática. Os trabalhos foram analisados e agrupados de acordo com as características próprias de cada uma das seis categorias de abordagens metodológicas definidas na base teórica desse estudo. Os resultados indicam uma evolução positiva nos padrões das práticas científicas em relação às abordagens metodológicas ao longo das dez edições do evento, corroborando assim os resultados de pesquisas anteriores. A tendência observada mostra uma melhoria gradativa e significativa em relação à possibilidade de identificação dos trabalhos com as correntes metodológicas, havendo redução de 95% em 2001 para 16% em 2010 a incidência de trabalhos que não possibilitaram sua associação com nenhuma das abordagens. Na primeira edição do evento (2001), 75% dos trabalhos apresentaram características normativas, enquanto e na última edição (2010), 75% dos trabalhos apresentaram características positivistas, fato que evidencia uma mudança de paradigma na pesquisa contábil. Essa predominância da abordagem positivista também ficou evidenciada quando se observa que na média do total da amostra pesquisada, 49% das pesquisas foram classificadas como positivistas. As conclusões efetuadas com base nos resultados obtidos são de que os membros da comunidade científica participante desse evento têm buscado uma identidade no modo de fazer ciência, a qual tem forte influência da corrente positivista. Ressalta-se que embora a busca dessa identidade represente um avanço para a pesquisa contábil, a pouca diversidade de abordagens metodológicas pode representar preocupação, pois a coexistência de múltiplas abordagens em estudos de determinados objetos é importante para o avanço científico, especialmente no âmbito das Ciências Sociais.

PALAVRAS-CHAVE: Epistemologia. Abordagens metodológicas. Pesquisa em contabilidade.

1 INTRODUÇÃO

A ciência, entendida como uma atividade empenhada em desvendar a realidade (DEMO, 1987), é vista por Sagan (1996) como uma maneira de pensar que é ao mesmo tempo imaginativa e disciplinada, pois impõe um equilíbrio entre uma abertura para a recepção de idéias novas e o ceticismo, que exige exame rigoroso tanto dessas novas idéias quanto do conhecimento já estabelecido. Para esse autor, o sucesso da ciência, especialmente em relação a outras formas de conhecimento, é explicada em boa medida pela sua abertura incondicional à crítica, que se constitui em um mecanismo de autocorreção de erros. “A crítica válida, presta um favor ao cientista”, diz Sagan (1996, p. 46). Esse mecanismo desempenha papel especial no âmbito das ciências sociais, alerta Demo (1987, p. 64), pois a criatividade necessária para o desenvolvimento delas depende “[...] de um ambiente aberto de discussão crítica e autocrítica. [...] sem o qual as ciências sociais tornam-se um palco medíocre de autodefesa”.

Contudo, para que a boa crítica se estabeleça, é necessário que o conhecimento seja entendido não como um produto acabado, mas sim como um processo, questão essa que nem sempre gozou de consenso. Feijó (2003), explica que no período pós Popper, no qual ganhou força a noção de que é a convenção que, em última instância, serve de parâmetro para demarcar a fronteira entre ciência e não-ciência, o debate em filosofia da ciência deslocou-se do plano lógico para o plano histórico. Preocupados em entender os mecanismos que impulsionaram o crescimento do conhecimento observado na história do conhecimento científico, em meados dos anos 70 do século XX esse tema passou a ocupar o centro dos debates no âmbito da filosofia da ciência. Os filósofos da ciência buscavam entender, a partir de uma análise sociológica, “[...] a maneira como ocorre o trabalho científico no interior das instituições acadêmicas reais e a estrutura de referências cognitivas comuns que permeiam o pensamento científico em cada época” (FEIJÓ, 2003, p. 79).

No entender de Japiassú (1992, p. 27), a noção de conhecimento como um dado adquirido em definitivo, como produto pronto e acabado, decorrente exclusivamente da lógica que sustenta suas conclusões, foi substituída por outra, “[...] que o vê antes de tudo como um processo, como uma história que, aos poucos e incessantemente, fazem-nos captar a realidade a ser conhecida”. Hoje em dia, diz o autor, “[...] o conhecimento passou a ser considerado como um processo e não como um dado adquirido uma vez por todas.” O conhecimento visto dessa forma implica admitir também que o sujeito toma a realidade não como objeto dado, puro e pronto, mas como resultado de uma construção mental. A ciência trata então de objetos construídos, cujo processo de construção de sua representação está permeado pelas concepções de mundo do sujeito (JAPIASSÚ, 1992; DEMO, 1987; 1995). Conforme observa Demo (2005, p. 76), “A realidade é reconstruída através dos sentidos e do cérebro, que, observando-a como sujeito, estabelece com ela relação hermenêutica”.

Nesse sentido, dado o caráter de incompletude do conhecimento, da necessidade de aproximações sucessivas e de aperfeiçoamento contínuo para o avanço científico, e que a apreensão da realidade se dá pelo objeto construído no âmbito das concepções do sujeito, a crítica deve ocupar papel central no aprimoramento dos padrões de qualidade da pesquisa científica. Entender as estruturas de referência comuns, presentes no pensamento científico de determinadas comunidades científicas, é uma etapa estratégica importante desse processo.

É nesse contexto que se estrutura a epistemologia, disciplina dedicada ao “[...] estudo crítico dos princípios, das hipóteses e dos resultados das diversas ciências” (JAPIASSÚ, 1992, p. 25). A epistemologia, diante da concepção de conhecimento como processo, como um devir, toma como função essencial conhecer e analisar esse devir e suas etapas de estruturação. Busca desse modo “[...] submeter a prática dos cientistas a uma reflexão que [...] toma por objeto [...] as ciências em vias de se fazerem, em seu processo de gênese, de formação e de estruturação progressiva” (JAPIASSÚ, 1992, p. 27-28). Essa perspectiva da

epistemologia coloca em evidência o processo de construção da ciência, fundado na prática dos cientistas, através da pesquisa enquanto mecanismo para a construção científica. Assim, considerando o caráter convencionalista da demarcação científica, a identificação de padrões de cientificidade de determinadas comunidades científicas contribui para compreensão dos rumos da ciência em determinada área do saber humano, podendo subsidiar o direcionamento ou redirecionamento da pesquisa nessa área.

Um enfoque epistemológico dado à pesquisa está ligado à reflexão crítica sobre seus pressupostos metodológicos. Segundo Demo (1987, p. 52-53), esses pressupostos “São posicionamentos básicos que admitimos de modo geral válidos e que orientam a conduta na pesquisa e na construção científica em geral”. Eles revelam algumas identidades de modos típicos de fazer ciência, os quais são cultivados, aperfeiçoados e repetidos pela comunidade científica. Um estudo sobre as abordagens metodológicas empregadas nas pesquisas revela a perspectiva epistemológica pela qual o pesquisador observou o seu objeto de estudo. Demo (1987, p. 115) explica que a identificação de correntes metodológicas nas pesquisas divulgadas “[...] é um esforço bastante complicado, mas muito produtivo, porque colabora para a percepção de diferenças e de coincidências de metodologias em autores e escolas diversas”. O autor observa também que “Geralmente os autores não se declaram abertamente filiados a uma determinada escola; e, no caso de outros que gostariam de inventar uma posição nova, é preciso ver se é nova e criativa.”

Trabalhos anteriores realizados na área de ciências sociais aplicadas revelam o interesse em explicar e avaliar a qualidade da produção científica a partir das abordagens metodológicas adotadas pelos pesquisadores: Martins (1994; 1997) na área de Administração, Diniz et al. (2006) na área de Sistemas de Informação e de Theóphilo (2000; 2004), Theóphilo e Iudícibus (2001), Ribeiro Filho *et al.* (2007), Nossa, Teixeira e Fiorio (2007) e Coelho, Soutes e Martins (2010) na área da Contabilidade. Esses estudos, em especial os da área contábil, manifestam a preocupação com a avaliação qualitativa da produção científica no Brasil, tendo em vista o seu significativo aumento quantitativo. As conclusões têm apontado para uma melhoria gradativa nos padrões de qualidade dessas pesquisas ao longo dos últimos anos, especialmente no que se refere à existência de uma maior preocupação dos pesquisadores em relação aos aspectos metodológicos.

As contribuições trazidas por esses estudos motivam o empreendimento de um olhar mais amplo sobre a pesquisa contábil no Brasil sob esse enfoque. Nesse sentido, um fórum de discussão que pode ser considerado representativo da pesquisa contábil no Brasil, por reunir anualmente pesquisadores de praticamente todos os Estados, Regiões e escolas do país, é o Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Esse evento atingiu sua 10ª edição no ano de 2010, permitindo como isso que se verifiquem possíveis tendências apresentadas no desenvolvimento das pesquisas no que se refere às abordagens metodológicas empregadas.

Da problematização exposta acima definiu-se a seguinte questão orientadora para o desenvolvimento deste trabalho: **quais abordagens metodológicas podem ser identificadas nas pesquisas publicadas no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade?** Nessa perspectiva, o objetivo do trabalho é realizar uma análise crítica epistemológica dos trabalhos publicados nos 10 anos do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, sob a ótica das abordagens metodológicas. A justificativa para realização deste trabalho reside na preocupação em fazer ciência em Contabilidade, cujo principal mecanismo reside na própria prática dos cientistas. A reflexão crítica sobre essas práticas e a busca pela identificação de estruturas de referência comuns existentes no pensamento científico da Contabilidade, podem contribuir para apoiar o processo reflexivo dos pesquisadores em relação à postura epistemológica, que orienta a escolha dos métodos de pesquisa e a forma de abordar o objeto de pesquisa.

Quanto à estrutura, o trabalho contém na sequência desta introdução, um tópico de referencial teórico, no qual são expostas e discutidas as bases conceituais que orientaram a análise do objeto, seguido de um tópico de exposição da trajetória metodológica empreendida no trabalho. O item quatro do trabalho contém a análise e a interpretação dos resultados, enquanto no item cinco são apresentadas as conclusões do estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

As abordagens metodológicas utilizadas nas ciências representam a forma como o pesquisador encara a realidade e a busca da solução do problema. Martins e Théophilo (2007, p.39) destacam que os diversos tipos de classificação de abordagens metodológicas decorrem de diversas concepções sobre a compreensão da realidade e que “[...] não é evidente e não há coincidência entre as concepções que se tem da realidade e a própria realidade.” Ou seja, a realidade é decorrente da concepção individual de cada um e que dependendo da forma que se encara esta realidade será utilizada uma ou outra abordagem metodológica. Assim, toda pesquisa deve mostrar implícita ou explicitamente qual a concepção (abordagem) adotada, e também qual a forma de encarar a realidade e o contexto que o problema é solucionado.

Embora existam diversas classificações e estruturas para as abordagens metodológicas, em geral elas se apresentam em três categorias gerais básicas, sendo a empírico-positivista, a fenomenológica e a crítico-dialética. Na mesma linha da categoria empírico-positivista aparecem as abordagens sistêmica e estruturalista (MARTINS, 1994; 1997; THEÓPHILO, 2000; 2004; MARTINS E THEÓPHILO, 2007). Essas abordagens comumente são as encontradas no contexto da produção científica em contabilidade, possibilitando, dessa forma, a realização da análise pretendida nesse estudo.

2.1 Abordagem Empirista

A abordagem empirista possui como principal característica de cientificidade o cuidado com a observação e a experimentação (DEMO, 1987). Contrariamente às especulações teóricas e filosóficas, nessa abordagem a produção científica se dá através da repetição da observação, em que seu produto final seria a generalização, sem prescindir de uma teoria prévia. Nessa concepção, “[...] o dado se impõe ao sujeito, porque já deteria em si o conteúdo informativo evidente, independentemente de qualquer posicionamento teórico”. (DEMO, 1995, p. 135).

Para Martins e Théophilo (2007, p. 40), o empirismo prescinde de qualquer teoria para suas observações. “A ciência é vista como uma descrição dos fatos baseada em observações e experimentos que permitem estabelecer induções”, podendo o fato ser observado independentemente dos valores ou posicionamentos teóricos do pesquisador/observador. Essa crença no observável, conforme destaca Demo (1987, p. 102), faz com que essa abordagem metodológica se torne simplória, pois nessa perspectiva a observação fica na superfície, na parte observável, mas a realidade não se revela nesse nível. Apesar de originalmente o empirismo ter como característica a não consideração de uma teoria para a observação dos fatos, Théophilo (2004, p. 69) concluiu que essa característica não faz parte das pesquisas empíricas em contabilidade por Ele analisadas, pois elas “[...] reconhecem a importância das teorias para amparar suas investigações”. Evidenciando uma adaptação à abordagem empírica nas pesquisas em Contabilidade.

Martins (1997) explica que “As pesquisas consideradas empiristas são orientadas por delineamentos experimentais ou quase-experimentais com uso de pré-teste e pós-teste da amostra”. Buscam adaptar às ciências sociais os mesmos métodos das ciências naturais. Os testes estatísticos são empregados na verificação de hipóteses de pesquisa e “A causalidade é concebida como uma relação direta de causa-efeito ou estímulo-resposta”.

2.2 Abordagem Positivista

A abordagem positivista tem em comum com a empirista a não aceitação ou mesmo a contrariedade com as especulações teóricas, filosóficas e metafísicas. Apesar de o positivismo ter suas raízes no empirismo, este se distingue pela sua maior complexidade, tendo como traços característicos, em primeiro lugar, explicar os fenômenos a partir da identificação de suas relações. Utiliza para isso instrumentos estatísticos e de coleta de dados, como questionários, escalas de atitude e amostragem (MARTINS; THEÓPHILO, 2007).

De forma geral, sem inferir sobre as classificações ou fases do positivismo (positivismo clássico, neopositivismo, empirismo lógico etc.), uma das suas principais características é que a explicação científica da realidade se dá sobre os fatos/fenômenos observáveis, com o pressuposto de neutralidade do pesquisador. Nessa abordagem, o pesquisador simplesmente apresenta a realidade, sem julgá-la, não tendo importância o contexto e as causas do fenômeno, o que interessa é descobrir as suas relações. Para tanto, são utilizados diversos instrumentos e estratégia em que se privilegia a técnica estatística para dar a objetividade científica (TRIVIÑOS, 1987).

No contexto das ciências sociais em que o pesquisador é o próprio ator, a subjetividade torna-se mais frequente, pois os comportamentos humanos são carregados de atenuantes históricos, valores, concepções de mundo etc. Contudo, de acordo com os positivistas, mesmo com essa carga de subjetividade, é possível estudar as pessoas usando os mesmos métodos utilizados para estudar objetos físicos, possibilitando chegar à sua objetividade (MOREIRA, 2004).

Nessa abordagem, os fatos sociais são quantificáveis pelas variáveis definidas, as quais permitem a utilização de procedimentos estatísticos. Assim, os dados vindos de experimentos, levantamentos amostrais ou outras práticas de contagem, permitem aos pesquisadores a descoberta das estruturas, forças ou condições que, segundo eles, fazem com que as pessoas ajam desta ou daquela maneira. Focando em resultados e variáveis correlatas, eles tipicamente mostram o comportamento humano em termos de variáveis dependentes e independentes, variáveis mediadoras e variáveis possivelmente poluidoras (MOREIRA, 2004).

Por fim, destaca-se que estudos de natureza positivista podem ser identificados, por buscarem as características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo as relações entre variáveis e fatos, onde o tratamento de dados é realizado através do uso de técnicas estatísticas e com validação dos resultados apoiada geralmente apenas nos níveis de significância estatísticas (MARTINS, 1997).

2.3 Abordagem Sistêmica

A abordagem sistêmica está relacionada à Teoria Geral dos Sistemas de Bertalanffy, a qual é utilizada para estudar os fenômenos que constituem sistemas. Sua premissa é a existência de inúmeras relações no contexto interno do objeto que se estuda, estando também ligado ao meio externo. (TRIVIÑOS, 1987).

No enfoque da Teoria Geral dos Sistemas este é considerado um modelo dinâmico que descreve a ação de um conjunto de elementos funcionais compreendendo a entrada, o processo, a saída e o *feedback*. Thiry-Cherques (2006), menciona que o termo estrutura é amplamente utilizado para descrever sistemas, contudo suas (estruturas) e definições são diferentes. Esse mesmo autor descreve que o termo sistema é aplicado para designar o conjunto de elementos funcionando harmonicamente. Por outro lado, a estrutura compreende um conjunto de relações, sem o atributo da funcionalidade, enfatizando que um sistema funciona, quanto que a estrutura ‘é’. Podendo ser as relações estruturais abstratas quando puramente lógicas, ou concretas quando incorporadas a um sistema.

A idéia básica é que a concepção sistêmica está mais ligada à funcionalidade, ao concreto. Theóphilo (2004, p. 69) relata que além de estudar o fenômeno de forma globalizada, trabalhos com abordagem sistêmica apresentam como características marcantes “[...] a visão do objeto como um sistema e a concepção de causalidade fundada na interação mútua entre os elementos”.

2.4 Abordagem Estruturalista

A estrutura é entendida como uma forma interior que caracteriza a existência do próprio objeto e o estudo desse objeto com pretensão de descobrir sua estrutura, de penetrar em sua essência verificando suas ligações determinantes, refere-se à abordagem metodológica denominada estruturalismo (TRIVIÑOS, 1987). Martins e Theóphilo (2007, p. 43), explicam que “Um traço fundamental do estruturalismo é a concepção de que o conhecimento da realidade somente torna-se possível quando são identificadas suas formas subjacentes invariantes, ou já dadas”.

Numa visão mais específica, aplicada aos estudos no campo organizacional e administrativo, Thiry-Cherques (2006, p. 142), explica que “O procedimento metodológico do estruturalismo é orientado pelo entendimento do que vem a ser a estrutura, de suas características e de suas propriedades”. Estrutura, segundo Thiry-Cherques (2008, p. 10), “[...] significa a disposição e ordem dos elementos essenciais que compõem um corpo, seja ele tangível ou intangível”.

Embora a abordagem sistêmica utilize o termo e o conceito de estrutura e, de outro lado, a abordagem estruturalista utilize também o termo e o conceito de sistema, Thiry-Cherques (2006, p. 142), citando Runciman (1969), esclarece que “É preciso distinguir o conceito de estrutura do de sistema”. De acordo com o autor, “O sistema é um modelo dinâmico, descreve a ação de um conjunto de elementos funcionais (entrada, processo, saída, feedback, etc.)”. Enquanto no contexto do estruturalismo “[...] a estrutura é um modelo explanatório abstrato, que descreve propriedades relacionais entre elementos”.

De acordo com Theóphilo (2004, p. 28), um dos desafios no campo do estruturalismo é a determinação do nível em que se situa a estrutura a ser estudada. O autor explica, por exemplo, que na perspectiva de Lévi-Strauss, “[...] a estrutura visada pela pesquisa atinge-se por meio da elaboração de modelos: os modelos são o objeto das análises estruturais”. O autor observa que a adoção da concepção de estrutura do estruturalismo em estudos de problemas de pesquisa contábil, traria importantes contribuições nessa área, a exemplo de estudos como “[...] comparações entre normas contábeis vigentes em diferentes países; discussões sobre elementos culturais e comportamentais envolvidos nos processos de geração e de utilização de informações contábeis [...]” (THEÓPHILO, 2004, p. 70).

O estruturalismo pode ser aplicado/estudado em diversas áreas e sob várias formas. Contudo no âmbito deste estudo é dado destaque para sua aplicação no contexto da pesquisa sobre as estruturas das organizações.

2.5 Abordagem Fenomenológica

Numa concepção ampla, como sugere o próprio termo, fenomenologia é caracterizada pelo estudo dos fenômenos, que por sua vez, também num sentido mais genérico, refere-se à tudo o que aparece, que se manifesta ou se revela por si mesmo (MOREIRA, 2004). O autor destaca também que a abordagem fenomenológica teve como fundador e disseminador Edmund Husserl, e que etimologicamente o termo fenomenologia deriva das palavras de raiz grega *phainomenon* (aquilo que se mostra a partir de si mesmo) e *logos* (ciência ou estudo).

A fenomenologia de Husserl objetiva investigar o ser da forma em que se mostra no próprio fenômeno, que de acordo com Triviños (2008, p. 43) “[...] é o estudo das essências, e

todos os problemas, segundo ela, tornam a definir essências: a essência da percepção, a essência da consciência, por exemplo”.

O conceito de fenômeno envolve tudo o que é percebido na consciência e as investigações devem ser isentas de preconceitos científicos ou culturais, de forma que o pesquisador possa perceber a essência do fenômeno. Essa isenção de preconceitos pode ser alcançada pela chamada redução fenomenológica, em que facilita considerar todos os dados. Por outro lado, esta redução não é imprescindível, mas pode ser útil para a percepção do fenômeno da forma como aparece, ou seja, sua essência.

Conforme Moreira (2004, p. 96), acredita-se que a mais completa abordagem sobre o método fenomenológico tenha sido desenvolvida pelo historiador Spiegelberg, em que agrupa em sete passos seqüenciais o que considera como características do método fenomenológico. Dentre esses passos destacam-se os dois últimos que estão relacionados à “[...] suspensão da crença na existência dos fenômenos”. Que corresponde à redução fenomenológica, e à “Interpretação do sentido dos fenômenos” que compreende ao procedimento básico da chamada fenomenologia hermenêutica.

De outra maneira, pode-se dizer que esses passos estão relacionados à isenção ou a não interferência de significados pessoais e culturais do pesquisador bem como a sua interpretação do fenômeno, desvendando sua essência. Essa compreensão do fenômeno através da interpretação é denominada de círculo da Hermenêutica, a qual “[...] almeja ir além dos dados manifestos, buscando desvelar sentidos ocultos” (THEÓPHILO, 2004, p.56).

Uma das principais técnicas de pesquisa utilizadas no método fenomenológico é a entrevista como forma de coletar os dados, que consiste na obtenção de supostas informações que possam ter os entrevistados, podendo esta ser caracterizada como uma conversa entre duas ou mais pessoas. Outras estratégias de pesquisas são: descrição escrita de experiências pelo próprio participante, relatos autobiográficos na forma escrita ou oral e observação participante (MOREIRA, 2004).

2.6 Abordagem Crítico-dialética

A estruturação dessa abordagem em Triviños (2008) é apresentada sob três vertentes principais, as quais compreendem o materialismo dialético, o materialismo histórico e a economia e política. O materialismo dialético caracteriza-se por explicar de forma lógica e racional os fenômenos objetos de pesquisas, sejam eles da natureza, da sociedade ou do pensamento. Sua concepção repousa na existência da evolução das idéias com base na interpretação dialética do mundo, de forma que a realidade científica seja construída ou enriquecida com a prática social. O Materialismo histórico pressupõe que as idéias são capazes de introduzir mudanças nas bases econômicas que as originou. Como observa Théophilo (2004, p. 33), “A postura dialética da realidade situa-se no plano histórico [...]”, em que o método dialético está vinculado à concepção de mundo e que sua compreensão passa necessariamente pelas suas contradições.

Théophilo (2004), citando Frigotto (2000), chama atenção para a grande dificuldade na apreensão do caráter histórico do objeto do conhecimento quando se utilizam da dialética para desenvolver os trabalhos, de forma que muitos desses esmeram-se em expor um quadro referencial de análise em que tomam as categorias abstratamente. Sugerem revisar a teoria de onde se originaram as categorias, de maneira que sejam reconstruídas face aos objetos reais a investigar.

O ponto de partida do método dialético são os fatos empíricos onde se busca superar as impressões primeiras e ascender ao seu âmago, às suas leis fundamentais, de forma a atingir o concreto pensado (MARTINS, 1997). Assim, essa abordagem metodológica busca entender a essência dos aspectos históricos (origem) em relação aos fatos investigados os quais são reconstruídos de forma a obter o concreto pensado.

3 TRAJETÓRIA METODOLÓGICA

A análise crítica epistemológica desenvolvida neste trabalho, caracterizada pela reflexão sobre a produção científica sob a ótica das abordagens metodológica, está orientada pela abordagem fenomenológico-hermenêutica, em que a busca da compreensão do objeto estudado se deu por meio da sua interpretação.

A amostra analisada envolve 257 trabalhos de pesquisa, publicadas nas 10 edições do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade (2001-2010). A amostra foi calculada considerando-se um nível de confiança de 95,5%, e os trabalhos foram selecionados pelo método de Amostragem Aleatória Simples, considerando-se a proporção dos trabalhos de cada área temática, conforme sintetizado no Quadro 01.

Para padronização da análise, foram consideradas as áreas temáticas existentes nas últimas edições do evento. Assim, os trabalhos de períodos anteriores que estavam agrupados sob outras nomenclaturas de áreas temáticas, foram reclassificados para essas 5 áreas, de acordo com suas características. A análise não abrangeu 11 trabalhos da área temática Atuária, excluídos por serem considerados além do escopo de análise da pesquisa contábil.

Através da técnica de Análise de Conteúdo, os artigos foram analisados no sentido de buscar identificar a abordagem metodológica utilizada, de acordo com as características de cada categoria apresentada: empirista, positivista, sistêmica, estruturalista, fenomenológica-hermenêutica e crítico-dialética.

ÁREAS TEMÁTICAS	Nº ARTIGOS	AMOSTRAS	%
1 Controladoria e Contabilidade Gerencial	314	84	32,7%
2 Contabilidade para Usuários Externos	241	64	24,9%
3 Mercados Financeiros, de Crédito e de Capitais	157	42	16,3%
4 Pesquisa e Ensino em Contabilidade	86	23	9,0%
5 Temas Emergentes	164	44	17,1%
TOTAIS	962	257	100%

Quadro 01 – Amostras por área temática

Cada trabalho foi analisado em duas etapas. Na primeira, pelo menos dois pesquisadores, trabalhando de forma independente um do outro, procederam à análise, interpretação e classificação individual dos trabalhos. Na segunda, os resultados de ambos foram confrontados e, havendo divergência, nova avaliação foi procedida, dessa vez de forma conjunta para se buscar um consenso.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

A análise dos trabalhos permitiu observar, além dos aspectos já destacados na metodologia, outras características gerais importantes que contribuem para compreender os padrões e o progresso da pesquisa no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Assim, os resultados são apresentados e discutidos destacando os seguintes aspectos: **i)** os tipos de estudos, se teóricos ou teórico-empíricos; **ii)** os trabalhos cuja classificação nas categorias pré-definidas não foi possível ser feita, por não reunirem características de nenhuma abordagem específica ou por serem de natureza normativa e; **iii)** a classificação dos trabalhos nas abordagens empirista, positivista, sistêmica, estruturalista, fenomenológica-hermenêutica e crítico-dialética.

4.1 Tipos de estudo

Como característica geral, observou-se duas categorias de “tipos de estudos”, conforme classificação adotada por Théóphilo (2004, p. 62-63): estudos teóricos (Revisões bibliográficas, didáticos, proposta de modelos teóricos e crítico-reflexivos) e estudos teórico-empíricos (Experimentos, quase-experimentos, levantamentos, estudos de caso, pesquisa-ação, proposta de modelo empírico e documental).

Ao todo, conforme exposto na Tabela 01, a incidência quantitativa de trabalhos teórico-empíricos (81% ou 208 trabalhos) é expressivamente superior aos trabalhos teóricos (19% ou 49 trabalhos). Estes foram superiores somente na primeira edição do evento, havendo equilíbrio na segunda edição e, nas seguintes, há predominância de trabalhos teórico-empíricos.

Tabela 01 – Tipos de estudos

<i>Tipos de estudos</i>	<i>2001</i>	<i>2002</i>	<i>2003</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>	<i>2006</i>	<i>2007</i>	<i>2008</i>	<i>2009</i>	<i>2010</i>	<i>TOT</i>
Teóricos	60%	42%	15%	17%	28%	8%	14%	7%	12%	0%	19%
Teórico-empíricos	40%	58%	85%	83%	72%	93%	86%	93%	88%	100%	81%

Embora essa constatação não permita inferir sobre qualidade da pesquisa e tampouco sobre uma possível relação quantitativa ideal entre os dois tipos, ressalta-se que a coexistência de ambos os tipos de pesquisa é importante para o avanço científico, cada um contribuindo em suas especificidades. Nesse sentido, embora a Contabilidade seja campo fértil para a realização de pesquisas teórico-empíricas, a sua significativa predominância ou exclusividade (edição 2010) em relação aos estudos teóricos, pode ser um alerta à essa comunidade científica, no sentido de que um desinteresse por esse tipo de trabalho poderá comprometer avanços futuros nesse campo de pesquisa.

4.2 Trabalhos excluídos da classificação

Outro aspecto revelado pela análise dos trabalhos é a existência de um expressivo número de trabalhos em que não foi possível identificar, explícita ou implicitamente, elementos suficientes que permitissem associá-lo a uma das abordagens utilizadas no estudo. Ao todo 40% (102 trabalhos) da amostra têm essa característica, conforme apresentado na Tabela 02.

Dentro desse grupo foi possível distinguir também duas categorias. Uma delas reúne os trabalhos que adotam uma postura normativa, orientados para recomendar e prescrever determinadas práticas contábeis, alcançando 24% da amostra (ou 61 trabalhos). Esse tipo de trabalho, conforme observa Théóphilo (2004), pode ser relevante para o progresso científico, por fazer estudos em profundidade buscando identificar novas idéias e promover inovações.

Contudo, nos trabalhos assim classificados poucas características de introdução de inovações puderam ser identificadas. Referem-se à revisões bibliográficas seguidas de recomendações sobre o emprego de determinado conceito, modelo ou técnica, estudos teórico-empíricos que buscam verificar se determinadas normas ou padrões contábeis recomendados estão sendo seguidos pelas empresas, trabalhos que buscam elaborar e prescrever modelos de práticas contábeis e trabalhos com aplicação prática de algum conceito ou técnica contábil, como meio para recomendar sua adoção prática.

A outra categoria desse grupo corresponde aos trabalhos que não apresentam elementos suficientes para permitir caracterizá-los em uma das abordagens metodológicas previamente definidas neste estudo, alcançando 16% da amostra (ou 41 trabalhos). Nessa categoria estão trabalhos cuja diversidade de objetivos, estratégias e técnicas, não possibilitaram sua classificação, dado o rigor adotado pelos pesquisadores para seu enquadramento em cada corrente metodológica.

Tabela 02 – Trabalhos sem classificação ou classificados em outras categorias

<i>Categorias</i>	<i>2001</i>	<i>2002</i>	<i>2003</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>	<i>2006</i>	<i>2007</i>	<i>2008</i>	<i>2009</i>	<i>2010</i>	<i>TOT</i>
Normativo	75%	53%	22%	20%	28%	10%	17%	11%	12%	8%	24%
Outros	20%	11%	19%	20%	17%	15%	11%	19%	18%	8%	16%

Embora esse número seja expressivo, o cenário é animador se a tendência ao longo das dez edições do evento for observada. Se na primeira edição 95% dos trabalhos não puderam ser classificados, na décima edição esse percentual caiu para apenas 16%. A mudança mais acentuada desse quadro pode ser percebida entre a 1ª e a 3ª edição (2001-2003), havendo outra mudança significativa entre as edições de 2009 e 2010. A mudança mais expressiva aconteceu nos trabalhos normativos, passando de 75% na primeira edição, para apenas 8% na última.

Esses resultados indicam que os trabalhos têm se tornado mais transparentes em relação à abordagem metodológica utilizada, bem como se observa uma mudança de foco daqueles trabalhos considerados normativos. Os achados revelam uma tendência dos trabalhos em revestir-se de determinadas identidades, ligadas a abordagens metodológicas específicas e com maior rigor no formato científico.

4.3 Abordagens metodológicas

Dos 257 artigos analisados, apenas 9, ou 3,5% da amostra, continham indicação explícita sobre a abordagem metodológica empreendida. Mesmo assim, em um dos casos não foi possível concordar com a abordagem indicada no trabalho. Esses resultados corroboram a observação de Demo (1987), de que os autores não se declaram abertamente filiados a uma determinada escola, e os achados de Theóphilo (2004, p. 68), cuja conclusão apontou para o fato de que “[...] a maior parte dos trabalhos não faz referência à abordagem metodológica na qual se inspira.”

A Tabela 03 apresenta o resumo do número de artigos classificados em cada uma das abordagens metodológicas definidas e por edição do evento, enquanto a Tabela 04 mostra os percentuais dos artigos classificados em cada uma das abordagens. Para fins demonstrativos da amostra total, foram mantidos nessas tabelas, os trabalhos que não tiveram classificação, ou seja, os classificados como normativos e como outros.

Tabela 03 – Número de artigos classificados por abordagem metodológica e edição do evento

<i>ABORDAGENS METODOLÓGICAS</i>	<i>2001</i>	<i>2002</i>	<i>2003</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>	<i>2006</i>	<i>2007</i>	<i>2008</i>	<i>2009</i>	<i>2010</i>	<i>TOT</i>
Normativo	15	10	6	6	8	4	6	3	2	1	61
Empirista		1	1	2				1	2		7
Positivista		4	12	15	13	25	22	16	9	9	125
Sistêmico											
Estruturalista		1		1	2	3		1		1	9
Fenomen.-Herm.			3		1	1	3		1		9
Crítico-Dialética	1	1				1	1	1			5
Outras	4	2	5	6	5	6	4	5	3	1	41
TOTAIS	20	19	27	30	29	40	36	27	17	12	257

Tabela 04 – Percentual de artigos por abordagem metodológica e edição do evento

<i>ABORDAGENS METODOLÓGICAS</i>	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	TOT
Normativo	75%	53%	22%	20%	28%	10%	17%	11%	12%	8%	24%
Empirista		5%	4%	7%				4%	12%		3%
Positivista		21%	44%	50%	45%	63%	61%	59%	53%	75%	49%
Sistêmico											
Estruturalista		5%		3%	7%	8%		4%		8%	3%
Fenomen.-Herm.			11%		3%	3%	8%		6%		3%
Crítico-Dialética	5%	5%				3%	3%	4%			2%
Outras	20%	11%	19%	20%	17%	15%	11%	19%	18%	8%	16%

Esses resultados mostram que as abordagens da vertente empírico-analítica (empirista, positivista, sistêmica e estruturalista) têm a preferência dessa comunidade científica, com 55% dos trabalhos analisados, comparativamente com os 3% da vertente fenomenológica-hermenêutica e os 2% da crítica-dialética. Dentro da vertente empírico-analítica, a corrente positivista destaca-se com ampla maioria dos trabalhos, revelando certa identificação desses pesquisadores com essa abordagem metodológica.

Além da classificação considerando as edições do evento, na Tabela 05 são apresentados os resultados considerando as áreas temáticas do evento. Esses resultados mostram que os padrões de abordagens metodológicas entre as 5 áreas temáticas do evento não possuem diferenças muito significativas. O que se pode perceber é que as áreas 3 e 4 têm abordagens menos ecléticas, concentrando-se mais fortemente na corrente positivista, tendo também considerável participação da abordagem fenomenológica-hermenêutica na área 4. As áreas 1, 2 apresentam abordagens mais ecléticas, embora pouco relevantes, havendo níveis similares de participação da corrente positivista nessas duas áreas e na área 5. Considerando-se que o volume de trabalhos sem possibilidade de classificação nas abordagens adotadas é indicativo de transparência metodológica, observa-se que a área 5 é a que apresenta maior incidência, seguida das áreas 1 e 2.

Tabela 05 – Artigos por abordagem metodológica e por área temática

<i>ABORDAGENS METODOLÓGICAS</i>	<i>ÁREA 1</i>		<i>ÁREA 2</i>		<i>ÁREA 3</i>		<i>ÁREA 4</i>		<i>ÁREA 5</i>		<i>SOMA</i>	
	n°	%	n°	%	n°	%	n°	%	n°	%	n°	%
Empirista	5	6%	2	3%							7	3%
Positivista	36	43%	25	39%	32	76%	14	61%	18	41%	125	49%
Estruturalista	2	2%	2	3%	3	7%	1	4%	1	2%	9	4%
Fenomen.-Herm.	2	2%	4	6%			3	13%			9	4%
Crítico-Dialética	1	1%	3	5%					1	2%	5	2%
Outras	15	18%	9	14%	4	10%	4	17%	9	20%	41	16%
Normativos	23	27%	19	30%	3	7%	1	4%	15	34%	61	24%
SOMA	84	100	64	100	42	100	23	100	44	100	257	100

4.3.1 Abordagem empirista

Pesquisas realizadas sob essa abordagem apresentam como características os delineamentos experimentais ou quase-experimentais, e se utilizam de testes estatísticos de médias, do tipo antes e depois, para validarem seus resultados. O resultado da análise dos trabalhos mostra que apenas 3% da amostra, ou 7 trabalhos (conforme Tabelas 04 e 05), contêm essas características.

Embora as características gerais dessa corrente indiquem que a observação dos dados prescindia de alguma orientação teórica, os trabalhos analisados indicam, no mesmo sentido observado por Theóphilo (2004), que os autores sustentam suas investigações em preceitos teóricos.

Tabela 06 – Artigos com abordagem empirista por área temática e edição do evento

ÁREA TEMÁTICA		2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	TOT
1	Control. e Cont. Gerencial	-	1	1	2	-	-	-	-	1	-	5
2	Cont. p/Usuários Externos	-	-	-	-	-	-	-	1	1	-	2

Considerando a reduzida participação dessa corrente nas pesquisas no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, não é possível perceber qualquer tendência no período analisado. Observa-se apenas que, conforme expresso na Tabela 06, os trabalhos com abordagem empirista se concentram nas áreas temática 1 e 2.

4.3.2 Positivista

Os resultados apresentados nas Tabelas 03 e 04, evidenciam que os trabalhos publicados no período em análise são predominantemente trabalhos com características positivistas, com exceção das edições dos anos 2001 e 2002, que tiveram uma grande quantidade de trabalhos sem uma classificação específica (outros e normativos). Mesmo considerando essa exceção, os trabalhos classificados nessa categoria representaram 49% do total de trabalhos analisados, ou seja, foram 125 trabalhos classificados nessa abordagem, representando a abordagem mais utilizada no período em questão.

Os trabalhos assim classificados tiveram como característica básica a descrição de determinada população ou fenômeno e o estudo de relações entre variáveis, orientados por planos amostrais. A coleta de dados nesses trabalhos é feita utilizando-se frequentemente de questionários, o tratamento dos dados é feito por meio de técnicas estatísticas e a validação dos resultados está geralmente apoiada nos níveis estatísticos de significância, conforme observou Martins (1997). A área temática 3 (Mercado Financeiro de Crédito e de Capitais) foi a que apresentou maior incidência de trabalhos realizados sob essa abordagem, chegando a 76% de um total de 42 trabalhos analisados.

Esses resultados mostram a predominância da abordagem positivista sobre as demais no contexto do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Essa evidência corrobora os resultados apresentados por Martins (1997, p. 8), o qual identificou que 37,1% (a maioria) dos trabalhos de teses e dissertações da área de Administração, entre o período de 1980 e 1993, têm abordagem positivista. Outro trabalho que evidenciou a maior incidência dessa abordagem na pesquisa contábil foi o de Theóphilo (2004, p. 68), o qual identificou que 45% (a maioria) dos trabalhos científicos em Contabilidade no Brasil, no período de 1994 a 2003, tinham abordagem positivista.

Tabela 07 – Artigos com abordagem positivista por área temática e edição do evento

ÁREA TEMÁTICA		2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	TOT
1	Control. e Cont. Gerencial		25%	33%	27%	23%	40%	32%	25%		33%	29%
2	Cont. p/Usuários Externos			17%	7%	15%	20%	23%	19%	44%	33%	20%
3	Merc. Financ., Créd. e Cap.			17%	33%	8%	20%	36%	38%	33%	22%	26%
4	Pesq. e Ens. Contabilidade			25%	7%		8%	9%	19%	22%	11%	11%
5	Temas Emergentes		75%	8%	27%	54%	12%					14%

Analisando a incidência de abordagem positivista considerando-se as áreas temáticas do evento, conforme apresentado na Tabela 07, nota-se que na média essa predominância é constante em todas as áreas, com exceção de edições como a de 2002, 2005 e 2009. A maior representatividade de trabalhos com abordagem positivista ocorre nas linhas 1 e 3.

4.3.3 Sistêmica

Apesar de ser uma abordagem que pode contribuir com o desenvolvimento de uma visão globalizada dos fenômenos que estuda, não foram identificados trabalhos com abordagem sistêmica no período analisado. Resultado idêntico foi obtido em pesquisa similar realizada por Coelho, Soutes e Martins (2010), tomando por base os trabalhos publicados no ENANPAD nos anos de 2005 e 2006.

4.3.4 Estruturalista

Conforme destacado por Theóphio (2004, p.70), pesquisas na contabilidade utilizando a concepção da abordagem estruturalista traria importantes contribuições para a área, uma vez que se caracteriza por estudos relacionados a comparações entre normas de diferentes países, discussões sobre elementos culturais envolvido no processo de geração e de utilização de informações contábeis, dentre outros.

Apesar das possíveis e importantes contribuições que trabalhos dessa natureza poderia trazer para a área contábil, o que se observou na amostra pesquisada foi que ainda é pequeno o número de pesquisas que se utilizam dessa abordagem na área da contabilidade, em que durante o período analisado foi observado somente 9 (nove) trabalhos no escopo dessa abordagem, representando somente 3,5% da amostra (Tabelas 03 e 04).

Os trabalhos classificados nessa categoria apresentam comparações entre estruturas, tais como normas contábeis, estruturas curriculares, estrutura de organizações etc. A título de exemplo, considere-se o caso de um trabalho que analisou comparativamente normas brasileiras e internacionais aplicadas ao setor público e outro que fez um estudo sobre as diferenças culturais como empecilho à harmonização contábil entre o Brasil, EUA e Japão.

Tabela 08 – Artigos com abordagem estruturalista por área temática e edição do evento

ÁREA TEMÁTICA	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	TOT
1 Control. e Contab. Gerencial	-	1	-	-	1	-	-	-	-	-	2
2 Contab. p/Usuários Externos	-	-	-	-	-	1	-	-	-	1	2
3 Merc. Financ., Créd. e Cap.	-	-	-	1	-	2	-	-	-	-	3
4 Pesq. e Ens. Contabilidade	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	1
5 Temas Emergentes	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	1

A baixa incidência de trabalhos nessa corrente não possibilita avaliar tendências para o período analisado. A Tabela 08 apresenta resultados que indicam não haver concentração dessa abordagem em uma ou em outra área temática do evento.

Nos trabalhos classificados nessa categoria não se observou a utilização ou criação de modelos nos estudos comparativos entre as estruturas, conforme sugere Theóphilo (2004, p.28), no sentido de que a estrutura visada pela pesquisa atinge-se pela elaboração de modelos, os quais são objetos das análises estruturais.

4.3.5 Fenomenológica-hermenêutica

Os trabalhos classificados nessa categoria representam 3,5% da amostra pesquisada, com um total de 9 artigos (Tabelas 03 e 04). Esses trabalhos concentram-se em maior número

na área temática 2, seguido pelas áreas temáticas 4 e 1, conforme apresentado na Tabela 09. Pela baixa incidência de trabalhos com emprego dessa abordagem metodológica nas dez edições do evento, também não foi possível traçar uma linha evolutiva de tendência para o período.

Tabela 09 – Abordagem fenomenológica.-hermenêutica por área temática e edição do evento

ÁREA TEMÁTICA	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	TOT
1 Control. e Contab. Gerencial	-	-	1	-	-	-	1	-	-	-	2
2 Contab. p/Usuários Externos	-	-	1	-	-	-	2	-	1	-	4
4 Pesq. e Ens. Contabilidade	-	-	1	-	1	1	-	-	-	-	3

Esta abordagem poderia ser uma opção interessante no escopo da investigação contábil, considerando que a essência dos fenômenos das ciências sociais não se apresenta de forma clara e recorrente, onde a busca dos aspectos invariantes do fenômeno seria de grande utilidade. Apesar disso, não foi expressivo o número de pesquisas com características fenomenológicas no contexto das publicações do evento e no período analisado.

Theóphilo (2004, p.31) menciona que o método fenomenológico se divide em fenomenologia descritiva e demais ramos, sendo a fenomenologia descritiva a essência, o tronco do método. Já a fenomenologia hermenêutica é um dos seus demais ramos, se caracterizando como um método de interpretação. Dos 9 trabalhos classificados nessa categoria, dois foram considerados essencialmente fenomenológicos ou fenomenológicos descritivos, enquanto 7 pertencem à classe da hermenêutica.

Os trabalhos classificados com características hermenêuticas são representados por aqueles de natureza interpretativa, mais especificamente de cunho crítico epistemológico, sempre objetivando apresentar um quadro explicativo sobre o objeto pesquisado.

Por outro lado, os trabalhos essencialmente fenomenológicos ou fenomenológicos descritivos se caracterizam pela investigação mais profunda do fenômeno, em que o objeto pesquisado é vivenciado pelo pesquisador. Como exemplo, um trabalho que buscou perceber o conceito e a utilização da contabilidade por uma comunidade indígena. Esse tipo de trabalho não se utiliza de amostragem e a investigação é realizada pela vivência do pesquisador com o objeto de pesquisa.

4.3.6 Crítico-dialéticos

Apenas 5 trabalhos foram classificados nessa categoria, representando 1,9% da amostra pesquisada, conforme Tabelas 03 e 04. Esse cenário é corroborado com os resultados apresentados por Martins (1997, p. 9), sobre abordagens metodológicas na área de administração, observando que “As pesquisas crítico-dialéticas são mais freqüentes nas áreas de Teoria e Comportamento Organizacionais e de Recursos humanos. São raras no programa da FEA/USP (apenas 2,4%) [...]”.

Por outro lado, a pouca expressividade quantitativa das pesquisas com essa abordagem, contraria os aspectos observados na pesquisa de Theóphilo (2004, p. 33), de que “[...] embora esforços tenham sido feitos no sentido de aplicar essa abordagem a todas as ciências, cada vez mais se aceita que ela se adapta melhor às ciências sociais”. Assim, apesar da maior aceitação nas ciências sociais, essa abordagem é pouco utilizada no contexto das publicações analisadas.

Tabela 10 – Trabalhos com abordagem crítico-dialética por área temática e edição do evento

ÁREA TEMÁTICA	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	TOT
1 Control. e Contab. Gerencial	-	-	-	-	-	-	1	-	-	-	1
2 Contab. p/Usuários Externos	1	1	-	-	-	-	-	1	-	-	3
5 Temas Emergentes	-	-	-	-	-	1	-	-	-	-	1

A análise da incidência dessa abordagem considerando-se as áreas temáticas do evento, conforme os dados da Tabela 10, mostra que a maior frequência pode ser observada na linha 2, e que não é possível traçar uma linha de tendência para o período analisado.

Essas observações são importantes na medida em que abrem oportunidades para a realização de pesquisas que possam revelar motivos do baixo grau de utilização dessa abordagem na área das Ciências Sociais, mais especificamente na Contabilidade.

No tocante aos trabalhos classificados nessa área, destaca-se a característica da busca histórica dos assuntos pesquisados, apresentando uma análise crítica da atual realidade concreta percebida. Os artigos relacionados à abordagem crítico-dialéticas apresentaram uma perspectiva histórica de fenômenos ligados à contabilidade de forma a demonstrar ou interpretar uma realidade já vivenciada. Um dos artigos analisados e classificados nessa categoria teve por objetivo revisitar o passado de forma contribuir na solução de problemas atuais.

5 CONCLUSÃO

Este trabalho submeteu a uma reflexão crítica epistemológica a prática dos cientistas, as quais estão refletidas nas pesquisas publicadas no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Por meio da identificação das abordagens metodológicas utilizadas nas referidas pesquisas, essa reflexão permitiu avançar no entendimento sobre os padrões das práticas científicas dos pesquisadores e sobre a estrutura de referências comuns presentes no pensamento científico dessa comunidade, cujos resultados podem apoiar os pesquisadores em relação as suas posturas epistemológicas, orientando-os na escolha de métodos de pesquisa e na conseqüente forma de abordar seus objetos de pesquisa.

Os resultados mostraram claramente uma mudança gradativa positiva nos padrões das práticas científicas em relação às abordagens metodológicas ao longo das dez edições do evento, corroborando assim os resultados de pesquisas anteriores. Enquanto na primeira edição do evento (2001), 75% dos trabalhos apresentaram características normativas, na última edição (2010), 75% dos trabalhos apresentaram características positivistas. Esse fato indica uma mudança paradigmática na estrutura de referências comuns, presentes no pensamento científico dessa comunidade.

Além dessa percepção temporal em relação à mudança da abordagem normativa para a positiva, também ficou evidenciado a predominância da abordagem positivista no universo dos trabalhos analisados, correspondendo a uma média de 49% do total da amostra pesquisada. Observa-se também que essa é uma tendência geral comum a todas as áreas temáticas do evento, não sendo característica específica de uma ou de outra área. Essas constatações revelam que essa comunidade científica tem buscado uma identidade nos modos de fazer ciência, nos pressupostos que orientam suas práticas na pesquisa, os quais se aproximam da corrente positivista.

Embora essa constatação possa ser comemorada como um fator positivo para o progresso da pesquisa contábil, a praticamente ausência de trabalhos com outras abordagens deve ser considerado um indicativo de preocupação. Enquanto as correntes empírico-analíticas somam em média 55% da amostra pesquisada, a vertente fenomenológica-

hermenêutica chega a 3% e a crítico-dialética a 2%. A coexistência de múltiplas abordagens na explicação dos fenômenos contábeis é um aspecto importante a ser observado para o avanço qualitativo da pesquisa em contabilidade. Pesquisas futuras podem ser empreendidas no sentido de identificar fatores inibidores da prática da pesquisa inspiradas nessas vertentes.

Nessa mesma linha, a predominância de trabalhos teórico-empíricos em detrimento aos trabalhos teóricos também pode ser apontado como indicativo importante para a reflexão sobre os rumos da pesquisa contábil. A trajetória do congresso revela que no ano de 2001 os trabalhos teóricos representavam 40% e os teórico-empíricos 60% da amostra, chegando ao ano de 2010 com 100% dos trabalhos da amostra sendo considerados teórico-empíricos. Considerando-se o importante papel que ambos os tipos de pesquisa exercem no desenvolvimento científico, sugere-se que trabalhos futuros busquem identificar os aspectos determinantes dessa tendência de redução dos trabalhos teóricos.

Por fim, mas não menos importante, destaca-se que embora tenha havido uma redução significativa no número de trabalho que não puderam ser classificados em uma das abordagens metodológicas adotadas neste estudo – de 95% em 2001 para 16% em 2010 – a tarefa de identificar as correntes metodológicas nesses trabalhos foi dificultada pela falta de clareza quanto à opção metodológica adotada na condução dessas pesquisas. Essa ausência de clareza pode ser um indicativo decorrente da ingenuidade ou do desconhecimento dos pesquisadores quanto à importância desse aspecto no contexto da pesquisa científica.

Não há, de fato, nenhuma exigência metodológica que indique a necessidade de explicitação dos pressupostos metodológicos que orientaram o trabalho, por ser essa uma característica implícita no desenvolvimento da pesquisa. Contudo, considerando o estágio de desenvolvimento e de amadurecimento da pesquisa contábil no Brasil, um esforço dos pesquisadores nesse sentido poderia contribuir para a melhoria da qualidade da pesquisa. Não se pode esquecer que a atividade científica implica em aprendizado constante, é um processo, um devir, não um produto acabado. Revelar com maior clareza os pressupostos que orientaram as escolhas do pesquisador, é uma oportunidade para a reflexão crítica e para a aprendizagem, tanto por parte do pesquisador quanto por parte do leitor, com potencial de promover a tão almejada melhoria da qualidade na pesquisa.

REFERÊNCIAS

COELHO, A. C.; SOUTES, D. O.; MARTINS, G. A. Abordagens metodológicas na área “Contabilidade para usuários externos” – ENANPAD: 2005-2006. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília (DF), v. 4, n. 1, Art. 2, p. 18-37, jan-abr. 2010.

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

_____. **Metodologia científica em ciências sociais**. 3.ed. São Paulo : Atlas, 1995.

_____. Teoria – para que? **Revista eletrônica de gestão organizacional**. v. 3, n. 2, mai-ago/2005, p. 74-84.

DINIZ, E. H. *et al.* Abordagens epistemológicas em pesquisas qualitativas: além do positivismo nas pesquisas na área de Sistemas de Informação. **EnANPAD**, 30º, Anais ..., Salvador, BA, 2006.

FEIJÓ, R. **Metodologia e filosofia da ciência**: aplicação na teoria social e estudo de caso. São Paulo : Atlas, 2003.

JAPIASSÚ, H. **Introdução ao pensamento epistemológico**. 6. ed. Rio de Janeiro : Francisco Alves, 1992.

MARTINS, G. A. **Epistemologia da Pesquisa em Administração**. Tese para concurso de Livre Docência. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo: 1994

_____. **Abordagens Metodológicas em pesquisas na área de Administração**. Revista de Administração, São Paulo v.32, n.3, p.5-12, junho-setembro 1997.

_____; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo : Atlas, 2007.

MOREIRA, D. A. **O método fenomenológico na pesquisa**. São Paulo : Pioneira Thomson, 2004.

NOSSA, S. N.; TEIXEIRA, A. J. C.; FIORIO, S. L. Uma abordagem epistemológica da pesquisa contábil sobre Balanço Social e Demonstração do Valor Adicionado. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 1, n. 2, art. 4, p. 71-93, maio/ago. 2007.

RIBEIRO FILHO, J. F. *et al.* Uma análise das abordagens epistemológicas e metodológicas da pesquisa contábil do Programa do Mestrado Multinstitucional em Ciências Contábeis. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 1, p. 27-49, jan./ mar. 2007.

SAGAN, C. **O mundo assombrado pelos demônios: a ciência vista como uma vela no escuro**. São Paulo, Companhia das Letras, 1996.

THEÓPHILO, C. R.; IUDÍCIBUS, S. As novas abordagens metodológicas na pesquisa em contabilidade gerencial. **Congreso del Instituto Internacional de Costos**, 7º, Anais ... León, Espanha, 2001. Disponível em <<http://www.intercostos.org/documentos/Trabajo205.pdf>>. Acesso em 12.07.2010.

_____. **Pesquisa em Contabilidade no Brasil – Uma Análise Crítico-Epistemológica**. Tese de Doutorado. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo: 2004

_____. **Uma abordagem epistemológica da pesquisa em contabilidade**. Dissertação de mestrado apresentada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo (SP), 2000.

THIRY-CHERQUES, H. R. O Primeiro Estruturalismo: Método de Pesquisa para as Ciências da Gestão. **RAC**, v.10, n. 2, Abr-Jun. 2006: 137-156.

_____. **Métodos estruturalistas: pesquisa em ciências da gestão**. São Paulo : Atlas, 2008.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.