

**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS – UNISINOS
UNIDADE ACADÊMICA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
NÍVEL MESTRADO**

ANA PAULA BATISTA DA SILVA

**UM ESTUDO SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DA PESQUISA CIENTÍFICA NA
PRÁTICA DA PROFISSÃO CONTÁBIL**

SÃO LEOPOLDO

2010

ANA PAULA BATISTA DA SILVA

**UM ESTUDO SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DA PESQUISA CIENTÍFICA NA
PRÁTICA DA PROFISSÃO CONTÁBIL**

Dissertação apresentada como requisito parcial para a obtenção título de Mestre, pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos.

Orientador: Dr. Ernani Ott

Co-orientador: Dr. Tiago Wickstrom Alves

SÃO LEOPOLDO

2010

ANA PAULA BATISTA DA SILVA

**UM ESTUDO SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DA PESQUISA CIENTÍFICA NA
PRÁTICA DA PROFISSÃO CONTÁBIL**

Dissertação apresentada como requisito parcial
para a obtenção título de Mestre, pelo
Programa de Pós-Graduação em Ciências
Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos
Sinos.

Aprovado em ___/___/_____

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl – UNISINOS

Prof. Dr. Jorge Expedito de Gusmão Lopes - UFPE

Prof. Dr. Marcos Antonio de Souza – UNISINOS

Prof. Dr. Ernani Ott (Orientador)

São Leopoldo,

Prof. Dr. Ernani Ott

Coordenador Executivo PPG em Ciências Contábeis

*Dedico esta dissertação especialmente aos meus pais,
Erni e Magali, e ao meu namorado Tobias.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por permitir a realização desta conquista!

Agradeço ao meu pai que sabe o poder de suas palavras em minha vida, e principalmente, sabe usá-las com amor em todos os momentos decisivos! Meu guia e meu amigo, obrigada por todo o apoio, pelo carinho, pelo olhar que fala mais que qualquer palavra, e pelo amor incondicional..

À minha mãe que tem o dom de me confortar, me ouvir, me acalmar e me amar sem julgar meus erros ou acertos. Cada abraço transmitiu o carinho e amor que precisei para seguir em frente.

Ao meu irmão, Julio, obrigada por todos os bons momentos que passamos desde o início de nossas vidas. Mesmo longe, seu carinho e amor motivaram esta conquista.

Ao meu namorado por toda a dedicação, todas as palavras de amor, os abraços confortantes, toda a paciência, enfim, todo o cuidado nos bons momentos e principalmente naqueles mais difíceis... Foram muitas as provas de sua compreensão, sua atenção e seu amor, você foi fundamental para eu chegar até aqui!

Às minhas amigas Márcia, Scheila, e Marga, e ao meu amigo Maurício, que representam presentes de Deus na minha vida! Posso falar de coração que o que mais “vai ficar” desse período será a nossa amizade...

Agradeço profundamente ao meu orientador, que além de me ensinar, confortar, dedicar horas e horas para me orientar da melhor forma possível, representa um exemplo de ser humano que eu jamais esquecerei!

Agradeço ao meu co-orientador por sua dedicação e paciência, por abdicar de suas férias para atender às minhas “angustias”... Obrigada por seus ensinamentos e por me fazer conseguir o que pensei que fosse impossível!

Agradeço a todos os professores, e especialmente ao prof. Marcos Antonio de Souza que por diversas vezes contribuiu com materiais, críticas e sugestões, e também ao prof. Carlos Diehl pelas conversas, contribuições e atenção de sempre.

Agradeço aos meus colegas e amigos que não mediram esforços para contribuir com minha pesquisa.

A dúvida é o princípio da sabedoria.

Aristóteles

RESUMO

Este estudo objetivou analisar a interação existente entre a pesquisa científica e a prática profissional na área contábil no Brasil. Trata-se de um estudo de natureza aplicada, qualitativo e quantitativo, onde a *survey* foi a técnica de coleta dos dados utilizada, sendo classificado quanto aos objetivos como exploratório, buscando proporcionar um conhecimento geral sobre o tema, assim como tratar de um assunto ainda pouco estudado na área contábil no Brasil. O estudo foi desenvolvido em duas fases: na primeira fase foi encaminhado um instrumento de coleta aos contadores das 500 maiores empresas sediadas no Brasil, e para os pesquisadores que compõem o corpo docente dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis no Brasil. Nesta fase foram recebidos posicionamentos de dezessete contadores e de cinquenta e sete pesquisadores. Na segunda fase da pesquisa elaborou-se um novo instrumento baseado nos posicionamentos obtidos dos respondentes da primeira fase, o qual foi enviado aos contadores que estão atuando profissionalmente no Rio Grande do Sul. Nesta fase obteve-se 328 respostas, que foram submetidas a tratamento estatístico por meio de análise fatorial e análise de cluster. Concluiu-se, a partir deste estudo, que em razão das diferentes naturezas, existe uma barreira entre a pesquisa científica e a prática contábil, no entanto é possível minimizá-la na medida em que ficou evidenciado, entre outros fatores, o grande interesse por parte dos profissionais em conhecer e aplicar os resultados de pesquisas no dia a dia da profissão. Além disso, o meio indicado como sendo o mais adequado para a divulgação dos resultados das pesquisas corresponde justamente ao meio mais utilizado: os periódicos eletrônicos e, ainda, que os temas atualmente mais pesquisados na área contábil correspondem justamente aos temas de maior interesse na opinião dos profissionais da contabilidade. Desta forma, a partir dos resultados deste estudo, entende-se que o os meios de integração e comunicação entre a academia e profissionais contabilistas merece maior atenção no sentido de torná-los mais eficientes, assim como aumentar o incentivo a participação de profissionais em eventos da área contábil. Nesse sentido, os Conselhos Regionais de Contabilidade foram apontados como agentes importantes no processo de aproximação entre a pesquisa científica e a prática contábil.

Palavras-chave: Pesquisa Científica, Prática Contábil, Profissional Contábil.

ABSTRACT

This study aims to analyze the interaction between scientific research and the professional practices on the accounting field in Brazil. This research has an applied nature; it is a qualitative and quantitative study, where a survey was used as a data collection technique. Regarding to the objectives, this research is classified as exploratory. It also wants to provide a general knowledge about this subject and to treat a theme that it is still not well studied in accounting in Brazil. The study was developed in two phases: on the first phase it was sent an instrument of data collection to the counters of the 500 biggest companies in Brazil, and to the researchers of the Graduate Program in Accounting Sciences in Brazil. On this phase it was received the position of seventeen counters and fifty seven researchers. On the second phase of the research it was created a new instrument based on the positioning obtained on the first phase, and it was sent to the counters of Rio Grande do Sul State. On this phase it was obtained 328 answers, which were submitted to statistic treatment through factor and Cluster's analysis. According to the differences in nature, it was concluded that there is a barrier between scientific research and accounting practices. However, it is possible to minimize this barrier once it was detected the professionals' interest of knowledge and applicability of the results of this research in the everyday practices. Besides the confirmation that the way most indicated to disclose the result of the research is the most used way, electronic news, and that the themes most surveyed in accountant field correspond to the themes of the most interest for the accounting professionals. This way, from the results of this study, we understand that the means of integration and communication between academy and accountant professionals deserves greater attention in the sense of them becoming more efficient, as well increasing the encouragement for professionals to participate in events from the accounting area. In this sense, the regional boards of accounting were pointed out as important agents in the process of approaching between scientific researches and accounting practice.

Keywords: *Scientific Researches, Accounting Practice, Accounting Professionals.*

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1: Instrumento de Coleta I	61
FIGURA 2: Critério do teste <i>Scree Plot</i> e raiz latente para as 38 variáveis.....	82
FIGURA 3: Dendograma.....	95
FIGURA 4: Quantidade de Respondentes por Grupo de <i>clusters</i>	103

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1:	Reflexões de Autores Internacionais sobre Pesquisa e Prática Contábil.....	25
QUADRO 2:	Programas de Pós- Graduação em Ciências Contábeis	27
QUADRO 3:	Principais periódicos nacionais da área Contábil	28
QUADRO 4:	Reflexões de Autores Nacionais sobre Pesquisa e Prática Contábil	34
QUADRO 5:	Classificação dos Temas Pesquisados em Contabilidade.....	40
QUADRO 6:	Estudos Empíricos sobre o Perfil do Profissional Contábil.....	48
QUADRO 7:	Visão Geral da Profissão Contábil.....	51
QUADRO 8:	Interpretação do teste KMO	63
QUADRO 9:	Métodos de Ligação entre Clusters	65
QUADRO 10:	Principais Estatísticas da Análise Fatorial.....	79
QUADRO 11:	Composição dos Fatores.....	85
QUADRO 12:	Grupos de <i>Clusters</i>	104

LISTA DE TABELAS

TABELA 1:	Pesquisa em Contabilidade por Classificação Temática	30
TABELA 2:	Distribuição dos Macro – Temas: Revista Contabilidade & Finanças, USP, 2001-2004.....	32
TABELA 3:	Temas pesquisados - Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP, 2008	36
TABELA 4:	Temas pesquisados - Congresso ANPCONT 2008	37
TABELA 5:	Temas Pesquisados – Encontro da ANPAD 2008 – Área de Ciências Contábeis	38
TABELA 6:	Resumo dos Temas mais pesquisados em Ciências Contábeis	39
TABELA 7:	Interesse e utilização das pesquisas na área contábil.....	67
TABELA 8:	Interesse no Estudo e Desenvolvimento de Temas da Área Contábil	69
TABELA 9:	Temas Relevantes para Estudo e Desenvolvimento	71
TABELA 10:	Posicionamento quanto aos meios de divulgação das pesquisas	72
TABELA 11:	Possíveis causas de distanciamento entre pesquisa e prática	74
TABELA 12:	Resultado do teste KMO e Bartlett para as 38 variáveis	80
TABELA 13:	Variância Explicada dos Fatores obtidos via Análise Fatorial	80
TABELA 14:	Comunalidades obtidas a partir da Análise de Componente Principal.....	82
TABELA 15:	Matriz de Componentes Rotacionada.....	84
TABELA 16:	Percentuais de Posicionamentos para o Fator 1.....	89
TABELA 17:	Percentuais de Posicionamentos para o Fator 2.....	90
TABELA 18:	Percentuais de Posicionamentos para o Fator 3.....	91
TABELA 19:	Percentual de Posicionamento para o Fator 4.....	91
TABELA 20:	Percentuais de Posicionamentos para o Fator 7.....	92
TABELA 21:	Percentuais de Posicionamentos para o Fator 8.....	92

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	14
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA	14
1.2	OBJETIVOS	16
1.2.1	Objetivo Geral	16
1.2.2	Objetivos Específicos	16
1.3	DELIMITAÇÃO DO TEMA	17
1.4	JUSTIFICATIVA DO ESTUDO.....	17
1.5	ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	18
2	REFERENCIAL TEÓRICO	20
2.1	PESQUISA E PRÁTICA EM CONTABILIDADE.....	20
2.1.1	Pesquisa e Prática Contábil no Âmbito Internacional	20
2.1.2	Pesquisa Contábil no Brasil	26
2.1.3	Publicações em Congressos	35
2.1.4	Canais de Comunicação entre Pesquisadores e Profissionais Contábeis	41
2.1.5	Perfil do Profissional Praticante da Contabilidade	46
2.1.6	Distanciamento entre a Pesquisa e a Prática Contábil	50
2.2	PESQUISAS EM OUTRAS ÁREAS DE CONHECIMENTO	53
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	55
3.1	CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	55
3.2	DESCRIÇÃO DO DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA	56
3.2.1	Fase I do Desenvolvimento da Pesquisa	58
3.2.2	Fase II do Desenvolvimento da Pesquisa	62
3.3	LIMITAÇÕES DO MÉTODO	66
4	ANÁLISE DOS DADOS – FASE 1	67
4.1	INTERESSE E UTILIZAÇÃO DAS PESQUISAS DA ÁREA CONTÁBIL	67

4.2	INTERESSE NO ESTUDO E DESENVOLVIMENTO DE TEMAS DA ÁREA CONTÁBIL	69
4.3	MEIOS DE DIVULGAÇÃO DA PESQUISA	72
4.4	CAUSAS DA POSSÍVEL LACUNA EXISTENTE ENTRE A PESQUISA E A PRÁTICA CONTÁBIL	73
4.5	CONSIDERAÇÕES FINAIS SOBRE A ANÁLISE DOS DADOS OBTIDOS NO INSTRUMENTO I	75
5	ANÁLISE DOS DADOS - FASE II	77
5.1	DETALHES DA ELABORAÇÃO DO INSTRUMENTO II	77
5.2	Análise dos Dados – Fase II	78
5.2.1	Análise Fatorial.....	79
5.2.2	Análise de <i>Clusters</i>	93
5.2.3	Reflexões a Partir da Análise dos Dados Obtidos por Meio do Instrumento II .	102
6	CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES	106
6.1	CONCLUSÃO.....	106
6.2	RECOMENDAÇÕES.....	108
	REFERÊNCIAS	110
	APÊNDICE A: INSTRUMENTO I.....	114
	APÊNDICE B: INSTRUMENTO II.....	118
	APÊNDICE C: RELAÇÃO ENTRE A ANALISE FATORIAL E ANÁLISE DE CLUSTER	120
	ANEXO A: CARTA DE APRESENTAÇÃO.....	121

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

O desenvolvimento e divulgação da pesquisa científica em Ciências Contábeis no Brasil são relativamente recentes, principalmente se comparados ao estágio já alcançado em âmbito internacional, porém vêm sendo incrementados nos últimos anos, principalmente, em decorrência do aumento no número de programas de mestrado e doutorado, periódicos e congressos científicos.

A relação entre a produção de conhecimento na área de contabilidade e a absorção deste conhecimento pelos contadores torna-se interessante, na medida em que há um sentimento de que diversas questões enfrentadas no dia a dia por contadores podem ser solucionados a partir dos estudos realizados por pesquisadores da área contábil, o que leva a se questionar sobre a aplicabilidade das pesquisas e a sua contribuição para a prática da profissão contábil.

Neste sentido, a interação entre a prática e a pesquisa é essencial para o desenvolvimento econômico e social, já que os pesquisadores desenvolvem novos conhecimentos que, mesmo de forma indireta, são fundamentais para o desenvolvimento da sociedade (DIAMOND, 2005; OTT, 2008; MOEHRLE *et al.*, 2009). Nessa perspectiva, considera-se que a interação entre pesquisadores e profissionais pode contribuir para um melhor direcionamento das pesquisas, cujos resultados podem ser de grande utilidade para o mundo empresarial e para o ensino da contabilidade.

Mitchell (2002) chama a atenção para o fato de que a pesquisa e a prática contábil vêm apresentando um distanciamento cada vez maior em função de aspectos referentes à natureza e características da pesquisa e da prática profissional. Enquanto na prática as necessidades são de curto prazo, e muitas vezes emergenciais, na academia existe maior flexibilidade no que se refere ao tempo para as produções e aplicabilidade das pesquisas. No entanto, é possível pensar-se em uma maior aproximação visando ganho para ambas as áreas; enquanto a prática ganha com soluções para os problemas enfrentados no dia a dia, a pesquisa torna-se cada vez mais aplicada e essencial para os profissionais, o que pode gerar incentivos financeiros para o desenvolvimento dos projetos de pesquisa.

Leisenring e Johnson (1994) questionam se a pesquisa acadêmica satisfaz as necessidades dos profissionais da contabilidade. No mesmo sentido, Ott (2008) menciona que uma vez alcançada uma comunicação mais eficaz entre pesquisadores e profissionais, as pesquisas contábeis poderão ser desenvolvidas numa lógica de ‘pesquisa engajada’, com resultados positivos para os pesquisadores, para as empresas e para a região onde estes atores encontram-se atuando. Para tanto, é preciso que os pesquisadores saibam o que interessa aos profissionais no que se refere aos temas de pesquisa, assim como os profissionais precisam saber onde encontrar os resultados das pesquisas realizadas na academia.

Segundo Diamond (2005), focalizar pesquisas em áreas com potencial para desenvolver investigações críticas mais construtivas, que sejam aplicáveis na prática da profissão contábil é um desafio, mas que poderá contribuir na tentativa de proporcionar um melhor alinhamento da contabilidade com a pesquisa e com as necessidades e problemas, não apenas da profissão, mas, igualmente, com as demandas e desejos da sociedade. O autor questiona se os profissionais contábeis são receptivos à pesquisa contábil, e se os resultados das pesquisas mudam o comportamento na prática. Um maior interesse de profissionais da contabilidade em conhecer e utilizar as pesquisas pode representar um estímulo para o direcionamento de estudos.

Além disso, seria interessante se houvesse um maior esforço em publicar resultados de pesquisas em veículos de comunicação de uso dos profissionais, assim como a utilização de uma linguagem adequada para o entendimento destes usuários da informação (HAWKES *et al.*, 2003). Isso porque os meios utilizados para a divulgação da pesquisa científica no âmbito contábil podem não ser aqueles normalmente utilizados por profissionais da contabilidade. Além disso, uma eventual dificuldade no entendimento dos resultados das pesquisas pode resultar na sua pouca utilização na prática.

Vale mencionar que a pesquisa científica pode ser classificada em pesquisa pura, fundamental para a construção de conhecimentos, na medida em que é conduzida para aumentar o entendimento sobre questões gerais, sem ênfase em sua aplicação imediata, enquanto que a pesquisa aplicada é utilizada para aplicar suas descobertas a um problema específico existente (COLLIS; HUSSEY, 2006).

Conforme Moehrle *et al.*, (2009), o impacto que as idéias coletivas da academia apresentam sobre a eficiência e a eficácia da prática da profissão, tem sido pouco reconhecido. Se aumentar a consciência dos efeitos da pesquisa científica em contabilidade

em relação à prática da profissão, este impacto pode ser mais plenamente reconhecido, contribuindo para que os empresários se mostrem mais dispostos a investir na formação pós-graduada.

Os elementos dispostos nos parágrafos precedentes motivam o desenvolvimento desta pesquisa, que se propõe a responder a seguinte questão:

- Qual a interação da pesquisa científica com a prática da profissão contábil?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

De acordo com o problema de pesquisa apresentado, define-se como objetivo geral, analisar a interação entre a pesquisa científica e a prática da profissão contábil.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para atender ao objetivo geral, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- Identificar a percepção de contadores de grandes empresas sediadas no Brasil, e de pesquisadores da área contábil, sobre a interação entre a pesquisa científica e a prática da profissão contábil;
- Investigar o nível de conhecimento científico dos contabilistas do Rio Grande do Sul e a sua percepção sobre a interação entre a pesquisa científica e a prática profissional.

1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA

Este tema é examinado a partir do ponto de vista de contadores das maiores empresas do Brasil (considerando a classificação por volume de faturamento da Revista Exame), de pesquisadores da área contábil de universidades brasileiras, e de contadores do Rio Grande do Sul. Além disso, são investigadas apenas duas categorias de usuários da informação contábil (pesquisadores e contadores), portanto, os demais usuários não são objeto de estudo.

Também não são consideradas nesse estudo as características metodológicas e a qualidade da produção científica da área, assim como não é objetivo do estudo analisar as referências bibliográficas nem os padrões de produtividade dos pesquisadores, e sim analisar a relação que existe entre a pesquisa acadêmica e a prática da contabilidade no campo profissional, bem como as formas de divulgação das pesquisas contábeis produzidas no Brasil.

1.4 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

O presente estudo está inserido na Linha de Pesquisa “Teoria da Contabilidade” do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Está ligado ao Grupo de Pesquisa “Teoria e Prática Contábil” do CNPQ e ao projeto de pesquisa “Governança Corporativa, Evidenciação e a Relevância da Informação Contábil nas Empresas Brasileiras” coordenado pelo Professor Dr. Ernani Ott.

Trata-se de um tema ainda pouco estudado no Brasil e por esta razão contribui tanto para responder o problema proposto quanto para chamar a atenção acerca de diversas questões ainda não tratadas no seu âmbito. Portanto, contribui mais para despertar questionamentos, do que propriamente para trazer soluções.

No entanto, espera-se que os resultados desta pesquisa possam contribuir para o desenho de linhas de pesquisa dos programas de pós-graduação, visando atender melhor às necessidades demandadas na prática, assim como aproximar a prática e a pesquisa nos programas de graduação de contabilidade.

A maior comunicação entre a prática e a pesquisa científica possibilitará o atendimento de necessidades dos profissionais, além de tornar a pesquisa mais aplicada e, desta forma, mais interessante para os usuários, o que poderá servir de incentivo para investimentos e parcerias entre empresas e academia (LEISENRING; JOHNSON, 1994; DIAMOND, 2005; MOEHRLE *et al.*, 2009).

Além disso, espera-se que os resultados deste estudo possam contribuir para o alinhamento de estratégias que visem proporcionar maior aproximação entre a pesquisa científica e a prática contábil, já que são examinados aspectos como meios de divulgação das pesquisas, comunicação, temas de interesse, entre outros, que poderão servir de base para direcionar tais decisões.

1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

A dissertação está organizada em cinco capítulos. No capítulo um é apresentada a **Introdução**, onde o tema desenvolvido é contextualizado, resultando no problema de pesquisa e objetivos, seguindo-se a delimitação do tema e a justificativa do estudo.

No segundo capítulo são apresentados os tópicos que compõem o **Referencial Teórico**, constando de uma revisão da literatura voltada para a pesquisa em contabilidade, abordando os seguintes temas:

- a) pesquisa e prática contábil no âmbito internacional - ressaltando as dificuldades e tendências na visão de pesquisadores;
- b) pesquisa contábil no Brasil - destacando os principais temas pesquisados e tendências;
- c) publicações em congressos;
- d) canais de comunicação entre os pesquisadores e profissionais contábeis – onde são apresentados os meios de divulgação da pesquisa utilizados no Brasil;
- e) distanciamento entre a prática e a pesquisa contábil no Brasil e possíveis causas; e
- f) pesquisa em outras áreas do conhecimento - onde são expostos os principais resultados de pesquisas desta natureza realizadas em outras áreas.

No capítulo 3, **Procedimentos Metodológicos**, é descrita a metodologia aplicada no estudo, assim como a sua tipificação e classificação; a população e amostra; a coleta, tratamento e análise dos dados.

Nos capítulos 4 e 5 são apresentadas as **Análises dos Dados**, tendo por base as informações obtidas por meio dos instrumentos de pesquisa. No capítulo 6 constam a **Conclusão** do estudo e as **Recomendações para futuros estudos**, seguidas das referências que correspondem às fontes consultadas para realização do estudo, além dos anexos e apêndices.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são apresentados os temas que embasam este estudo, abordando-se o contexto da pesquisa contábil no âmbito internacional e, mais detalhadamente, a pesquisa contábil no Brasil.

Na seção 2.1 é tratada a questão da aplicação prática das pesquisas contábeis em âmbito internacional, estudos sobre pesquisa contábil realizados no Brasil, abordando as reflexões dos autores, os temas mais pesquisados, os meios de divulgação dos resultados das pesquisas utilizadas no Brasil e também possíveis causas de um distanciamento entre a pesquisa e a prática contábil; e, na seção 2.2 são analisadas pesquisas em outras áreas que de alguma forma examinaram a aplicação da pesquisa na prática da profissão.

2.1 PESQUISA E PRÁTICA EM CONTABILIDADE

Martins e Silva (2005) argumentam que o processo de construção da pesquisa científica não deve ser realizado em etapas independentes e estanques, pois ao longo de sua elaboração os campos teóricos e empíricos interagem entre si, ou seja, os autores chamam a atenção para a necessidade de interligar a prática e a pesquisa na busca de melhores resultados.

O entendimento sobre este tema vem sendo apresentado por diversos autores da área das Ciências Contábeis, tanto brasileiras como estrangeiros. Nos tópicos a seguir são apresentados estudos e reflexões sobre a aproximação da pesquisa e da prática contábil, primeiramente no âmbito internacional e, após, como é tratada esta questão no Brasil.

2.1.1 Pesquisa e Prática Contábil no Âmbito Internacional

Conforme Moehrle *et al.* (2009), a pesquisa pode, deve, e vai continuar afetando a eficácia, eficiência e gestão das empresas individuais, organizações sem fins lucrativos, governos e mercados de capitais. Os autores mencionam que seria interessante a realização de

um estudo que comparasse o mundo da prática com e sem a influência da pesquisa. Salientam que a pesquisa acadêmica tem desenvolvido ou, pelo menos fortemente influenciado, muitos métodos utilizados na prática e apresentam um estudo com exemplos de boas práticas na contabilidade, auditoria, impostos, etc., que tiveram origem em pesquisas acadêmicas.

Entre os exemplos das contribuições concebidas por acadêmicos e utilizadas por profissionais e apresentadas por Moehrle *et al.* (2009), encontram-se os temas que mais sofrem influência da pesquisa, a saber: contabilidade financeira, contabilidade tributária, auditoria, contabilidade internacional.

Mitchell (2002) faz referência às constatações de Baxter (1988) e Flinte (1988) de que a pesquisa em contabilidade tem tido pouca relevância para a prática, corroborando, segundo o mesmo autor, resultados de estudos de autores como Otley (1985); Choudhury (1986); e Edwards e Emmanuel (1990), que abordam a questão do distanciamento entre a pesquisa e a aplicação prática dos seus resultados, assim como em relação aos pontos de vista de pesquisadores e profissionais contábeis, no que se refere aos tópicos a serem pesquisados. Isso leva a que Mitchell (2002) considere que nas últimas décadas vem ocorrendo um divórcio entre a pesquisa e a prática na contabilidade, ainda que no âmbito internacional esteja aumentando o número de pesquisas, assim como de pesquisadores na área contábil.

Diamond (2005) apresenta os seguintes questionamentos no que diz respeito à relevância da pesquisa: (a) os profissionais da contabilidade são receptivos à pesquisa acadêmica?; (b) os resultados da pesquisa mudam a prática? Ressalta que uma fonte de informação indireta sobre a receptividade é o declínio em curso de membros não acadêmicos na *American Accounting Association* (AAA), onde por muitos anos existiram mais membros que atuavam como profissionais contábeis do que membros da academia, enquanto que hoje existem poucos não acadêmicos.

Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2004, p.1) mencionam que “é pertinente a afirmação de que o campo de investigação da contabilidade, agora encarada como ciência social, deve refletir, também, os marcos e as evidências sócio-econômicas onde está inserida.” É fundamental que para o direcionamento da pesquisa em contabilidade sejam consideradas as modificações e necessidades dos componentes do sistema que envolvem as ciências sociais, considerando a interação entre as áreas do conhecimento que influenciam e são influenciadas pela contabilidade.

Neste sentido, Dal – Ri Murcia *et al.* (2008) realizaram um estudo acerca da percepção dos docentes norte- americanos sobre da pesquisa contábil e concluíram que é possível formar intuitivamente alguns *clusters* de temas emergentes como, por exemplo: a) fraudes, gerenciamento de lucros, compensação de executivos, Lei *Sarbanes-Oxley* e auditoria; b) avaliação de empresas, custo de capital, valor justo e ativos intangíveis; c) sistema de informações contábeis e evidenciação contábil por meio da internet.

Os autores mencionam que a condução de pesquisas que não tenham relação com a realidade empresarial, denominadas por Collis e Hussey (2006) de pesquisa básica, fundamental ou pura, pouco pode contribuir para o fortalecimento da contabilidade como disciplina, pois cada vez mais a realidade empresarial influencia na condução de pesquisas científicas. No entanto, é importante mencionar que tanto a pesquisa pura, quanto a pesquisa aplicada são fundamentais para o desenvolvimento da área; enquanto a pesquisa aplicada procura soluções para questões práticas, a pesquisa pura desenvolve novos conhecimentos, ainda não utilizados na prática. Desta forma um equilíbrio entre a produção de pesquisas científicas puras e aplicadas seria o ideal,

Vale mencionar que os acontecimentos sociais acabam influenciando o direcionamento dos interesses por temas de pesquisa aplicada. Como exemplo desta realidade, Dal – Ri Murcia *et al.* (2008) mencionam que após os escândalos contábeis que abalaram o mercado norte-americano e europeu, envolvendo companhias como Enron, WorldCom, Adelphia, Global Crossing, Parmalat, Lucent, Tyco e Xerox, gerou-se uma demanda por pesquisas que abordam temas relacionados a manipulação de informação contábil como, por exemplo: Lei *Sarbanes-Oxley*, fraudes nas Demonstrações Contábeis, Governança Corporativa, etc.

As necessidades de informações das empresas são cada vez mais específicas, em função da maior concorrência, competição e demais conseqüências da globalização. Visando atender as necessidades dos profissionais da contabilidade, a pesquisa contábil, portanto, deverá se tornar mais atrativa para estes. Não se trata de exigir que a pesquisa contábil atenda exclusivamente às necessidades encontradas na prática, porém pesquisar e publicar somente para outros pesquisadores é pouco benéfico para a disciplina como um todo, tanto no sentido acadêmico, quanto na prática da profissão (MITCHELL, 2002).

Entende-se que o atendimento das necessidades dos praticantes da contabilidade torna a pesquisa aplicada mais interessante já que, segundo Collis e Hussey (2006), a pesquisa aplicada é

utilizada para aplicar suas descobertas a um problema específico existente. Os autores acima mencionados, porém, chamam a atenção para o fato de que a realização de pesquisa básica é fundamental para a construção de conhecimentos, na medida em que é conduzida para aumentar o entendimento sobre questões gerais, sem ênfase em sua aplicação imediata. Propugnam que haja um equilíbrio entre produções de pesquisas aplicadas e pesquisas básicas, pois assim a produção de conhecimentos não seria prejudicada e ao mesmo tempo as necessidades dos profissionais da contabilidade ganhariam maior relevância no mundo acadêmico.

Luft e Shields (2002) mencionam que a pesquisa em contabilidade será mais interessante e útil se abordar menos a identidade disciplinar, e sim usar uma variedade de estruturas teóricas das ciências sociais para fornecer explicações mais completas da prática da contabilidade. Entendem como sendo necessária a abordagem prática dos problemas enfrentados por profissionais contábeis como objeto de estudos da área contábil, mas que também contemplem teorias referentes às ciências sociais, onde poderão existir análises sob outras perspectivas, aquelas que contemplam as ciências sociais.

Outra questão apontada por Leisenring e Johnson (1994) refere-se ao entendimento dos resultados das pesquisas em contabilidade por parte dos profissionais contábeis. Os autores afirmam que as pesquisas tornaram-se mais complexas em razão da utilização cada vez maior de métodos matemáticos e estatísticos sofisticados, sendo considerados, na maioria das vezes, inúteis e irrelevantes aos olhos dos profissionais. Este fato, além de limitar a utilização dos resultados por parte dos profissionais da contabilidade, provoca nestes um desinteresse pela pesquisas, o que pode contribuir para o distanciamento entre a pesquisa e a prática contábil.

No entanto, é esperado que os praticantes da contabilidade apresentem um nível de conhecimento técnico desejável para que estejam aptos a compreender as pesquisas contábeis, pois na medida em que os profissionais não possuem o conhecimento necessário, estes provavelmente não compreenderão os resultados das pesquisas, não apenas pela natureza destas, consideradas de difícil entendimento, mas também pela falta de preparo para tal. O nível de conhecimento adquirido pelo praticante depende em parte deste e em parte da qualidade do ensino que lhe é ministrado. Portanto, questões estruturais do processo de ensino na graduação dos cursos de Ciências Contábeis certamente influenciam o nível de aproximação destes com a pesquisa científica.

A informação contábil deve ser elaborada de forma que seja compreensível aos usuários da informação que compreendem, entre outros, os funcionários das entidades, os acionistas, os administradores e os gerentes (IUDÍCIBUS, 2008). Segundo Mitchell (2002), os profissionais da contabilidade e os pesquisadores formam dois grupos distintos que dependem dos canais de comunicação para que tenham contato. Desta forma, as principais rotas de saída das pesquisas apontadas pelo autor são: a) outros pesquisadores; b) diretamente para profissionais contábeis, o que geralmente não ocorre; e c) indiretamente aos profissionais, por meio do processo educacional.

É pertinente indagar o porquê dessa realidade em relação à pesquisa e prática contábil e, neste aspecto, Edwards e Emmanuel (1990) apontam para a questão do foco preferencial dos pesquisadores, que geralmente é adverso às questões técnicas, as quais provavelmente representam os interesses imediatos dos profissionais.

Leisenring e Johnson (1994) mencionam o fato de que os meios de comunicação comuns no meio empresarial como os periódicos, costumam priorizar o rigor metodológico e pouco se preocupam com a aplicação e utilização prática das pesquisas. Estudos que apresentam soluções para problemas encontrados na prática geralmente são considerados pouco interessantes na academia, pois estes temas, na maioria das vezes, já foram bastante estudados e suas metodologias já estão perfeitamente entendidas na academia. Mas quando ocorre a aplicação destas metodologias na prática, muitas vezes são encontrados diversos problemas que dificultam o seu desenvolvimento.

Donovan (2005) sugere a interação de pesquisadores e profissionais da contabilidade na realização de projetos de estudos e publicações de artigos, para o estudo de temas interessantes para os profissionais da contabilidade, sendo que as pesquisas poderiam ser aplicadas diretamente para a solução dos problemas encontrados na prática. O profissional da contabilidade apresentaria seus problemas “reais” no que se refere a assuntos contábeis, e o pesquisador poderia auxiliar na sua solução. Os profissionais teriam maiores possibilidades de divulgar seus serviços e/ou de suas empresas, enquanto os pesquisadores ganhariam maior destaque no “mundo real”. Esta seria uma parceria que poderia beneficiar pesquisadores e profissionais praticantes da contabilidade.

No Quadro 1 apresenta-se um resumo das principais reflexões de autores sobre o tema em estudo: pesquisa acadêmica e prática contábil em âmbito internacional.

REFLEXÕES DE AUTORES INTERNACIONAIS	AUTOR/ANO
O foco preferencial dos pesquisadores é adverso as questões técnicas, as quais provavelmente representam os interesses imediatos dos profissionais.	Edwards e Emmanuel (1990)
Os meios de comunicação comum no meio empresarial, como os periódicos, costumam priorizar o rigor metodológico e pouco se preocupam com a aplicação e utilização prática das pesquisas.	Leisenring e Johnson (1994)
Questionamento: A pesquisa acadêmica satisfaz as necessidades dos profissionais da contabilidade?	Leisenring e Johnson (1994)
Os profissionais contábeis e os pesquisadores forma dois grupos distintos que dependem dos canais de comunicação para que tenham contato. Desta forma, as principais rotas de saída das pesquisas apontadas pelo autor são: a) outros pesquisadores; b) diretamente para profissionais contábeis, o que geralmente não ocorre; e c) indiretamente aos profissionais, por meio do processo educacional.	Mitchell (2002)
Nas últimas décadas vem ocorrendo um divórcio entre a pesquisa e a prática na contabilidade.	Mitchell (2002)
Focalizar pesquisas em áreas com potenciais para desenvolver investigações críticas mais construtivas que sejam aplicadas na prática da profissão contábil é um desafio complexo, mas que poderá contribuir na tentativa de proporcionar um melhor alinhamento da contabilidade com a pesquisa e com as necessidades e problema, não apenas na profissão, mas, igualmente, com as demandas e desejos da sociedade.	Diamond (2005)
Questionamento: os profissionais contábeis são receptivos a pesquisa contábil? Os resultados das pesquisas mudam o comportamento na prática?	Diamond (2005)
Uma fonte de informação indireta sobre a receptividade dos profissionais contábeis em relação às pesquisas da área, é o declínio em curso de membros não acadêmicos na <i>American Accounting Association</i> (AAA), onde por muitos anos existiram mais membros que atuavam como profissionais contábeis do que membros da academia, enquanto que hoje existem poucos não acadêmicos.	Diamond (2005)
A intenção de pesquisadores e profissionais contábeis na realização de projetos de estudos e publicações de artigos é uma sugestão interessante.	Donovan (2005)
A pesquisa pode, deve, e vai continuar afetando a eficácia e a eficiência das empresas individuais, organizações sem fins lucrativos, governos e mercados de capitais, bem como a gestão dessas entidades.	Moehrle, <i>et al.</i> (2009)

QUADRO 1: Reflexões de Autores Internacionais sobre Pesquisa e Prática Contábil

FONTE: Elaborado com base na literatura examinada

No Quadro 1 estão destacados alguns aspectos importantes como: (a) interesse em relação às pesquisas por parte dos profissionais da contabilidade; (b) os meios de comunicação para divulgação das pesquisas realizadas na área contábil; (c) as necessidades dos profissionais em relação aos temas a serem pesquisados; e (d) alguns aspectos que podem representar possíveis causas da lacuna existente entre a prática e a pesquisa contábil.

2.1.2 Pesquisa Contábil no Brasil

Neste tópico são apresentados estudos realizados na área contábil, que de alguma forma examinam questões relacionadas à pesquisa científica na área. Muitos são os estudos que analisam a qualidade das produções, metodologia, produtividade de autores; outros verificam os temas mais pesquisados, mas não foram encontrados estudos que medem a aproximação entre a prática e a pesquisa.

Estudos que apresentam os temas mais pesquisados e que, de certa forma, estão relacionados ao problema proposto, são apresentados a seguir, assim como as reflexões de autores nacionais sobre a interação entre a prática da pesquisa científica contábil.

Para Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2004), no que se refere à tradição, quantidade e disponibilidade de grupos e centros de pesquisa contábil no Brasil, percebe-se que a pesquisa em contabilidade é um fenômeno muito recente, e em todo o país existem tão somente quatro programas de formação integral envolvendo graduação e pós-graduação *stricto sensu* em todos os níveis (FEA/USP; UNB ; FURB e FUCAPE). Theóphilo e Iudícibus (2005, p.1) argumentam que “embora ainda em pequeno número, os estudos que focam a produção científica em Contabilidade no Brasil têm sido mais frequentes nos últimos anos.”

A implantação dos primeiros programas *stricto sensu* em Contabilidade no Brasil ocorreu nos anos 1970. O pioneiro foi o Programa de Mestrado da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, em 1970. Na mesma década de 1970 foi criado o Programa de Mestrado em Ciências Contábeis da Fundação Getúlio Vargas, no Rio de Janeiro, que em 1991 foi reestruturado e transferido para a Universidade Estadual do Rio de Janeiro. Em 1978 foi implantado o Programa de Doutorado em Ciências Contábeis na FEA/USP, pioneiro e único durante quase trinta anos. Ainda, em 1978, foi implantado o Programa de Estudos Pós-Graduados em Ciências Contábeis da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, fortemente apoiado por professores da FEA/USP (CHIROTTO; *et al.*, 2007).

Na atualidade são computados dezoito programas de mestrado em ciências contábeis, tanto acadêmicos como profissionais. Desse total, metade foi criada nos últimos cinco anos o que, ainda que timidamente, representa uma evolução na quantidade de pesquisas realizadas nesta área (ANPCONT, 2008).

No Quadro 2 estão listadas as instituições de ensino onde os programas de pós-graduação *stricto sensu* existentes na área contábil no Brasil são ministrados, as respectivas cidades e o ano de criação de cada um.

INSTITUIÇÃO	CIDADE/UF	TIPO/ANO
Universidade Federal do Amazonas – UFAM	Manaus – AM	Mestrado – aguardando homologação
Universidade Federal do Espírito Santo – UFES	Vitória - ES	Mestrado – aguardando homologação
Programa Multi-Institucional e Inter-Regional – UnB/UEPB/UFRN	Capitais dos Estados e DF	Doutorado - 2006
Universidade de São Paulo – USP – Capital – SP	São Paulo – SP	Doutorado – 1978
Universidade de São Paulo – USP – Capital – SP	São Paulo – SP	Mestrado - 1970
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP	São Paulo – SP	Mestrado - 1978
Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS	São Leopoldo - RS	Mestrado - 1998
Programa Multi-Institucional e Inter-Regional – UnB/UEPB/UFRN	Capitais dos Estados e DF	Mestrado – 1999
Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ	Rio de Janeiro - RJ	Mestrado – 1999
Universidade Federal do Ceará – UFC	Fortaleza - CE	Mestrado – 2002
Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ	Rio de Janeiro - RJ	Mestrado – 1998
Centro Universitário Álvares Penteado – FECAP	São Paulo – SP	Mestrado – 1999
Fund. Inst. Capixaba de Pesq. Em Cont. Econ. E Finanças – FUCAPE	Vitória	Mestrado – 2000
Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC	Florianópolis - SC	Mestrado – 2003
Universidade Federal do Paraná – UFPR	Curitiba – PR	Mestrado – 2004
Fundação Universidade Federal Regional de Blumenau – FURB	Blumenau – SC	Mestrado – 2005
Universidade de São Paulo – USP – Ribeirão Preto – SP	Ribeirão Preto – SP	Mestrado – 2005
Universidade Federal de Minas Gerais	Belo Horizonte – MG	Mestrado – 2006
Universidade Federal da Bahia	Salvador – BA	Mestrado – 2006
Universidade Federal de Pernambuco – UFPE	Recife – PE	Mestrado – 2008

QUADRO 2: Programas de Pós- Graduação em Ciências Contábeis

FONTE: Capes (2009)

O aumento no número de programas de mestrado e doutorado resultou no incremento das pesquisas realizadas na área das Ciências Contábeis. Os resultados destes estudos são apresentados aos interessados em congressos e por meio de publicações em periódicos existentes. Os principais congressos da área contábil realizados no Brasil são: Congresso de Controladoria e Contabilidade da FEA/USP; Encontro Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração – EnANPAD (área de Ciências Contábeis); Congresso da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – ANPCONT; e Congresso Brasileiro de Custos – CBC.

Os principais periódicos da área contábil existentes atualmente no Brasil e pontuados no sistema *Qualis* da CAPES estão identificados no Quadro 3.

PERIÓDICO	INSTITUIÇÃO
Revista de Contabilidade e Finanças	USP
Revista Base	UNISINOS
BBR. <i>Brazilian Business Review</i> (Edição em Português – online)	FUCAPE
Revista Brasileira de Gestão de Negócios (São Paulo – impresso)	FECAP
Revista Custos e @gronegocio Online	UFRPE
Revista de Contabilidade Vista e Revista	UFMG
Revista Universo Contábil	FURB
Revista Pensar Contábil	CRCRJ
Revista Contemporânea de Contabilidade	UFSC
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis	UERJ
Revista ABCUSTOS	CBC

QUADRO 3: Principais periódicos nacionais da área Contábil
FONTE: Capes (2009)

Uma importante contribuição para a área de ciências contábeis foi a criação da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT), por iniciativa dos coordenadores dos programas recomendados, em reunião realizada na cidade de Vitória – ES, no dia 30.01.2006. A ANPCONT tem por objetivo atuar na área de educação, congregando e representando as instituições brasileiras que mantêm cursos de mestrado e/ou doutorado em Ciências Contábeis (ANPCONT, 2009).

A criação de meios de comunicação e divulgação das pesquisas, ao mesmo tempo em que representa um aumento do interesse por produções científicas (por parte dos pesquisadores), representa uma forma de incentivo para estas produções. No entanto, é preciso mencionar que grande parte dos participantes dos eventos científicos realizados na área contábil, assim como dos leitores das pesquisas contábeis são os próprios pesquisadores.

Segundo Oliveira,

[...] a origem institucional, a ocupação e a titulação dos autores são um reflexo do contexto da produção científica contábil do país, espelhando as condições para a realização de pesquisas, para a obtenção de formação para realizá-las, e a influência da avaliação quantitativa na produção científica e na produção de periódicos (2002, p.83).

O autor menciona que existe uma migração da produção de docentes e discentes dos programas de Pós-Graduação em Contabilidade, para anais de eventos técnicos e científicos e, conseqüentemente, para periódicos. Percebe-se que a grande maioria dos pesquisadores da área contábil encontra-se vinculada aos programas de pós-graduação existentes no Brasil, seja na condição de docentes ou discentes.

É certo que quanto mais desenvolvidos os grupos e centros de pesquisas existentes na área Contábil, mais estes poderão contribuir para a construção e desenvolvimento de teorias, e no exercício da profissão. Porém, é preciso lembrar que o fato de a pesquisa contábil no Brasil estar em um processo de amadurecimento, não impede que esta seja utilizada na prática por profissionais contábeis.

Em relação ao tempo destinado à realização das pesquisas, cabe mencionar que estas têm por característica serem realizadas durante um período considerado longo, se comparado com as necessidades dos praticantes da contabilidade, além do fato de que estas pesquisas geralmente estão focadas em temas que muitas vezes ainda não são conhecidos pelos profissionais. No entanto, é possível, paralelamente, realizar estudos aplicados destinados a solucionar problemas específicos em que os resultados e a utilização ocorram em um prazo menor. Cabe lembrar, todavia, que é necessário verificar se os temas pesquisados são aqueles que interessam aos profissionais no exercício da profissão contábil.

No que se refere à classificação das áreas temáticas pesquisadas, alguns estudos têm sido realizados no Brasil envolvendo bases de dados diferentes (entre elas periódicos e congressos da área contábil), o que contribui para a maior abrangência dos veículos de divulgação da pesquisa contábil existente no Brasil.

- a) Riccio, Carastan e Sakata (1999) constatam, apesar da diversidade de temas estudados, uma tendência para estudos em contabilidade gerencial, contabilidade financeira e auditoria. Examinaram 365 textos acadêmicos de contabilidade produzidos em universidades brasileiras entre 1962 e 1999, incluindo dissertações de mestrado e teses de doutorado, geradas em programas oficiais de Pós-Graduação “*stricto sensu*” em contabilidade. Os temas encontrados, bem como a quantidade de produção para cada tema, considerando o período total, estão apresentados na Tabela 1.

TABELA 1: Pesquisa em Contabilidade por Classificação Temática

TEMAS	N. Artigos
Contabilidade Gerencial	88
Contabilidade Financeira	69
Auditoria Externa	38
Contabilidade de Custos	28
Sistemas de Informação	25
Contabilidade de Custos	21
Sistemas de Informação	25
Contabilidade Analítica – Econômica	21
Administração Financeira	17
Contabilidade para uma ênfase específica da atividade empresarial	22
Contabilidade Tributária	11
Contabilidade Pública	10
Teoria da Contabilidade	9
Contabilidade Internacional	7
Auditoria Interna	7
Aspectos organizacionais e Comportamentais na Contabilidade	6
História da Contabilidade	5
Contabilidade para tipos específicos de organizações	2
Total de Artigos	365

FONTE: Adaptado de Riccio, Sakata e Carastan (1999, p.8)

A contabilidade financeira apresenta uma concentração de produções entre 1985 e 1990, e uma significativa diminuição entre 1991 e 1999. Da mesma forma, as pesquisas em contabilidade gerencial apresentam-se em maior quantidade até 1991, e desde então há uma tendência de redução (RICCIO; CARASTAN; SAKATA, 1999).

- b)** Borba e Frezatti (2000) apresentam uma qualificação das revistas acadêmicas norte- americanas que podem trazer contribuições aos estudiosos brasileiros, bem como servir de veículo para suas publicações, constatando que poucos foram os artigos de pesquisadores brasileiros publicados. No entanto, afirmam que existe espaço para que produções de pesquisadores brasileiros sejam publicadas em veículos de comunicação científica internacional. Em termos de áreas de concentração, contabilidade financeira corresponde ao maior foco das revistas, sendo também destaque aquelas que tratam de aspectos ligados à contabilidade

gerencial, custos, auditoria, contabilidade internacional, e com menor relevância, contabilidade tributária, educação, tecnologia e sistemas e ética.

- c) Oliveira (2002) examinou os periódicos brasileiros da área contábil, apresentando os temas com maior afluência de artigos, na seguinte ordem: 1°. Contabilidade Gerencial; 2°. Contabilidade Financeira; 3°. Teoria da Contabilidade; 4°. Educação e Pesquisa Contábil; 5°. Contabilidade de Custos; 6°. Exercício Profissional; 7°. Contabilidade Pública; e 8°. Contabilidade Internacional, sendo que os demais temas apresentaram um percentual inexpressivo. Destacam-se a influência da contabilidade financeira no desenvolvimento da contabilidade no Brasil, assim como o foco de preocupação dos autores que demonstraram interesse em estudar áreas como, por exemplo, a contabilidade gerencial, mais estudada conforme os resultados da pesquisa.
- d) No estudo de Cardoso, Neto, Riccio e Sakata (2005) são examinadas as publicações em seis revistas nacionais que estavam classificadas com conceito “A” pela Capes, para identificar os temas mais pesquisados entre 1999 e 2003. A ordem em relação à quantidade de publicações corresponde: a) Contabilidade Gerencial e Contabilidade de Custos, que juntas representam 53,3% da amostra analisada; b) Contabilidade e Mercado de Capitais, ou Contabilidade Financeira, que representa 16,7% do total da amostra; e c) Contabilidade Pública, com 8,3% do total, concentrado em duas das seis revistas analisadas.
- e) No estudo de Oliveira, Ribeiro Filho e Silva (2005) há uma análise comparativa dos trabalhos publicados na revista Contabilidade & Finanças da FEA-USP no período entre 2001 e 2004, utilizando a classificação de macro-temas apresentada por Oliveira (2002) que consta no Quadro 6. Apontam os macro-temas mais utilizados na realização dos estudos, conforme se verifica na Tabela 2.

TABELA 2: Distribuição dos Macro – Temas: Revista Contabilidade & Finanças, USP, 2001-2004

MACRO-TEMAS	2001	2002	2003	2004	Total	Total (%)
Contabilidade Gerencial	8	7	12	15	42	42,86
Teoria da Contabilidade	-	2	6	1	9	9,18
Auditoria Externa e Interna	-	1	2	3	6	6,12
Contabilidade Financeira	2	-	2	2	6	6,12
Contabilidade Internacional	3	-	3	-	6	6,12
Contabilidade de Custos	-	2	-	2	4	4,08
Contabilidade Social e Ambiental	1	1	-	2	4	4,08
Contabilidade e Mercado de Capitais	-	1	2	-	3	3,06
História da Contabilidade	-	-	2	1	3	3,06
Contabilidade Pública, Orçamento Pub. E Finanças Pub.	-	-	2	1	3	3,06
Contabilidade p/ Empresas em Tipos Esp. De Organizações	-	-	-	2	2	2,04
Contabilidade p/ Empresas em Tipos Esp. De Atividades	-	-	1	-	1	1,02
Contabilidade Tributária	-	1	-	-	1	1,02
Total de Produções	17	18	32	31	98	100

FONTE: Adaptado de Oliveira, Ribeiro Filho e Silva (2005)

Os temas com maior ocorrência de artigos foram: Contabilidade Gerencial, Teoria da Contabilidade, Educação e Pesquisa Contábil, Auditoria Externa e Interna, Contabilidade Financeira e Contabilidade Internacional, predominando Contabilidade Gerencial com 42,86% dos artigos publicados (OLIVEIRA; RIBEIRO FILHO; SILVA, 2005).

- f) Coelho e Silva (2007) apresentam um estudo em que são examinadas as publicações da área de Ciências Contábeis no Encontro Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD), no período de 2001 até 2006, somando um total de 336 artigos. O estudo revela que ao longo dos anos o número de artigos que tratam do tema Contabilidade Gerencial não param de aumentar, ao passo que o número de artigos que tratam do tema Contabilidade para Usuários Externos apresentam uma redução nos últimos três anos.

Cabe mencionar que a partir de 2009 a área das Ciências contábeis ganhou nova divisão no EnANPAD. Foram criadas novas áreas temáticas totalizando sete, que compreendem: Contabilidade e Governança Corporativa; Contabilidade e Responsabilidade Socioambiental; Contabilidade Financeira; Contabilidade Governamental e Terceiro Setor; Contabilidade Internacional; Controladoria e Contabilidade Gerencial; e Temas Livres.

Outra questão importante relacionada à pesquisa contábil no Brasil corresponde, segundo Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2004), à postura do pesquisador frente à realidade. Os autores defendem a mudança da postura do pesquisador em relação ao enfoque da pesquisa, sugerindo a pesquisa-ação na tentativa de maximizar a aproximação do pesquisador com o objeto pesquisado. Com essa postura, os autores entendem que as pesquisas podem ir ao encontro das necessidades de aperfeiçoamento gerencial das empresas.

Ott (2008) menciona a pouca preferência da academia por tais abordagens metodológicas, em função do entendimento de que estas poderiam carecer de rigor científico. No entanto, entende que deva ser assegurado o rigor científico destas pesquisas, salientando que não se podem perder oportunidades de desenvolver pesquisas que contribuam para as entidades e, conseqüentemente, aproximem profissionais e acadêmicos.

Segundo Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras,

a escolha de um enfoque de pesquisa deve refletir um estado de compreensão profunda sobre as necessidades mediatas e imediatas da sociedade. Por outro lado, o aperfeiçoamento dessa visão depende de como os grupos de pesquisa e as instituições de coordenação e fomento arquitetam o sentido de relevância de pesquisa social (2004, p.11).

Além disso, Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2004) afirmam que a integração vertical, no sentido do rigor científico como pressuposto para validar o conhecimento obtido; e horizontal, no sentido da ligação nos três planos (pesquisa, ensino, e ensino e pesquisa aplicados), correspondem ao que se pretende no que se refere à relevância da pesquisa em contabilidade.

Para Carvalho, Iudícibus e Martins:

- a) A urgência na procura de modelos que sirvam para a solução de problemas reais só pode acelerar o desenvolvimento da Contabilidade. Na verdade, as técnicas são os braços, no mundo real, das doutrinas, da mesma forma que o desenvolvimento tecnológico é a conseqüência da pesquisa pura.
- b) Há os que se comprazem em fazer recair suas concepções teóricas num mundo abstrato e distante da realidade, de uma ciência que a si se basta, sem se lembrarem que essa disciplina nasceu das necessidades prementes de gestores, comerciantes, banqueiros, agentes econômicos de maneira geral, à procura de um modelo descritivo, primeiramente, e, com sua evolução, previsional, para o mundo dos negócios. E sem se lembrar que a validação de qualquer teoria contábil se dá única e exclusivamente pela sua utilidade gerada perante os usuários no mundo prático (2005, p.8).

Percebe-se, na opinião dos autores, a importância de pesquisar temas para a solução de problemas reais, o que proporciona a aproximação dos interesses de pesquisadores e profissionais. Além disso, mencionam a importância da prática para a pesquisa, e da produção científica para a prática da profissão, onde uma torna-se fundamental para o desenvolvimento e validação da outra.

Entre os estudos realizados por autores nacionais anteriormente destacados, percebe-se uma maior concentração em identificar os temas mais pesquisados e as tendências das produções científicas na área contábil, não se preocupando com a relação entre teoria e prática, a qual é encontrada em reflexões de autores que constam no Quadro 4.

REFLEXÕES DE AUTORES NACIONAIS	AUTOR/ANO
“A origem institucional, a ocupação e a titulação dos autores são um reflexo do contexto da produção científica contábil do país, espelhando as condições para a realização de pesquisas, para a obtenção de formação para realizá-las, e a influência da avaliação quantitativa na produção científica e na produção de periódicos”.	Oliveira (2002, p. 83)
“É pertinente a afirmação de que o campo de investigação da contabilidade, agora encarada como ciência social, deve refletir, também, os marcos e as evidências socioeconômicas onde está inserida”.	Ribeiro Filho, Lopes e Pedemeiras (2004, p. 1)
“É necessária uma mudança da postura do pesquisador em relação ao enfoque da pesquisa, onde é sugerida a pesquisa-ação na tentativa de maximizar a aproximação do pesquisador com o objeto pesquisado”.	Ribeiro Filho, Lopes e Pedemeiras (2004)
“A escolha de um enfoque de pesquisa deve refletir um estado de compreensão profunda sobre as necessidades imediatas da sociedade. Por outro lado, o aperfeiçoamento dessa visão depende de como os grupos de pesquisa e as instituições de coordenação e fomento arquitetam o sentido de relevância de pesquisa social”.	Ribeiro Filho, Lopes e Pedemeiras (2004, p. 11)
“Embora ainda em pequenos números, os estudos que focam a produção científica em Contabilidade no Brasil tem sido mais freqüentes nos últimos anos”.	Theóphilo e Iudícibus (2005, p.1)
<p>“a) A urgência na procura de modelos que sirvam para a solução de problemas reais só pode acelerar o desenvolvimento da Contabilidade. Na verdade, as técnicas são os braços, no mundo real, das doutrinas, da mesma forma que o desenvolvimento tecnológico é a consequência da pesquisa pura;</p> <p>b) Há os que se comprazem em fazer recair suas concepções teóricas num mundo abstrato e distante da realidade, de uma ciência que a si se basta, sem se lembrarem que essa disciplina nasceu das necessidades prementes de gestores, comerciantes, banqueiros, agentes econômicos de maneira geral, a procura de um modelo descritivo, primeiramente, e, com sua evolução, previsional, para o mundo dos negócios. E sem se lembrar que a validação de qualquer teoria contábil se dá única e exclusivamente pela sua utilidade gerada perante os usuários no mundo prático”.</p>	Carvalho, Iudícibus e Martins (2005, p. 8)
“Alcançada a comunicação mais eficaz entre pesquisadores e profissionais, as pesquisas contáveis poderão ser desenvolvidas numa lógica de ‘pesquisa engajada’ com resultados positivos para os pesquisadores, para as empresas e para a região onde estes atores encontram-se atuando”.	Ott (2008)
“A informação contábil deve ser elaborada de forma que seja compreensível aos usuários da informação que compreendem, entre outros, os funcionários das entidades, os acionistas, os administradores e os gerentes.	Iudícibus (2008)

QUADRO 4: Reflexões de Autores Nacionais sobre Pesquisa e Prática Contábil

FONTE: Elaborado com base na revisão da literatura

Dentre as reflexões de autores nacionais da área contábil, são encontrados aspectos considerados relevantes para a realização deste estudo como, por exemplo: (a) a preocupação em aproximar a prática da pesquisa contábil; e, (b) a necessidade de utilizar uma linguagem que possibilite aos praticantes da contabilidade o entendimento dos resultados das pesquisas.

2.1.3 Publicações em Congressos

Fez-se um levantamento a partir da verificação das publicações apresentadas em congressos da área contábil (classificados como “A” pela Capes), considerando o ano de 2008. Para realização deste levantamento foram considerados como unidades de significado, os títulos, resumos, e as palavras-chave dos artigos constantes nos anais dos congressos analisados.

A verificação abrange: Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP, Encontro Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração – EnANPAD (área de Ciências Contábeis) e Congresso da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – ANPCONT. O levantamento não inclui o Congresso Brasileiro de Custos em razão de se tratar de um evento que reúne produções sobre um tema específico, onde a divisão objetivada com a realização do levantamento, já ocorre naturalmente.

Os temas classificados especificamente na área de finanças não foram considerados no levantamento, pois possuem uma área temática própria. O mesmo ocorre em relação aos temas específicos da área de educação e pesquisa em contabilidade (nos congressos em que estes também possuem área temática específica).

- a) Na Tabela 3 podem ser visualizados os temas pesquisados e apresentados no Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP, no ano de 2008. Além disso, pode ser visualizada a classificação dos temas mais pesquisados.

TABELA 3: Temas pesquisados - Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP, 2008

TEMA	N. DE ARTIGOS	%
Evidenciação Contábil	9	18
Avaliação de Desempenho	8	16
Contabilidade Internacional	7	14
Gestão de Custos	5	10
Perícia Contábil	2	4
Operações de Crédito	2	4
Gerenciamento de Resultados	2	4
Endividamento	2	4
Contabilidade Gerencial	2	4
Teoria das Restrições	1	2
Sistema de Informação	1	2
Preços de Transferência	1	2
Licitação	1	2
Intangíveis	1	2
Informações Contábeis	1	2
Educação Contábil	1	2
Controles Internos	1	2
Controle Gerencial	1	2
Contabilidade Tributária	1	2
Contabilidade Pública	1	2
Contabilidade de Custos	1	2
Total de artigos	50	100

FONTE: Anais do Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP (2008)

Entre os temas mais divulgados no evento encontram-se: 1) Evidenciação Contábil; 2) Avaliação de Desempenho; e 3) Contabilidade Internacional. O terceiro tema justifica-se, possivelmente, em função do movimento de unificação das normas em âmbito internacional e de adesão do Brasil às mesmas, o que proporciona reflexões para a interpretação e busca das melhores formas de aplicação prática destas.

- b) Na Tabela 4 é possível verificar os temas mais estudados e apresentados no Congresso da ANPCONT no ano de 2008.

TABELA 4: Temas pesquisados - Congresso ANPCONT 2008

TEMA	N. DE ARTIGOS	%
Gerenciamento de Resultados	3	8,6
Análise Econômico-Financeiro	2	5,7
Evidenciação de Informações Sociais e Ambientais	2	5,7
Gestão sócio-ambiental/ desempenho financeiro	2	5,7
Sistema ERP	2	5,7
Contabilidade Gerencial	2	5,7
Alocação de Recurso Orçamentário	1	2,9
Avaliação de Desempenho	1	2,9
Avaliação de Investimento em Capital Humano	1	2,9
Balanced Scorecard - BSC	1	2,9
Contabilidade Tributária	1	2,9
Controladoria	1	2,9
Desenvolvimento de Capital Intelectual	1	2,9
Dividendos/Emissão de Títulos	1	2,9
Estilo de Gestão	1	2,9
Estratégia de Investimentos	1	2,9
Estudo sobre Valor da Ação	1	2,9
Evidenciação Contábil	1	2,9
Evidenciação de Práticas de Recursos Humanos	1	2,9
Gerenciamento da Imagem Corporativa	1	2,9
Gerenciamento da Informação Contábil	1	2,9
Indicadores de Gestão	1	
Informação Contábil	1	2,9
Informações Gerenciais de Custos	1	2,9
Reformas Contábeis	1	2,9
Remuneração Variável	1	2,9
Sistema de Custeio ABC	1	2,9
Sistema de Custos	1	2,9
Total	35	100,0

FONTE: Anais do Congresso ANPCONT (2008)

No Congresso ANPCONT 2008 não se observa uma concentração em determinados temas, de tal forma que a publicação se apresenta mais pulverizada.

c) Na tabela 5 estão apresentados os temas de maior destaque no EnANPAD 2008.

TABELA 5: Temas Pesquisados – Encontro da ANPAD 2008 – Área de Ciências Contábeis

TEMA	N. DE ARTIGOS	%
Análise Contábil Financeira	10	14,9
Evidenciação Contábil	7	10,4
Avaliação do Desempenho	6	9,0
Gerenciamento de Resultados	5	7,5
Práticas Contábeis	3	4,5
Informações Contábeis	3	4,5
Controles Internos	3	4,5
Contabilidade Gerencial	3	4,5
Métodos de Custeio	2	3,0
Contabilidade Tributária	2	3,0
Sistemas de Informação	1	1,5
Responsabilidade Social e Ambiental	1	1,5
Pesquisas em Controle Gerencial	1	1,5
Perícia Contábil	1	1,5
Perfil do Contador	1	1,5
Orçamento Empresarial	1	1,5
Normas Contábeis	1	1,5
Método de Avaliação do Preço Justo	1	1,5
Governança Corporativa	1	1,5
Gestão de Custos	1	1,5
Gestão de Capital Intelectual	1	1,5
Gerenciamento de Riscos	1	1,5
Gerenciamento de Imagem Corporativa	1	1,5
Desmobilização de Ativos	1	1,5
Demonstrativo de Fluxo de Caixa	1	1,5
Contabilidade Internacional	1	1,5
Contabilidade Governamental	1	1,5
Conservadorismo Contábil	1	1,5
Ciclo de Vida das Organizações	1	1,5
BSC – Balanced Scorecard	1	1,5
Assimetria de Informações	1	1,5
Análise Contábil - Fiscal	1	1,5
Total	67	100,0

FONTE: Anais do Encontro da ANPAD (2008)

Os temas mais difundidos no Encontro da ANPAD 2008, na área de Ciências Contábeis, são: 1) Análise Contábil – Financeira; 2) Evidenciação Contábil; 3) Avaliação de Desempenho; e 4) Gerenciamento de Resultados.

d) Na Tabela 6 estão apresentados os temas de maior destaque nos três eventos (área de Ciências Contábeis) no ano de 2008.

TABELA 6: Resumo dos Temas mais pesquisados em Ciências Contábeis

TEMAS MAIS ESTUDADOS	USP	ANPCONT	ANPAD	TOTAL
Evidenciação Contábil	9	2	7	18
Avaliação de Desempenho	8	-	6	14
Análise Contábil/Econômico - Financeiro	-	2	10	12
Contabilidade Internacional	7	-	-	7
Gerenciamento de Resultados	-	3	5	8
Gestão Sócio-ambiental/desempenho financeiro	-	2	-	2
Sistema ERP	-	2	-	2
Outros	25	24	39	88
Total	49	35	67	151

FONTE: Anais dos Congressos USP, ANPCONT e ANPAD (2008)

Os temas mais pesquisados nos três eventos são: (a) Evidenciação Contábil, somando 18 artigos; (b) Avaliação de Desempenho, com 14 artigos; e (c) Análise contábil- econômico-financeira, somando 12 artigos. Os temas Gerenciamento de Resultados e Contabilidade Internacional também podem ser destacados.

Por meio de uma pesquisa bibliográfica e documental, utilizando a técnica de análise de conteúdo, Oliveira (2002) classificou os assuntos pesquisados por área temática, dividindo-os em Macro-Temas, conforme pode ser verificado no Quadro 5.

CLASSIFICAÇÃO TEMÁTICA E ASSUNTO	
1	Contabilidade e Mercado de Capital – Influência das Demonstrações Contábeis no Mercado de Capitais e na variação no preço das ações.
2	Educação e Pesquisa Contábil – currículos; métodos de ensino; metodologia de pesquisa; recursos materiais utilizados; formação dos docentes; as dificuldades do ensino prático; aproveitamento de disciplinas; concurso vestibular para Ciências Contábeis; aspectos relativos a formação do contador como educação continuada; pós-graduação.
3	Contabilidade para Empresas em Tipos Específicos de Atividades – aspectos contábeis específicos em entidades.
4	Contabilidade para Tipos Específicos de Organizações – aspectos contábeis e fiscais referentes a pequenas e médias empresas; <i>joint venture</i> ; sociedades em conta de participação; sociedades sem fins lucrativos não governamentais.
5	História da Contabilidade – surgimento, desenvolvimento e tendências da contabilidade, evolução do ensino formal da contabilidade e da literatura contábil no Brasil e no restante do mundo.
6	Teoria da Contabilidade – epistemologia da contabilidade; princípios e normas contábeis; aspectos teóricos, conceituais e doutrinários relativos a ativo, passivo, receita, despesa, patrimônio, lucro, valor.
7	Contabilidade de Custos – métodos de custeio; a cientificidade da contabilidade de custos; a utilidade do instrumental da contabilidade de custos; a contabilidade de custos no moderno ambiente empresarial; custos da qualidade.
8	Contabilidade Financeira – aspectos relativos a elaboração e evidenciação das demonstrações Contábeis envolvendo: normas contábeis e fiscais, ajustes de fim-de-exercício, inventário, equivalência patrimonial, consolidação, reavaliação de ativos, retificação do Balanço Patrimonial, provisionamentos, livros contábeis e fiscais, aspectos conceituais e práticos da correção monetária integral das demonstrações contábeis; reconhecimento da variação do poder aquisitivo; conversão das demonstrações contábeis para moeda estrangeira.
9	Auditoria e Perícia Contábil – prestação de serviços de auditoria, integração dos serviços de auditoria interna e externa; o planejamento do trabalho de auditoria e a avaliação dos riscos inerentes; relatórios de auditoria; controle de qualidade dos serviços de auditoria, avaliação dos fundos de comercio, fraudes, falências, concordatas.
10	Contabilidade Internacional – comparação das diferentes normas e princípios que norteiam a contabilidade nos diversos países do mundo; harmonização das normas e princípios contábeis dos países latino-americanos e do mundo; globalização da economia; medição e arbitragem.
11	Contabilidade Gerencial – análise de custos, orçamento empresarial, gestão estratégica de custos, sistemas de informação gerenciais, administração financeira, preço de transferência, avaliação de desempenho, padrões, métodos quantitativos aplicados a contabilidade; custo de oportunidade, análise das demonstrações contábeis, fixação do preço de venda; controladoria.
12	Exercício Profissional – aspectos referentes ao exercício profissional, como mercado privado de trabalho, fixação de honorários, contratação de serviços, responsabilidades do contratado e contratante, sigilo, responsabilidades por perdas e danos causados a terceiros, contratação através de licitações.
13	E prestadoras de serviços contábeis – a administração, o uso da informática e o gerenciamento dos custos; aspectos da ética profissional; exame de suficiência; organização sindical; responsabilidade pela edição de normas de contabilidade e auditoria.
14	Contabilidade Pública, Orçamento Público e Finanças Públicas – objetivos básicos; controle do patrimônio público; enfoque gerencial na administração pública; estrutura organizacional e relatórios de órgãos públicos; reforma fiscal.
15	Contabilidade Social e Ambiental – balanço social; contabilidade do meio-ambiente; contabilidade de recursos humanos.
16	Contabilidade tributária – Planejamento tributário; regras fiscais <i>versus</i> princípios e normas contábeis.
17	Outros – aspectos contábeis referentes a processos de privatização; cálculos atuariais; e outros assuntos não cobertos no temas anteriores.

QUADRO 5: Classificação dos Temas Pesquisados em Contabilidade
FONTE: Adaptado de Oliveira (2002, p.86)

Considerando a classificação dos temas apresentada por Oliveira (2002), chama a atenção a centralização dos estudos no Macro-Tema “Contabilidade Gerencial” que engloba os temas: Análise de Custos, Orçamento Empresarial, Gestão Estratégica de Custos, Sistemas de Informações Gerenciais, Administração Financeira, Preço de Transferência, Avaliação de Desempenho, Padrões, Métodos Quantitativos Aplicados à Contabilidade, Custo de Oportunidade, Análise das Demonstrações Contábeis, Fixação do Preço de Venda e Controladoria.

Além da Contabilidade Gerencial, destacam-se temas como: a) Contabilidade Financeira (abordando assuntos como evidenciação contábil, normas contábeis e fiscais, etc.); b) Teoria da Contabilidade (em que são estudados tópicos como aspectos teóricos, conceituais e doutrinários sobre contabilidade, etc.); e c) Contabilidade Internacional (abordando assuntos como harmonização das normas e princípios, globalização da economia, etc.).

2.1.4 Canais de Comunicação entre Pesquisadores e Profissionais Contábeis

A disseminação de pesquisas científicas realizadas na área contábil é fator fundamental para possibilitar a sua utilização, seja na prática da profissão, na área educacional, ou mesmo por outros pesquisadores.

Alguns dos meios existentes de divulgação das pesquisas científicas correspondem aos periódicos científicos eletrônicos e impressos, congressos, dissertações, teses, livros, etc. Os periódicos científicos (tanto eletrônicos quanto impressos), pelo fato de apresentarem uma sistematização onde são organizados e selecionados os assuntos, assim como a qualidade do material a ser publicado, se destacam dentre os canais de comunicação entre a pesquisa e a prática contábil.

Os periódicos científicos geralmente apresentam o que de mais recente vem sendo pesquisado, divulgando resultados de estudos apresentados nos eventos científicos existentes na área contábil. No entanto, mesmo sendo um meio de fácil acesso, já que são veiculados em *sites* ou enviados diretamente aos interessados, estes podem não estar sendo utilizados pelos profissionais da contabilidade, seja em função de possível dificuldade de entendimento dos resultados apresentados; pelo fato de não haver, aos olhos dos profissionais, a possibilidade

clara de aplicação prática destes resultados; ou ainda pelo desconhecimento destes em relação às publicações científicas.

No estudo de Mitchell (2002) é destacada a importância de publicar diretamente aos profissionais pesquisas e estudos realizados, envolvendo assuntos de interesse dos praticantes da contabilidade, além de utilizar os meios de comunicação comuns ao meio. O autor cita o exemplo ocorrido no Reino Unido, onde os jornais de grande circulação no mercado passaram a publicar os resultados dos estudos de pesquisadores, geralmente estudos aplicados envolvendo assuntos técnicos. Como consequência, os profissionais passaram a aplicar na prática as inovações sugeridas. No entanto, estes meios de comunicação não eram usualmente utilizados no meio acadêmico, proporcionando pouca visibilidade e popularidade para aqueles pesquisadores que publicavam nestes jornais.

No Brasil é recente a intensificação de produções em periódicos existentes na área contábil. Este fato vem ocorrendo a partir de meados dos anos 1990, e por esta razão ainda estão sendo introduzidas práticas já bastante comuns em outras áreas, como a distribuição por meio de assinaturas, que exige um esforço de marketing relevante para conseguir associados. Desta forma, o acesso aos periódicos fica bastante prejudicado na medida em que a maioria destes é de distribuição gratuita e limitada (OLIVEIRA, 2002).

Conforme Hawkes *et al.*, (2003), os pesquisadores precisam empregar esforços para que os resultados de seus estudos sejam publicados em periódicos de uso dos profissionais da contabilidade, aqueles de grande circulação entre os profissionais da contabilidade, e também que seja utilizada uma linguagem que possibilite um melhor entendimento pelos profissionais. A cooperação entre profissionais e acadêmicos permitiria a ambos os grupos compreender melhor porque existe a lacuna destacada por autores anteriormente citados.

Ott (2008) assinala que a disseminação dos resultados das pesquisas é feita em eventos da área científica e em periódicos (ainda em número relativamente reduzido), e menciona que a grande massa de profissionais da contabilidade fica à margem deste processo, já que não participam destes eventos e também não recebem os periódicos. O autor atribui este fato a falta de um processo de comunicação adequado sobre a realização dos eventos e sobre a publicação dos periódicos, salientando que esta é uma questão que pode ser facilmente solucionada.

Além desse fato, é possível que não exista interesse por parte dos praticantes da contabilidade em participar destes eventos, ou em ter acesso aos periódicos existentes na área

contábil. As abordagens apresentadas indicam que os fatores que podem estar contribuindo para um maior distanciamento entre estas classes (praticantes da contabilidade e academia) podem surgir de causas diversas, mas provavelmente tanto os praticantes quanto os acadêmicos são responsáveis por esta realidade. No entanto, é preciso mencionar que existem outros fatores que não são abordados neste estudo, mas que interferem diretamente na questão da interação entre a pesquisa e a prática contábil como, por exemplo, a estrutura do ensino da contabilidade, onde se verifica baixo incentivo a leitura de artigos científicos.

Ao examinar se existe algum direcionamento em relação ao público-alvo dos congressos e periódicos existentes na área contábil (Associação Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Administração – EnANPAD; Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis - ANPCONT, Congresso USP de Controladoria e Contabilidade; e Congresso Brasileiro de Custos - CBC), percebe-se que somente no *site* do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade (2009) há referência a este respeito na medida em que consta: “Promover o debate de idéias inovativas sobre a teoria e a prática de Controladoria e Contabilidade”.

Pode-se considerar esta como a única menção sobre a aproximação da prática e pesquisa contábil. No que se refere ao público participante do evento, encontra-se no *site* do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade (2009) a seguinte menção: “O Congresso USP tem contado com a participação de professores, pesquisadores, profissionais e alunos de todas as regiões do país, interessados na divulgação e avaliação dos seus estudos científicos”.

Apesar da afirmação de que profissionais e estudantes de todo o país participam do evento, sabe-se que esta participação é mínima, e muitas vezes os participantes inscritos como “profissionais” são também estudantes de cursos de pós graduação, patrocinados pelas empresas em que atuam, o que acaba induzindo a uma falsa realidade em relação à participação de profissionais da contabilidade em eventos da área.

O Congresso da ANPCONT é um evento de importante significado acadêmico-científico da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, em nível nacional. No *site* do Congresso (2009) consta: “Este evento proporciona a interação da comunidade acadêmica, pesquisadores, professores e estudantes, representando um meio de divulgação da produção técnico-científica na área das Ciências Contábeis”. É evidenciada a intenção de aproximação entre estudos acadêmicos e aplicações em empresas, ao constar que

[...] o Congresso ANPCONT é um evento que busca estabelecer uma ligação entre estudos acadêmicos e aplicações em organizações, possibilitando aos participantes conhecer mais profundamente os diversos enfoques dos estudos nas Ciências Contábeis (ANPCONT, ANAIS, Online).

No *site* do EnANPAD não foi encontrada qualquer informação em relação ao público alvo, nem mesmo direcionamento referente ao campo prático.

No *site* do Congresso Brasileiro de Custos encontra-se de forma mais explícita a intenção de unir os profissionais e os pesquisadores da área contábil na realização do evento, na medida em que consta:

[...] é o principal evento ligado à área de custos empresariais do Brasil; além disso, é o principal divulgador da produção técnico-científica da especialidade e áreas afins, proporcionando a interação da comunidade acadêmica, pesquisadores, professores e estudantes, com empresários, consultores, contadores, administradores e demais profissionais atuantes na área da Gestão Estratégica de Custos.

Dentre os principais objetivos do CBC¹, encontrados no *site* (2009) estão os seguintes:

- a) Debater a atual situação da gestão dos custos frente ao ambiente empresarial mais complexo e às mudanças do meio-ambiente;
- b) Intensificar o desenvolvimento na área de gestão de custos no Brasil, enfatizando os aspectos referentes à inovação tecnológica; dessa forma, ampliando o intercâmbio de informações e de idéias entre estudantes, docentes, pesquisadores, profissionais, empresas e instituições;
- c) Estabelecer uma ligação entre estudos acadêmicos e aplicações em organizações, possibilitando aos participantes conhecer mais profundamente as metodologias de custos utilizadas e, ao mesmo tempo, ter uma amostra do que as universidades estão produzindo na área;
- d) Debater os temas relevantes da área, abordando aspectos referentes ao ensino, pesquisa, extensão, exercício profissional e questões institucionais.

Ao especificar o interesse dos profissionais praticantes da contabilidade em participar dos eventos da área contábil, não se espera que este fato resulte na participação efetiva destes

¹ CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – CBC. Disponível em: <<http://cbc.edugraf.ufsc.br/>>.

profissionais. O que se pretende é chamar a atenção para o fato de que não é manifestada, em geral, no *site* dos eventos a intenção em contar com a presença e participação de profissionais praticantes da contabilidade.

Desta forma, é possível perceber que o distanciamento entre estas duas classes (pesquisadores e profissionais) da área contábil pode ser fruto entre outros aspectos: a) da falta de informação e de meios de comunicação eficazes para ambos; b) da resistência de ambas as classes em compartilhar os canais de informações existentes, no sentido de divulgar os resultados (pesquisadores) e utilizar a informação na prática (profissionais); c) do eventual despreparo de profissionais contábeis para compreender as pesquisas acadêmicas; e d) da característica das pesquisas acadêmicas que muitas vezes apresentam uma linguagem de difícil compreensão.

Laffin também expressa sua preocupação em relação a este tópico ao mencionar que

torna-se necessário promover ações para ampliar as oportunidades de divulgação das pesquisas desenvolvidas, a partir da monografia de conclusão de curso. Isso poderá tomar diferentes formas, tais como seminários, simpósios, painéis, entre outros, para que sejam divulgados os trabalhos, evidenciando-se o seu valor, contribuição e formas de incentivo à pesquisa. Mais do que refletir os procedimentos adotados na iniciação científica é necessário evidenciar, por intermédio de ações, que da pesquisa resulta a construção de conhecimentos e que estes, socializados e redimensionados, interferem na construção da cidadania (2000, p.105).

O processo educacional pode ser uma das rotas mais eficientes para fazer com que os resultados das pesquisas sejam utilizados na prática pelo profissional contábil. No entanto, este processo pode não ser tão proveitoso caso o estudante de ciências contábeis demore a ingressar no mercado, pois ao se retardar a utilização de informações a eficiência deste meio de comunicação pode ficar comprometida, além da necessidade de um maior incentivo a leitura das pesquisas científicas. O ideal seria que o estudante estivesse também no mercado, atuando na área contábil no momento em que a informação chegasse, e desde a graduação estivesse habituado a manusear resultados de pesquisas científicas. Assim a aplicação destes conhecimentos poderia ser imediata.

Outro caminho para informar profissionais, estudantes e pesquisadores sobre os resultados de estudos e técnicas aplicáveis na prática contábil são os livros. No entanto, entre o processo de pesquisa, de desenvolvimento e publicação dos livros existe um período de tempo significativo e que pode da mesma forma retardar a utilização destas informações.

Além disso, o processo de pesquisa é dinâmico o que enseja que resultados diversos ou técnicas diferentes ou mesmo contraditórias sobre um determinado tema possam ser apresentados em pesquisas em um curto espaço de tempo, o que exigiria um canal de comunicação entre a prática e a pesquisa que apresentasse essa característica de incorporar o dinamismo da informação.

No entanto, independente da eficiência de cada um dos meios de divulgação da pesquisa acadêmica contábil, ao divulgar as produções aos praticantes da contabilidade, é preciso que exista interesse dos praticantes da área contábil em acessar um ou mais destes meios de comunicação. Esta é uma questão que pode ser mais bem explorada ao se estudar o perfil do profissional contábil no Brasil.

2.1.5 Perfil do Profissional Praticante da Contabilidade

Para analisar a relação entre a pesquisa e a prática contábil, além dos aspectos relacionados às características das pesquisas realizadas na área, temas mais pesquisados, percepções de pesquisadores, etc., é fundamental abordar alguns aspectos referentes ao perfil profissional do contador no Brasil, pois para que aconteça uma maior aproximação da prática e da pesquisa contábil, é necessário que exista interesse de ambas as partes: pesquisadores e contadores.

Segundo Rodrigues (2001), a sociedade espera que as Instituições de Ensino Superior enviem ao mercado profissionais preparados para enfrentar os desafios propostos por uma economia ágil e competitiva; no entanto é necessária uma reflexão sobre como tem sido trabalhado nas Instituições o conhecimento teórico e a prática.

Durante a formação do contador é preciso que exista o incentivo à leitura de produções científicas para que esses futuros profissionais possam aprofundar seus conhecimentos e usufruir dos resultados destes trabalhos científicos na prática do dia-a-dia.

As empresas empregadoras dos profissionais da contabilidade são fortes determinantes na formação do perfil destes profissionais. No entanto, em grande parte, as empresas que oferecem oportunidades no mercado buscam experiência prática, conhecimento técnico, e não valorizam, diretamente, o conhecimento teórico do profissional. Porém, para a solução de muitos problemas enfrentados na prática faz-se necessário o conhecimento teórico, e o estudo

aprofundado sobre determinado tema. Novamente se confirma a grande valia da aproximação da pesquisa e prática contábil, assim como a necessidade da valorização e incentivo a esta aproximação já na formação do profissional.

Estudos realizados no âmbito acadêmico apresentam vários resultados acerca do perfil do profissional contábil, os quais estão apresentados sinteticamente no Quadro 6, adaptado de Pires (2008), contendo também a metodologia utilizada e os respectivos autores.

AUTORES	METODOLOGIA UTILIZADA	PRINCIPAIS RESULTADOS
Lander e Reinsten (1987)	Questionários respondidos por 521 profissionais da área de contabilidade gerencial.	Os conhecimentos identificados como mais importantes estão relacionados à análise financeira; comunicação oral e escrita, envolvimento no processo decisório e regulamentações governamentais.
Siegel, Kulesza e Sorensen (1997)	Questionários respondidos por 800 Contadores Públicos e outros profissionais da área contábil.	Entre atividades elencadas como aquelas que seriam as mais valorizadas pelos empregados no futuro figuram algumas que inexistiam há alguns anos atrás, evidenciando, portanto, a expansão do campo de atuação do profissional contábil e a necessidade do desenvolvimento de um novo conjunto de habilidades e conhecimentos.
Porter e Carr (1998)	Entrevistas, questionários e grupos de discussão com diversos grupos de <i>stakeholders</i> do ensino contábil na Nova Zelândia.	Além dos conhecimentos profundos em assuntos relacionados à contabilidade, os profissionais devem desenvolver conhecimento em TI, administração de empresas e habilidade de pensar crítica e analiticamente.
Albrecht e Sack (2000)	Entrevistas, grupos de foco e questionários respondidos por profissionais e educadores na área contábil.	As atividades relacionadas à análise e consultoria serão as atividades mais demandas no futuro. Enquanto a demanda por atividades relacionadas à auditoria interna tradicional, contabilidade/finanças corporativas, tributação e auditoria permanecerá estável, a tendência é de que oportunidades surjam nas áreas de planejamento estratégico e consultoria.
Stone, Hunton e Wier (2000)	Questionários respondidos por 2941 Contadores.	Quanto maior o nível hierárquico, maior o nível de conhecimento técnico, o conhecimento sobre um determinado setor e o nível de conhecimentos gerenciais tácitos, enquanto a habilidade de solucionar problemas permanece a mesma.
Coelho (2000)	Questionários respondidos por 63 empresas. Análise de 387 anúncios de emprego publicados em jornal.	As atividades e, por consequência, a demanda por conhecimentos relacionados a Contabilidade Financeira e Tributária é predominante.
Siqueira e Soltelinho (2001)	Análise de 51 ofertas de emprego publicadas em jornais.	Para a ocupação do cargo de <i>Controller</i> , o mercado tem preferência por profissionais formados em Ciências Contábeis, e requer experiência, conhecimentos em informática, domínio de pelo menos uma língua estrangeira, capacidade de trabalhar em equipe e de comunicar-se.
Brussolo (2002)	Análise de 1950 ofertas de emprego publicadas em jornais e em <i>sites</i> de recolocação profissional.	Conhecimentos de Informática e Experiência Profissional são as maiores exigências do mercado para todos os níveis hierárquicos. Quanto maior o nível hierárquico, menor é a exigência por conhecimentos relacionados a Direito, Legislação, Contabilidade Societária e Tributária e maior exigência por habilidades gerenciais.

(Continua...)

(Continuação – Final)

AUTORES	METODOLOGIA UTILIZADA	PRINCIPAIS RESULTADOS
Meira Neto (2003)	Questionários respondidos por 18 empresários de São Paulo.	O mercado espera que os profissionais, além de estarem atualizados na área contábil, possuam conhecimentos relacionados a gestão e planejamento e a novas tecnologias.
Silva (2004)	Análise de 2400 ofertas de emprego publicadas em jornais e <i>sites</i> de recolocação profissional.	Habilidades técnicas têm sido mais requisitadas do que habilidades humanas e conceituais.
Calijuri (2004)	Questionários respondidos por 29 <i>Controllers</i> . Análise de 17 anúncios de emprego para o cargo de <i>Controller</i> disponíveis na internet.	Os <i>Controller</i> desempenham muitas funções, sendo que algumas, como “gerenciar a área de tesouraria” não correspondem a função de Controladoria descrita na literatura.
Evangelista (2005)	Questionários respondidos por 77 empresas na cidade de São Paulo.	As demandas do mercado de trabalho ultrapassam os conhecimentos relacionados à Contabilidade Financeira e Tributária, uma vez que estes devem ser complementados por conhecimentos e habilidades que possibilitem o desempenho de atividades voltadas à gestão da empresa.
Queiroz (2005)	Análise de 780 ofertas de emprego publicadas em jornais e em <i>sites</i> de recolocação profissional.	No que diz respeito à demanda por profissionais com conhecimentos em Contabilidade Internacional e áreas relacionadas, a procura por profissionais com conhecimentos em padrão contábil norte-americano é superior a procura por profissionais com conhecimentos em padrão contábil internacional.
Cardoso (2006)	Questionários respondidos por 159 Contadores.	A Estrutura de Competências Genéricas dos Contadores contempla: (a) Competências de Comunicação, (b) Competências de Gerenciamento da Informação, (c) Competências de Conduta e de Administração e (d) Competências específicas.
Guimarães (2006)	Análise de 4107 ofertas de emprego publicadas em jornais e em <i>sites</i> de recolocação profissional.	O mercado requer profissionais capazes de atuar na gestão das organizações e que acompanhem, em termos de qualificação, a dinâmica das mudanças do ambiente de negócios. A Experiência Profissional é a habilidade mais requerida para todos os níveis hierárquicos, enquanto o conhecimento de Normas de Contabilidade Internacional é o menos solicitado.
Cooper (2006)	Questionários respondidos por 1620 Contadores Gerenciais.	Os resultados demonstram que o exercício da profissão de Contador Gerencial, no ambiente de negócios atual, requer que os conhecimentos contábeis tradicionais relacionados a Contabilidade Gerencial sejam complementados por conhecimentos considerados externos a ela.
Cardozo, Souza e Almeida (2006)	Questionários respondidos por 150 Contadores.	As atividades que mais caracterizam o perfil do Contador atualizadas não são as mais realizadas e, na percepção dos contadores, apenas algumas habilidades pessoais reveladas refletem aquelas mais apontadas na literatura.
Almeida e Favarin (2007)	Questionários respondidos por empresários e gestores de 66 empresas.	Os principais conhecimentos requeridos estão relacionados à legislação fiscal e tributária e as Normas Brasileiras de Contabilidade. Tais conhecimentos, bem como os demais considerados importantes pelos pesquisados, não são exibidos pelos profissionais da área contábil.

QUADRO 6: Estudos Empíricos sobre o Perfil do Profissional Contábil**FONTE:** Adaptado de Pires (2008, p. 70-72)

Conforme Pires (2008), não há uma unanimidade sobre quais deveriam ser as qualificações necessárias para o contador desempenhar suas atividades, já que enquanto algumas pesquisas sinalizam a tendência de o profissional contábil desenvolver conhecimentos, habilidades e atitudes relacionados à gestão das organizações, outras evidenciam uma realidade totalmente diferente, na qual as atividades ligadas à contabilidade tradicional (financeira e tributária) ainda predominam.

Percebe-se no quadro 6, que na maioria dos resultados de estudos sobre o perfil dos profissionais contábeis é esperada, além de habilidades técnicas em diversos temas contábeis (principalmente contabilidade financeira, tributária e gerencial), a capacidade de análise das informações. Neste contexto, a pesquisa pode ser uma fonte direta para estes profissionais, na medida em que os temas pesquisados são aqueles dos quais se espera grande conhecimento por parte dos profissionais da contabilidade.

No estudo de Pugues (2008) foi analisado o perfil acadêmico e profissional do egresso em ciências contábeis do Rio Grande do Sul. Os dados foram coletados por meio de um questionário, e as principais conclusões foram:

- a) a principal razão para escolha do curso foi a possibilidade de estudar e trabalhar, seguida da vocação profissional, além da possibilidade de melhores oportunidades de emprego, e a capacidade de pensar criticamente;
- b) em relação às limitações: o aproveitamento do curso foi prejudicado pela falta de incentivo à pesquisa e realização de trabalhos práticos, oferta de disciplinas com planos distanciados da realidade, falta de qualificação do corpo docente, entre outros fatores;
- c) os egressos que cursaram ou estavam cursando mestrado ou doutorado foram os que demonstraram interesse em contribuir com a produção científica da área contábil, sendo que estes eram os que percebiam os maiores salários;
- d) área de atuação e ocupação funcional: a maioria dos profissionais eram mulheres, e atuavam como empregadas; os proprietários de escritórios eram na maioria homens; o setor de maior atuação era o de serviço; em relação à ocupação funcional, a controladoria foi apontada tanto por homens quanto por mulheres como uma área em expansão, enquanto que a gerência, a assessoria e o trabalho autônomo, abrangeram maior número de respondentes;

- e) em relação ao sucesso na profissão, aspectos como: responsabilidade, competência, dedicação, atualização profissional, perseverança, persistência, e conhecimento pleno da contabilidade, foram apontados;
- f) quanto à participação nos eventos da área contábil, foi registrado interesse, e quanto à publicação de trabalhos na área contábil, foi verificada incidência muito pequena.

Percebe-se que os profissionais da área apresentam muitas características apontadas pelos autores apresentados no Quadro 6, como sendo importantes para o profissional contábil, razão pela qual pode ser justificada a ascensão da área. Porém, as limitações observadas na opinião dos profissionais servem de alerta principalmente no que se refere à aproximação da pesquisa e da prática. O maior incentivo por leituras científicas da área contábil, assim como à iniciação científica já nos cursos de graduação, é uma necessidade apontada pelos próprios egressos, e que pode contribuir para qualificar ainda mais os futuros profissionais da área contábil.

2.1.6 Distanciamento entre a Pesquisa e a Prática Contábil

Entre os estudos realizados a respeito de uma possível lacuna existente entre os interesses dos profissionais da contabilidade e os resultados dos estudos de pesquisadores da área contábil, encontra-se o trabalho de Mitchell (2002), professor da Universidade de Edinburgo, Escola de Gestão Econômica, em que são apresentadas algumas razões a respeito das causas da lacuna existente entre a pesquisa e a prática contábil.

Sabe-se que a área das Ciências Contábeis no Brasil, no que se refere principalmente à produção científica, é ainda tímida considerando o desenvolvimento desta área em âmbito internacional. Por esta razão, entendem-se como relevantes em âmbito nacional os aspectos apresentados por Mitchell (2002) e considerados para efeitos deste estudo. As razões para existência de uma possível lacuna entre a prática e a pesquisa contábil apresentados pelo autor são:

- a) **Experiências diversas em função de escolha por carreiras diferentes**

Mitchell (2002) destaca a questão da praticidade e velocidade do mercado de trabalho (considerando as áreas de atuação para os profissionais da contabilidade), em contraste com o trabalho exercido pelos pesquisadores (que também corresponde a uma opção para atuação profissional do contador). O pesquisador possui um ritmo de trabalho diferenciado, onde dedica um tempo considerável às produções científicas e acaba se afastando de questões que envolvem a prática da contabilidade.

Do ponto de vista do profissional contábil existe um grande leque de opções quando se trata da escolha da área de atuação. O curso de Ciências Contábeis oferece mais de 20 possibilidades de atuação para o profissional contador, onde podem ser citados: contabilista (financeiro, de custos e gerencial), auditor (interno e externo), perito (judicial, extrajudicial e semijudicial), professor, pesquisador, cargos públicos, entre outros, conforme pode ser verificado no Quadro 7.

POSSIBILIDADES DE ATUAÇÃO PARA O CONTADOR			
Na empresa	Independente	No Ensino	Órgão Público
Planejador Tributário Analista Financeiro Contador Geral Cargos Administrativos Auditor Interno Contador de Custo Contador Gerencial Atuário	Auditor Independente Consultor Empresário Contábil Perito Contábil Investigador de Fraudes	Professor Pesquisador Escritor Parecerista Conferencista	Contador Público Agente Fiscal Rendas Concursos Públicos Tribunal de Contas Oficial Contador

QUADRO 7: Visão Geral da Profissão Contábil
FONTE: Adaptado de Marion (2003, p.29)

Como se observa, há uma diversidade de interesses no que se refere a temas de pesquisa, já que cada área de atuação apresenta um foco de trabalho e pesquisa diferentes.

b) Natureza da pesquisa acadêmica

Percebe-se na pesquisa acadêmica a atenção aos desejos e necessidades do pesquisador, ou seja, estudos explicativos, exploratórias e críticos. Desta forma, as pesquisas voltadas para a prática da contabilidade tornam-se mais escassas. Além disso, a disseminação dos estudos realizados acaba ocorrendo quase que somente entre a classe pesquisadora. Mesmo que existam pesquisas que contemplem as práticas contábeis, estas normalmente não são conhecidas pelos profissionais da contabilidade.

Mitchell (2002) aborda o estudo do Chartered Institute of Management Accountants - CIMA (2000), onde são apontadas algumas das questões que o profissional contábil procura responder na prática da profissão. Entre as questões constam: a) Como posso resolver este problema? b) Quais são os erros que eu estou cometendo? c) O que os outros estão fazendo? d) Os procedimentos contábeis que eu estou adotando devem ser mudados? e) Como eu devo me preparar para uma atuação futura? Para Mitchell (2002), os pesquisadores estão preparados para responder a tais questões, faltando entre outros fatores, o direcionamento para estas questões além de uma maior comunicação e aproveitamento das pesquisas contábeis por parte dos praticantes da profissão contábil.

Segundo Ott (2008), estes problemas práticos oferecem oportunidades de desenvolvimento de pesquisas orientadas à prática; os erros cometidos podem ser demonstrados pelos estudos, e com isso os profissionais terão condições de prover informações mais qualificadas para a tomada de decisão; as pesquisas de campo podem auxiliar os gestores no entendimento do que os outros estão fazendo; pesquisas sobre procedimentos, técnicas e a relação custo-benefício destes podem ajudar a convencer os gestores sobre a necessidade de mudar seus procedimentos e técnicas; os profissionais podem estar mais interessados em estudos que abordem as habilidades e necessidades futuras, do que as atuais técnicas em uso.

c) Características da Pesquisa

Mitchell (2002) menciona que a pesquisa tem por característica não apresentar muita riqueza técnica, no entanto, a contabilidade compreende muitas matérias técnicas de cunho social, e a orientação da pesquisa nas ciências sociais tem se pautado em seguir padrões. Sugere uma integração mais balanceada entre tais orientações, possibilitando aos profissionais beneficiarem-se com os resultados dos estudos.

Portanto, o estudo de procedimentos técnicos que facilitem a operacionalização das práticas contábeis pode ser uma forma de atrair os profissionais para conhecer mais a fundo o que vem sendo estudado. Não se trata de direcionar os estudos para atender apenas aos desejos imediatos dos profissionais, mas sim balancear os focos para direcionamento das pesquisas científicas da área contábil.

2.2 PESQUISAS EM OUTRAS ÁREAS DE CONHECIMENTO

Procurou-se verificar se a interação entre pesquisa e prática também tem sido alvo de estudos em outras áreas do conhecimento. Nesse sentido, foram identificados estudos em áreas como Administração, Educação e Saúde, que representam áreas em que se acredita, existir um grande nível de aproximação entre a academia e a prática, o que se faz necessária em todas as áreas, assim como na contabilidade.

Constatou-se que existem muitos estudos sobre a aplicação prática de determinados temas, estudos de casos, etc., mas não uma análise da aplicação prática dos resultados das pesquisas de determinada área, como um todo.

A seguir são apresentados alguns estudos encontrados que mencionam a aproximação da prática e da pesquisa

- a) Na área da Administração pode ser mencionado o estudo de Campos e Costa (2007) onde é relatada a experiência das autoras como orientadoras de pesquisa de dissertações e teses. Defendem o desenvolvimento de uma atitude reflexiva em pesquisa no sentido de que exista um compromisso dos pesquisadores com as próprias posições ontológicas e epistemológicas, bem como com a aplicação do conhecimento produzido por seus trabalhos de pesquisa na prática.

As autoras apresentam uma preocupação em relação aos fins que o conhecimento gerado promove e as visões de mundo que sustenta. Esta preocupação deriva da crença em que o trabalho de pesquisa constrói, o pesquisador e o seu entorno, bem como da certeza de que os fins, mais do que os rigores do método, emprestam valor à pesquisa. A partir da reflexão das autoras percebe-se a preocupação em aplicar os resultados das pesquisas para que estas possam contribuir para a sociedade como um todo.

- b) Na área da educação não foram encontrados estudos que, de alguma forma, medem esta aproximação. No entanto, nesta área é muito presente o estudo de experiências na prática para embasar reflexões e conclusões, o que revela uma preocupação em aproximar a prática da pesquisa, restando saber se estes resultados são efetivamente aproveitados na prática. Como exemplo, pode ser mencionado o estudo de Perrenoud (1999) que já há mais de dez anos apresenta uma reflexão a partir da prática docente em um contexto de mudanças, e também

o estudo de Kremer (1997), que procura compreender o presente com o olhar a partir das experiências passadas relatadas por professores.

- c) Na medicina a interação entre prática e pesquisa justifica-se em função da singularidade da área, que a qualquer momento pode ser surpreendida com novidades que modificam procedimentos, tratamentos, diagnósticos, etc., e que desta forma são fundamentais para a prática da profissão. No entanto, esta área apresenta outra característica que contribui diretamente para a maior aplicação da pesquisa na prática, na medida em que os laboratórios patrocinam a realização de pesquisas com a finalidade de aplicar os resultados diretamente na prática. Este pode ser um exemplo interessante a ser analisado, considerando as possibilidades de utilização em outras áreas.

No início dos anos oitenta já existia a preocupação na área da saúde em relação à aplicação prática dos resultados das pesquisas. Mendes e Trevisan (1983) apresentam uma reflexão sobre a importância da aplicação prática dos produtos dos estudos realizados, e mesmo não havendo uma investigação em torno do assunto, já era percebida a necessidade de refletir sobre estas questões.

Portanto, verifica-se que é percebida nas áreas tratadas a utilização das pesquisas na prática da profissão. Esta aproximação é importante para o crescimento e desenvolvimento das áreas de conhecimento, já que muitos dos problemas encontrados na prática podem ser facilmente resolvidos nos trabalhos realizados pela academia. Além disso, o incentivo proporcionado pelas empresas pode ser decisivo na realização de projetos de pesquisas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este capítulo inicia pela classificação da pesquisa; descreve-se o procedimento adotado para o seu desenvolvimento, contemplando aspectos relacionados com a população e amostra do estudo, o processo de coleta e tratamento dos dados e as técnicas estatísticas utilizadas na análise dos dados.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Quanto à natureza, a pesquisa realizada classifica-se como exploratória, pois trata de um tema pouco explorado no Brasil, como foi possível observar na revisão da literatura. Desta forma, contribui para provocar questionamentos e proporcionar discussões em relação ao tema estudado.

No que se refere ao seu objetivo, a pesquisa classifica-se como descritiva, já que se descreve a percepção dos contadores de empresas e pesquisadores da área contábil sobre o que vem sendo pesquisado nesta área e sua utilidade na prática da profissão. Pesquisas descritivas descrevem o comportamento dos fenômenos e são utilizadas para identificar e obter informações sobre as características de determinado problema (HUSSEY; COLLINS, 2005).

Quanto à abordagem do problema a pesquisa classifica-se como qualitativa e quantitativa, já que se baseia em percepções que são tratadas estatisticamente para posterior análise; e quanto ao procedimento técnico trata-se de uma *survey*, que corresponde a uma forma de obtenção de informações diretamente com o público-alvo. Conforme Gil (2002), o levantamento ou *survey* é caracterizado pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento acerca de um problema estudado se deseja conhecer para, em seguida, mediante análise quantitativa, obter-se as conclusões possíveis.

3.2 DESCRIÇÃO DO DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

Esta pesquisa foi realizada em duas fases. Com os resultados encontrados na primeira fase da pesquisa buscou-se atender ao primeiro objetivo específico:

- **“Identificar a percepção de contadores de grandes empresas sediadas no Brasil, e de pesquisadores da área contábil, sobre a interação entre a pesquisa científica e a prática da profissão contábil”.**

Esta primeira fase tinha como meta gerar conhecimento acerca da percepção daqueles que pesquisam temas vinculados a área contábil no país, e dos contadores das 500 maiores empresas atuantes no Brasil com relação à interação entre a pesquisa e a prática contábil. Para captar estas percepções fez-se uso de um instrumento de coleta de dados elaborado em escala *likert* de cinco níveis, construído com base na revisão da literatura e validado por meio de pré-teste e então encaminhado para dois grupos de agentes, os pesquisadores da área contábil - representados por todos aqueles docentes que estão atuando em Programas de Mestrado e Doutorado em Ciências Contábeis no país - e para os contadores das 500 maiores empresas com atuação no Brasil, classificadas na publicação Maiores e Melhores da Revista Exame. A escala *likert*, de acordo com Malhotra (2006), corresponde à escala de mensuração com cinco categorias de respostas, variando de ‘discordo totalmente’ a ‘concordo totalmente’, exigindo que os participantes indiquem um grau de concordância ou de discordância com cada uma das afirmações.

O envio do instrumento para os contadores dessas empresas levou em consideração o fato de que estes desempenham atividades que exigem o conhecimento de um grande leque de informações, abrangendo grande parte dos temas pesquisados em ciências contábeis, além de se tratar de um público especializado, que convive no dia-a-dia com informações fornecidas por profissionais de consultorias. Nesta fase não era necessário obter um grande volume de respostas, mas sim, captar a percepção de contadores de várias partes do Brasil em relação à pesquisa científica na área contábil. Foram enviados instrumentos para 177 contadores, pois em relação aos demais não foi possível obter informações para contato ou houve manifestação em não participar na pesquisa. Obteve-se o posicionamento de 17 contadores acerca dos tópicos incluídos no instrumento de coleta de dados.

Em consulta aos *sites* dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis foi possível identificar os endereços eletrônicos de 130 pesquisadores aos quais foram enviados os instrumentos de coleta de dados, obtendo-se um total de 57 posicionamentos dos respondentes aos tópicos mencionados no instrumento.

A justificativa para realizar a pesquisa em duas fases deveu-se basicamente a dois fatores: a) a complexidade do tema; e b) pouca referência bibliográfica tratando dessa questão. Assim, gerou-se um primeiro “estágio” para ampliar o conhecimento a respeito do tema e das questões envolvidas. Com base nesse conhecimento adquirido elaborou-se um novo instrumento visando complementar os tópicos que indicavam haver informações relevantes para o esclarecimento do problema de pesquisa.

Na segunda fase buscou-se atender ao segundo objetivo específico desta pesquisa:

— **“Investigar o nível de conhecimento científico dos contabilistas do Rio Grande do Sul e a sua percepção sobre a interação entre a pesquisa contábil e a prática profissional”.**

Dessa forma, na segunda fase construiu-se um novo instrumento de coleta de dados, com base no instrumento utilizado na primeira fase, que foi validado novamente por dois pesquisadores e encaminhado, desta vez, aos contabilistas do Rio Grande do Sul para verificar a percepção destes sobre o tema, restringindo, desta forma, a amostra em função da facilidade de acesso aos respondentes, já que nesta fase era necessário um número maior de respostas para possibilitar a análise estatística dos dados, pois se buscava segmentar o grupo de entrevistados em diversas categorias, uma vez que não se poderiam generalizar os resultados para todos os contabilistas, dada a diferença de tempo transcorrido desde a sua formação, tipo de formação, entre outros. Portanto, a população foi formada pelos contabilistas registrados no Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, da qual se extraiu uma amostra não-probabilística, por acessibilidade, utilizando para tal uma relação de 7.198 contabilistas.

O instrumento utilizado nessa fase foi elaborado com base em uma escala contínua de 0 a 10. A opção pelo uso dessa escala deu-se em função de corresponder a uma escala de números que os indivíduos estão acostumados a utilizar, o que facilita a resposta e oferece maior flexibilidade para o respondente.

Os posicionamentos obtidos dos respondentes foram submetidos a uma análise fatorial exploratória (análise fatorial R) e análise de *cluster* (análise fatorial do tipo Q), buscando

verificar, a partir das características qualitativas dos respondentes (gênero, naturalidade, formação, atuação, ano de formatura, etc.) os grupos de respondentes e suas percepções acerca da pesquisa científica realizada na área contábil no Brasil.

Nas próximas seções são detalhadas as fases mencionadas.

3.2.1 Fase I do Desenvolvimento da Pesquisa

Aqui são descritos os procedimentos e técnicas utilizados para a realização da primeira fase da pesquisa, contemplando a elaboração, envio e avaliação do instrumento de coleta de dados. O instrumento utilizado nesta fase, contendo os percentuais de concordância/discordância de pesquisadores e contadores, encontra-se no Apêndice A.

3.2.1.1 Elaboração do Instrumento de Coleta de Dados I

O instrumento abrangeu quatro aspectos que foram considerados importantes para a realização deste estudo, tendo por base a revisão bibliográfica realizada; são eles:

- a) Interesse e utilização das pesquisas** - compreende as afirmações de 1 a 6. O objetivo era averiguar a percepção dos contadores e pesquisadores em relação ao interesse dos profissionais em conhecer e utilizar as pesquisas realizadas na área contábil;
- b) Estudo e desenvolvimento de temas da área contábil** – compreende as afirmações de 7 a 23, objetivando verificar a percepção dos respondentes em relação aos temas de preferência dos contadores, no que se refere ao estudo e desenvolvimento;
- c) Meios de divulgação da pesquisa** - abrange as afirmações de 24 a 32, cujo objetivo era avaliar a percepção dos respondentes em relação aos meios utilizados para a divulgação dos resultados das pesquisas (periódicos, livros, congressos, universidades, etc.); e,

- d) Causas da lacuna entre a pesquisa e a prática contábil** - compreende as afirmações de 33 a 42, onde procurou-se verificar, a partir das causas apontadas por Mitchel (2002), se estas correspondem a algumas das causas do distanciamento entre a pesquisa e a prática contábil no Brasil.

A seguir é apresentado de forma detalhada, cada um dos aspectos que compõem o instrumento.

O primeiro aspecto “interesse e utilização das pesquisas” era composto por afirmações utilizadas para investigar o grau de interesse e de utilização por parte dos contadores das produções científicas da área contábil. Diamond (2005), por exemplo, indaga qual seria o grau de interesse dos contadores acerca dos resultados de trabalhos científicos da área contábil. A busca de resposta a esta questão é fundamental, pois pouco há o que se falar em aproximação da pesquisa e da prática contábil se não existir interesse dos contadores em conhecer e utilizar os resultados de pesquisas científicas realizadas.

O segundo aspecto “estudo e desenvolvimento de temas da área contábil” contemplava temas estudados na área contábil, divididos em macro-temas conforme a classificação apresentada por Oliveira (2002), com a pretensão de verificar o interesse dos contadores no estudo e desenvolvimento dos temas da área contábil, e também a percepção dos pesquisadores sobre a preferência dos contadores. Este aspecto levou em consideração um levantamento sobre os temas mais pesquisados na área contábil, onde foram verificados estudos de diversos autores. Além disso, foi realizado um levantamento onde foram verificados os temas mais pesquisados nos congressos da área contábil, no ano de 2008. Desta forma, o objetivo deste aspecto era verificar se os temas de maior interesse dos contadores coincidem com os temas mais pesquisados na área contábil. Então, procurou-se verificar se a percepção dos pesquisadores sobre os temas de preferência dos contadores coincidiam com os temas por estes apontados.

No terceiro aspecto “meios de divulgação da pesquisa” procurou-se verificar, na opinião dos contadores e pesquisadores, se os meios de divulgação dos resultados das pesquisas utilizados atualmente são eficientes para que estes resultados cheguem até os profissionais. Autores como Lafin (2000) e Ott (2008) questionam a eficiência dos meios de divulgação dos trabalhos científicos existentes na área contábil. Além disso, a partir da verificação dos *sites* de periódicos e congressos da área contábil no Brasil, foi possível perceber que existe pouca referência ao profissional da contabilidade, assim como, praticamente não há incentivo quanto à participação destes profissionais nos congressos ou no

acesso aos periódicos contábeis. Estas questões motivaram a elaboração de afirmações para verificar a percepção dos respondentes sobre estes meios.

No último aspecto do instrumento “causas da lacuna entre a pesquisa e a prática contábil”, foram verificadas as possíveis causas do distanciamento entre a prática e a pesquisa, apontadas por Mitchell (2002). O objetivo foi verificar a percepção dos respondentes em relação aos fatores apresentados pelo autor como sendo responsáveis pela distância entre a prática e a pesquisa na área contábil.

3.2.1.2 Pré-Teste e Envio do Instrumento de Coleta de Dados I

O instrumento de coleta de dados foi submetido à pré-teste, realizado por um pesquisador da Universidade Federal de Santa Catarina- UFSC (envio e retorno por e-mail); um pesquisador da Universidade Federal do Paraná – UFPR (envio e retorno por e-mail), e um pesquisador da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS (envio e retorno por e-mail). Também participaram do pré-teste para validação do instrumento, contadores de três empresas de grande porte sediadas na região metropolitana de Porto Alegre, realizado em reunião onde o questionário foi respondido por todos e as sugestões foram registradas.

Depois de consideradas as contribuições recebidas dos pesquisadores e dos contadores para melhoria do instrumento, este foi configurado em um programa disponibilizado no *Google*, através da *Web*, enviando-se aos respondentes por *e-mail* o link de acesso ao instrumento. Este processo repetiu-se por mais duas vezes.

Na Figura 1 pode ser visualizado

Adicionar item Tema: Plain

Enviar este formulário por email Ver respostas Mais ações Salvo

Quanto ao interesse e utilização:

Referente a utilização e interesse nas pesquisas realizadas na área contábil:

Os profissionais da contabilidade têm interesse em conhecer os resultados das pesquisas realizadas por pesquisadores da área. *

1 2 3 4 5

Discordo totalmente Concordo totalmente

Os profissionais da contabilidade têm interesse em utilizar os resultados das pesquisas contábeis no dia a dia de sua profissão *

1 2 3 4 5

Discordo totalmente Concordo totalmente

Os resultados das pesquisas contábeis, em geral, são de fácil compreensão *

Você pode visualizar o formulário publicado aqui: <http://spreadsheets.google.com/Viewform?formkey=dG5EYzRONWIPWrdnQ3RtNEFPZk40WXc6MA>

FIGURA 1: Instrumento de Coleta I

FONTE: Dados da Pesquisa

O link para acesso ao instrumento foi encaminhado por meio eletrônico (*e-mail*) para os contadores das empresas e para os pesquisadores da área contábil. Junto ao envio do instrumento foi encaminhada uma carta de apresentação onde foi descrita, resumidamente, a proposta da pesquisa. Tanto o instrumento (com o percentual das respostas para cada grau da escala utilizada), quanto à carta de apresentação encontram-se nos Anexo A, e Apêndice A.

3.2.1.3 Análise dos Dados

Os dados obtidos por meio do posicionamento dos respondentes foram armazenados em um banco de dados e, após, quantificados e submetidos a análises estatísticas, onde foram descritos os resultados e as reflexões a partir das informações obtidas. Desta forma, a análise utilizada foi à análise descritiva dos dados.

3.2.2 Fase II do Desenvolvimento da Pesquisa

Neste tópico são descritos os procedimentos e técnicas utilizados para a realização da segunda fase do estudo. Após análise dos resultados obtidos com o primeiro instrumento, juntamente com a revisão bibliográfica, foi possível um amadurecimento do tema estudado, o que possibilitou a elaboração de um segundo instrumento, com a pretensão de confirmar e complementar resultados encontrados na primeira fase do estudo. Nesta segunda fase a população restringiu-se aos contabilistas do Rio Grande do Sul, pois a facilidade de acesso aos respondentes e a possibilidade de se obter um maior número de respostas foi decisivo na determinação da população. A amostra foi composta por 7198 contabilistas, para os quais foi encaminhado, por e-mail, o link para acesso ao questionário.

Os aspectos abordados no segundo instrumento foram os mesmos utilizados no primeiro: a) interesse e utilização das pesquisas; b) estudo e desenvolvimento de temas da área contábil; c) meios de divulgação da pesquisa; e, d) causas da lacuna entre a pesquisa e a prática contábil.

No entanto, algumas afirmações utilizadas no primeiro questionário foram excluídas, assim como outras foram acrescentadas. Os critérios utilizados para exclusão e inclusão das afirmações, assim como o detalhamento da elaboração do segundo instrumento são descritos no capítulo 4, pois a análise dos dados obtidos na primeira fase do estudo foi fundamental para a elaboração do segundo instrumento (Apêndice B).

Além dos aspectos mencionados e já utilizados no primeiro instrumento (primeira fase do estudo), foram incluídas questões relacionadas ao perfil dos respondentes como, por exemplo: gênero, naturalidade, formação, instituição, área de atuação, entre outros. Estas questões foram utilizadas para possibilitar a análise dos grupos de acordo com suas características e são descritas detalhadamente no capítulo 5.

3.2.2.1 Análise dos Dados

O número de instrumentos respondidos na segunda fase do estudo permitiu a análise estatística dos dados (Análise Fatorial e Análise de Cluster), o que favorece um resultado mais abrangente em relação às variáveis estudadas.

As técnicas de análise fatorial podem satisfazer dois objetivos: (a) identificação da estrutura por meio do resumo de dados – Análise Fatorial do tipo R; e/ou (b) redução dos dados – Análise Fatorial do tipo Q (análise de cluster) (HAIR JUNIOR *et al.*, 2009). Neste estudo foram utilizadas ambas as técnicas.

3.2.2.1.1 Análise Fatorial

Esta técnica de análise multivariada é utilizada para identificar estruturas em conjuntos de variáveis observadas, sendo possível verificar a interrelação entre as variáveis com o objetivo de identificar novas variáveis (fatores) e estabelecer dimensões (HAIR JUNIOR *et al.*, 2009). A análise fatorial procura condensar a informação das diversas variáveis originais em um conjunto menor de variáveis (PEREIRA, 2006). Assim, esta técnica foi utilizada para verificar o comportamento do conjunto de variáveis, a interrelação entre as variáveis verificadas no estudo, assim como a verificação de novas variáveis. A partir do resumo dos dados é possível identificar as variáveis que apresentam baixa e alta correlação com outras variáveis e com os fatores gerados a partir da matriz de correlação.

A validação da análise fatorial foi realizada por meio dos testes: (a) *Kaiser-Meyer-Olkin* (KMO); e (b) Bartlett de esfericidade. Segundo Pereira (2006), no teste de esfericidade de Bartlett deve-se rejeitar a hipótese nula. Esta hipótese representa não haver correlação entre as variáveis iniciais a um determinado nível de significância. Já o teste KMO é interpretado segundo o Quadro 8 apresentado por Pereira (2006):

Valor para KMO	Análise de componentes principais
1 a 0,90	Muito boa
0,80 a 0,90	Boa
0,70 a 0,80	Média
0,60 a 0,70	Razoável
0,50 a 0,60	Má
< 0,50	Inaceitável

QUADRO 8: Interpretação do teste KMO

FONTE: Pereira (2006, p.99)

O número de fatores considerados na análise foi definido pelo critério da raiz latente. Este método considera significativo apenas os fatores com raízes latentes maiores do que 1 (um). O critério de raiz latente aceita que qualquer valor componente individual deve explicar

a variância de ao menos uma variável e, desta forma, é mantido para a análise (HAIR JUNIOR *et al.*, 2009).

As cumunalidades representam as estimativas de variância em que cada variável é explicada pelos fatores gerados (HAIR JUNIOR *et al.*, 2009). As cumunalidade com valor acima de 0,50 são consideradas significativas já que este valor indica que 50% da variância existente na variável em questão é explicada estatisticamente pelos fatores gerados da matriz fatorial.

3.2.2.1.2 *Análise De Clusters*

Esta técnica tem o objetivo de agrupar objetos semelhantes segundo suas características. A análise é realizada com base na similaridade ou dissimilaridade entre as variáveis analisadas (JOHNSON; WICHERN, 1992). Desta forma, esta análise possibilitou agrupar os respondentes de acordo com suas características, e a partir de então verificar o comportamento de cada grupo em relação aos aspectos que compõem o questionário.

Nesta técnica podem ser utilizados dois métodos: a) hierárquico- este obriga ao cálculo de uma matriz de semelhança/distâncias; ou b) não hierárquico - aplicado diretamente sobre os dados originais. Como exemplo de método não hierárquico existe o *K-means*, que consiste na transferência de um indivíduo para o *cluster* cujo centróide se encontra a menor distância. Já o método hierárquico pode ser aglomerativo - onde cada objeto ou observação parte como um *cluster* e após os mais próximos agrupam-se em um *cluster* - ou divisivo - onde se parte de um só grupo que inclui todos os indivíduos e através de divisões sucessivas e sistemáticas as observações mais afastadas vão sendo retiradas e constituem-se *clusters* menores (HAIR JUNIOR *et al.*, 2009 ; REIS, 2001).

Neste estudo foi utilizado o método hierárquico divisivo, onde todas as observações iniciam com um único agrupamento e são sucessivamente divididas até que cada observação seja um agrupamento unitário. Para retratar o gráfico do processo de agrupamento utilizou-se o **dendograma**, pois segundo Hair Jr., *et al.*, (2009), a representação gráfica “gráfico em árvore” representa os passos no procedimento hierárquico, começando com cada objeto representado como um agrupamento separado e a cada passo do processo é observado

graficamente, assim como os agrupamentos são combinados até que todos estejam contidos em um único agrupamento.

Em relação ao número de agrupamentos mais representativos da estrutura de dados da amostra, conforme Hair Jr., *et al.*, (2009), cabe ao pesquisador escolher as soluções que representam a estrutura de dados, pois não existe um procedimento de seleção padrão e objetivo.

Cada agrupamento deverá ser examinado em termos de variável estatística de agrupamento, para possibilitar a designação de nome ou rótulo que descreva precisamente a natureza dos agregados (HAIR JR., *et al.*, 2009). Objetiva-se, desta forma, com a análise de *cluster*, identificar grupos de respondentes que apresentam similaridades em suas respostas e a partir da análise detalhada, designar nomes aos grupos de acordo com as características observadas.

Existem diversos métodos para medir a similaridade entre os *clusters* quando um deles ou ambos representam múltiplos membros. Estes podem ser verificados no Quadro 9.

Ligação Simples	Também conhecido como o método do vizinho mais próximo, são utilizados os vizinhos mais próximos entre clusters para determinar a distância entre eles.
Ligação Completa	Também conhecido como o método do vizinho mais distante, são utilizados os vizinhos mais distantes entre clusters para determinar a distância entre eles.
Ligação Média	Método em que a similaridade de quaisquer dois clusters é a similaridade média de todos os indivíduos em um agrupamento com todos os indivíduos em outro.
Método Centróide	A similaridade entre dois clusters é a distância entre seus centróides. Centróides são os valores médios das observações sobre as variáveis na variável estatística de agrupamento.
Método de ward	Neste método a soma dos quadrados dentro dos clusters feita sobre todas as variáveis é a medida de similaridade.

QUADRO 9: Métodos de Ligação entre Clusters

FONTE: Adaptado de Hair Jr. *et al.*, (2009)

Neste estudo foi utilizado o método de ligação completa, considerando sempre a distância máxima entre observações em cada *cluster*, analisando cada um dos *clusters* menores existentes dentro do agrupamento maior, sendo assim, sempre em ordem decrescente, até chegar ao primeiro, que corresponde a um *cluster* de ligação simples.

3.3 LIMITAÇÕES DO MÉTODO

Em se tratando de um Instrumento de Coleta de Dados, pode se considerar algumas desvantagens, por exemplo: o índice de respostas inferior ao de outros métodos; prazo comparativamente longo; a auto-seleção em função de que nem todos os questionados respondem e a falta de envolvimento com o pesquisador (REA; PARKER, 2002). Além das questões mencionadas, há o risco de existirem diferentes interpretações dos respondentes, e não dá para garantir que a pesquisa tenha sido efetivamente respondida pelo sujeito desejado.

4 ANÁLISE DOS DADOS – FASE 1

No dia 31 de outubro contava-se com o retorno de 74 instrumentos de pesquisa devidamente preenchidos, sendo 57 de pesquisadores e 17 de contadores. Os posicionamentos dos respondentes são objeto de análise descritiva dividida em quatro aspectos, de acordo com as afirmações utilizadas no instrumento: (a) interesse e utilização das pesquisas; (b) estudo e desenvolvimento de temas da área contábil; (c) meios de divulgação da pesquisa; e (d) causas que explicam a lacuna entre a pesquisa e a prática contábil.

4.1 INTERESSE E UTILIZAÇÃO DAS PESQUISAS DA ÁREA CONTÁBIL

Nessa seção são analisados os posicionamentos dos respondentes (contadores e pesquisadores) em relação às afirmações de 1 a 6, que tinham como objetivo conhecer o interesse e utilização pelos contadores dos resultados das pesquisas científicas realizadas na área contábil, e a percepção dos pesquisadores em relação a esse interesse e utilização

Os posicionamentos de contadores e pesquisadores estão expressos na Tabela 7, sendo que os percentuais da primeira linha se referem ao posicionamento dos contadores e os percentuais da segunda linha ao posicionamento dos pesquisadores.

TABELA 7: Interesse e utilização das pesquisas na área contábil

1 = DISCORDO PLENAMENTE; 5 = CONCORDO PLENAMENTE	1	2	3	4	5
Afirmações	Primeira Linha – respostas contadores Segunda Linha – respostas pesquisadores				
1 – Profissionais da Contabilidade tem interesse em conhecer resultados das pesquisas realizadas por pesquisadores da área.	0% 9%	0% 34%	24% 25%	41% 14%	35% 18%
2 – Os profissionais da contabilidade têm interesse em utilizar os resultados das pesquisas contábeis no dia a dia de sua profissão.	0% 16%	0% 36%	41% 18%	41% 18%	18% 12%
3 – Os resultados das pesquisas contábeis, em geral, são de fácil compreensão.	0% 11%	18% 26%	41% 37%	41% 21%	0% 5%
4 – Os resultados de pesquisas realizadas e publicadas em periódicos são aplicados no cotidiano da atividade dos contadores.	6% 21%	24% 36%	41% 25%	0% 14%	29% 4%
5 – A pesquisa acadêmica em contabilidade atende as necessidades encontradas na prática da profissão.	12% 9%	12% 23%	52% 38%	24% 25%	0% 5%
6 – A pesquisa acadêmica em contabilidade deve atender as necessidades encontradas na prática da profissão.	0% 4%	0% 9%	12% 11%	24% 39%	64% 37%

FONTE: Elaborada pela autora

As posições dos respondentes frente às afirmações 1 e 2 revelam que os contadores têm grande interesse em conhecer os resultados das pesquisas contábeis (41% concordam e 35% concordam totalmente), enquanto na percepção dos pesquisadores estes percentuais são de apenas 14% e 18%, respectivamente. Quanto ao interesse em utilizar na prática os resultados das pesquisas da área contábil, 41% dos contadores concordam e 18% concordam totalmente. Na percepção dos pesquisadores esse interesse é de apenas 18% e 12%, respectivamente.

Percebe-se que existe interesse por parte dos contadores em conhecer e utilizar as pesquisas científicas realizadas na área contábil, porém o posicionamento dos pesquisadores revela que estes desconhecem tal interesse. Nesse caso cabe considerar que na medida em que são conhecidos os resultados das pesquisas, é possível avaliar o quanto estes são aplicáveis na prática da profissão. No entanto, enquanto não se sabe quais são os temas pesquisados e de que forma estes são apresentados, não se pode concluir sobre sua aplicação prática.

Em relação à afirmação 3, 41% dos contadores concordam que os resultados das pesquisas contábeis, em geral, são de fácil compreensão, e outros 41% parecem não ter opinião formada a respeito. No tocante aos pesquisadores, 21% concordam e 5% concordam totalmente com tal afirmativa, enquanto 37% apresentam uma posição intermediária (nem discordam, nem concordam).

Apesar de existir interesse por parte dos profissionais em conhecer e utilizar as pesquisas científicas da área contábil, verificado nas afirmações 1 e 2, percebe-se uma contradição na medida em que estes afirmam que não aplicam estes resultados e que as pesquisas científicas da área contábil não atendem às necessidades encontradas na prática da profissão. Não basta existir o interesse, é preciso, de fato, conhecer tais resultados para que seja possível analisar a sua aplicabilidade prática.

A afirmação 4, sobre a aplicação no dia-a-dia dos resultados da pesquisa, obteve a concordância de 29% dos contadores e de 18% dos pesquisadores, enquanto a discordância é de 30% e 57%, respectivamente. Percebe-se que os pesquisadores se mostram céticos a respeito dessa questão, e 41% dos contadores não têm opinião formada. O posicionamento dos contadores em relação à afirmação 5 revela que mais da metade não sabe se a pesquisa acadêmica atende às suas necessidades, o mesmo ocorrendo em relação aos pesquisadores, porém em uma proporção um pouco menor. Por outro lado, tanto contadores como pesquisadores entendem que a pesquisa deveria atender as necessidades práticas, na medida em que há a concordância de 88% e 76%, respectivamente, dos respondentes.

Estes resultados merecem uma reflexão em relação aos objetivos dos pesquisadores ao realizarem as pesquisas científicas, na medida em que os seus resultados tornam-se ainda mais importantes se forem divulgados aos usuários destas informações, possibilitando a aplicação prática a partir do seu interesse, o que requer que a informação gerada seja compreensível aos interessados.

4.2 INTERESSE NO ESTUDO E DESENVOLVIMENTO DE TEMAS DA ÁREA CONTÁBIL

As afirmações 7 a 23 destacam os temas de interesse dos contadores, assim como a percepção dos pesquisadores sobre quais seriam os temas de maior interesse por parte dos contadores, baseado na classificação dos temas apresentada por Oliveira (2002).

Os posicionamentos de contadores e pesquisadores estão apresentados na Tabela 8.

TABELA 8: Interesse no Estudo e Desenvolvimento de Temas da Área Contábil

1 = NENHUM; 5 = MUITO ELEVADO	1	2	3	4	5
Afirmações	Primeira Linha – respostas contadores Segunda Linha – respostas pesquisadores				
7 – CONTABILIDADE E MERCADO DE CAPITAIS – Influencia das Demonstrações Contábeis no Mercado de Capitais e na variação do preço das ações.	6% 2%	6% 14%	12% 21%	35% 26%	41% 37%
8 – EDUCAÇÃO E PESQUISA CONTÁBIL – Métodos de ensino; metodologia de pesquisa; recursos materiais utilizados; formação dos docentes; as dificuldades do ensino prático; aproveitamento de disciplinas; concurso vestibular para ciências contábeis; aspectos relativos à formação do contador como educação continuada; pós-graduação.	0% 0%	24% 18%	12% 28%	29% 26%	35% 28%
9 – CONTABILIDADE PARA EMPRESAS TIPOS ESPECÍFICOS DE ATIVIDADES – aspectos contábeis específicos.	0% 5%	6% 18%	18% 25%	41% 31%	35% 21%
10 - CONTABILIDADE PARA EMPRESAS TIPOS ESPECÍFICOS DE ORGANIZAÇÕES – Aspectos contábeis e fiscais referentes a pequenas e médias empresas; <i>joint venture</i> ; sociedades em conta de participação; sociedades sem fins lucrativos não governamentais.	12% 5%	6% 12%	29% 28%	24% 37%	29% 18%
11 – HISTÓRIA DA CONTABILIDADE – Surgimento, desenvolvimento e tendências da contabilidade, evolução do ensino formal da contabilidade e da literatura contábil, no Brasil e no restante do mundo.	18% 18%	6% 23%	41% 19%	29% 26%	6% 14%
12 – TEORIA DA CONTABILIDADE – Epistemologia da contabilidade; princípios e normas contábeis; aspectos teóricos, conceituais e doutrinários relativos a ativo, passivo, receita, despesa, patrimônio, lucro, valor, divulgação de informações obrigatórias e voluntárias.	0% 5%	12% 14%	24% 16%	41% 37%	23% 28%
13 – CONTABILIDADE DE CUSTOS – Métodos de custeio; a cientificidade da contabilidade de custos; a utilidade e validade do instrumental da contabilidade de custos, a contabilidade de custos no moderno ambiente empresarial; custos da qualidade.	0% 11%	0% 11%	6% 12%	53% 28%	41% 38%

(Continua...)

(Continuação – Final)

1 = NENHUM; 5 = MUITO ELEVADO	1	2	3	4	5
	Primeira Linha – respostas contadores Segunda Linha – respostas pesquisadores				
Afirmações					
14 – CONTABILIDADE FINANCEIRA – Aspectos relativos a elaboração e evidenciação das Demonstrações Contábeis, envolvendo: normas contábeis e fiscais, ajustes de fim-de-exercício, inventário, equivalência patrimonial, consolidação, reavaliação de ativos, retificação de demonstrações contábeis, provisionamentos, livros contábeis e fiscais; reconhecimento da variação do poder aquisitivo; conversão das demonstrações contábeis para moeda estrangeira.	0% 4%	0% 7%	0% 11%	35% 35%	65% 43%
15 – AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL – Avaliação dos fundos de comercio, fraudes, falências, concordatas.	0% 19%	12% 14%	47% 21%	29% 30%	12% 16%
16 – CONTABILIDADE INTERNACIONAL – Comparação das diferentes normas e princípios que norteiam a contabilidade nos diversos países do mundo; harmonização das normas e princípios contábeis dos países latino-americanos e do mundo; globalização da economia; mediação e arbitragem.	0% 5%	6% 12%	6% 21%	18% 18%	70% 44%
17 – CONTABILIDADE GERENCIAL – Análise de Custos, Orçamento Empresarial, Gestão Estratégica de Custos, Sistemas de Informação Gerenciais, Administração Financeira, Preço de Transferência, Avaliação de Desempenho, Padrões, Métodos Quantitativos Aplicados a Contabilidade; Custo de Oportunidade, Análise das Demonstrações Contábeis, Fixação do Preço de Venda, Controladoria.	0% 4%	0% 9%	18% 7%	0% 37%	82% 43%
18 – EXERCÍCIO PROFISSIONAL – Aspectos referentes ao exercício profissional, fixação de honorários, contratação dos serviços, responsabilidades do contratado e contratante, sigilo, responsabilidades por perdas e danos causados a terceiros, contratação através de licitações.	6% 26%	6% 12%	58% 27%	18% 19%	12% 16%
19 – PRESTADORAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS – Administração de prestadoras de serviços contábeis, uso da informática e gerenciamento dos custos destas; aspectos da ética profissional; organização sindical; responsabilidade pela edição de normas de contabilidade a auditoria.	0% 26%	18% 12%	58% 29%	18% 21%	6% 12%
20 – CONTABILIDADE PÚBLICA, ORÇAMENTO PÚBLICO E FINANÇAS PÚBLICAS – Objetivos básicos, controle interno; controle do patrimônio público; enfoque gerencial na administração pública; estrutura organizacional e relatórios de órgãos públicos, reforma fiscal.	12% 14%	24% 23%	24% 21%	28% 24%	12% 18%
21 – CONTABILIDADE SOCIAL E AMBIENTAL – Balanço Social; Contabilidade do Meio Ambiente; Contabilidade de Recursos Humanos.	0% 11%	6% 24%	35% 25%	18% 19%	41% 21%
22 – CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA – Planejamento Tributário; regras fiscais <i>versus</i> princípios e normas contábeis.	0% 4%	0% 16%	18% 12%	29% 33%	53% 35%
23 – OUTROS – Outros aspectos contábeis referentes a processos de privatização; cálculos atuariais; e outros assuntos.	18% 12%	18% 23%	40% 36%	12% 25%	12% 4%

FONTE: Elaborada pela autora

De modo geral, se observa que há interesse de contadores e pesquisadores no estudo e desenvolvimento de temas da área, chamando à atenção as diferenças nos percentuais de interesse dos contadores frente aos pesquisadores nos temas referentes à contabilidade de custos e contabilidade financeira, possivelmente por serem os primeiros mais demandados em relação a esses temas no seu exercício profissional.

Percebe-se, também, além dos macro-temas relacionados à contabilidade financeira e de custos, maior posicionamento nos graus 4 e 5 (concordo e concordo totalmente) dos

contadores em comparação aos pesquisadores em outros macro-temas como pode ser visualizado na Tabela 9.

TABELA 9: Temas Relevantes para Estudo e Desenvolvimento

MACRO-TEMAS	% de respostas para os graus 4 e 5 – pesquisadores	% de respostas para os graus 4 e 5 – contadores
Contabilidade Financeira	78%	100%
Contabilidade de Custos	66%	94%
Contabilidade Internacional	62%	88%
Contabilidade Gerencial	80%	82%
Contabilidade Tributária	68%	82%
Contabilidade e Mercado de Capitais	63%	76%
Contabilidade Social e Ambiental	40%	59%

FONTE: Elaborada pela autora

Na Tabela 9 é possível verificar que os pesquisadores tem conhecimento dos temas que mais interessam aos contadores, pois considerando as médias de respostas para os níveis 4 e 5, que representam a concordância, percebe-se que os temas de maior interesse por parte dos contadores coincidem com os temas que os pesquisadores acreditam serem os mais interessantes aos contadores.

Além disso, ao comparar o resultado do levantamento realizado sobre os temas mais divulgados em 2008 nos congressos USP, ANPCONT e EnANPAD, percebe-se que os temas mais pesquisados também coincidem com os sete temas destacados na Tabela 9, que correspondem aos temas de maior interesse na opinião dos contadores.

Este fato, assim como o interesse no conhecimento e aplicação da pesquisa científica na prática da profissão, representa outro fator positivo na aproximação da pesquisa e da prática contábil, pois os temas da área contábil que mais interessam aos contadores correspondem aos temas mais pesquisados da área contábil. No entanto, aspectos como o enfoque, a linguagem empregada, a capacidade de compreensão, entre outros, representam fatores que podem influenciar no aumento ou diminuição da barreira entre a pesquisa e a prática contábil.

4.3 MEIOS DE DIVULGAÇÃO DA PESQUISA

O posicionamento em relação aos canais de divulgação dos resultados das pesquisas científicas realizadas na área contábil foi verificado nas afirmações 24 a 32, e os resultados obtidos dos respondentes constam na Tabela 10.

TABELA 10: Posicionamento quanto aos meios de divulgação das pesquisas

1 = NENHUM; 5 = MUITO ELEVADO	1	2	3	4	5
Afirmações	Primeira Linha – respostas contadores Segunda Linha – respostas pesquisadores				
24 – Os periódicos eletrônicos (revistas acessadas por <i>sites</i>) são meios eficientes de divulgação dos resultados da pesquisa contábil aos profissionais contábeis.	0% 5%	18% 11%	18% 19%	29% 32%	35% 33%
25 – Os periódicos distribuídos em forma impressa são meios eficientes de divulgação dos resultados da pesquisa contábil aos profissionais contábeis.	0% 5%	6% 19%	41% 28%	35% 36%	18% 12%
26 – Os congressos e outros eventos da área proporcionam a divulgação e discussão dos resultados da pesquisa acadêmica contábil para os profissionais da área contábil.	12% 11%	12% 21%	29% 18%	29% 25%	18% 25%
27 – Os livros são meios eficientes de divulgação da pesquisa contábil aos profissionais contábeis.	6% 0%	12% 9%	29% 18%	35% 40%	18% 33%
28 – Os cursos (graduação, especialização, mestrado e doutorado) são meios eficientes de divulgação da pesquisa contábil aos profissionais contábeis.	0% 2%	6% 7%	24% 19%	41% 40%	29% 32%
29 – Os profissionais contábeis tem interesse em participar de congressos científicos da área contábil no Brasil.	0% 16%	18% 45%	18% 19%	41% 11%	23% 9%
30 – Os profissionais da área contábil são convidados a participar dos congressos científicos da área contábil no Brasil.	18% 23%	12% 38%	34% 18%	24% 14%	12% 7%
31 – Os profissionais contábeis tem interesse em acessar os periódicos científicos da área contábil no Brasil.	0% 18%	12% 40%	24% 23%	46% 14%	18% 5%
32 – Os profissionais contábeis acessam os periódicos científicos da área contábil no Brasil.	0% 26%	29% 46%	36% 18%	29% 5%	6% 5%

FONTE: Elaborada pela autora

Observando-se o posicionamento dos respondentes quanto às afirmações 24 a 28, é possível verificar que os meios de divulgação mencionados são eficientes na opinião dos contadores e também dos pesquisadores. Ambos concordam que além dos periódicos, as universidades, faculdades e os livros são meios eficientes para a divulgação das pesquisas. Particularmente, percebe-se que agrada aos profissionais e pesquisadores a idéia de utilizar os periódicos eletrônicos para a divulgação dos resultados das pesquisas.

Já o posicionamento dos respondentes frente às afirmações 29 a 32 é bastante divergente. Enquanto 64% dos profissionais mencionam ter grande interesse em participar nos congressos científicos da área, apenas 20% dos pesquisadores percebem que esse interesse

realmente existe. Quanto ao convite aos profissionais para participarem dos congressos, 36% revelam concordância, enquanto que 34% não têm posição definida. Para a maioria (61%) dos pesquisadores, no entanto, os profissionais contábeis não são convidados a participar.

Quanto ao interesse em acessar os periódicos que publicam artigos científicos da área, observa-se que este é elevado no entendimento dos profissionais (64%) e praticamente nenhum sob a ótica dos pesquisadores (58%). Já no que diz respeito ao efetivo acesso aos periódicos, os profissionais se dividem entre ser este elevado (35%) e não ter opinião formada (36%). Os pesquisadores se revelam céticos quanto ao acesso pelos profissionais aos periódicos, pois na opinião de 72% destes, tal acesso é praticamente inexistente.

As respostas dos dois grupos podem estar indicando que na academia não se tem conhecimento do interesse dos profissionais em relação aos trabalhos científicos. Por outro lado, os profissionais não manifestam este interesse, até por que, pelo fato de não existir um grande conhecimento em relação aos benefícios que a aproximação da pesquisa pode proporcionar à prática, talvez não percebam essa necessidade. No entanto, é importante saber que os contadores estão abertos a conhecer as pesquisas científicas contábeis. Se a academia souber aproveitar esta oportunidade certamente todos ganharão.

4.4 CAUSAS DA POSSÍVEL LACUNA EXISTENTE ENTRE A PESQUISA E A PRÁTICA CONTÁBIL

O último aspecto foi analisado a partir dos posicionamentos em relação às afirmações 33 a 42. Com base no estudo de Mitchel (2002), foram elaboradas afirmações com o objetivo de verificar a percepção dos pesquisadores e contadores sobre as causas apresentadas pelo autor, de um possível distanciamento entre a pesquisa acadêmica e a prática contábil. Os posicionamentos obtidos (de discordo totalmente a concordo totalmente) encontram-se na Tabela 11.

TABELA 11: Possíveis causas de distanciamento entre pesquisa e prática

1 = Discordo Totalmente; 5 = Concordo Totalmente 1 = Nenhum; 5 = Muito Elevado	1	2	3	4	5
	Afirmações	Primeira Linha – respostas contadores Segunda Linha – respostas pesquisadores			
33- A velocidade das mudanças no campo prático.	0% 12%	18% 21%	18% 23%	18% 28%	46% 16%
34- A necessidade de maior tempo para estudos aprofundados sobre determinado tema.	0% 4%	12% 5%	12% 18%	52% 45%	24% 28%
35 – O afastamento dos pesquisadores em relação aos problemas encontrados na prática em função da dedicação as pesquisas.	0% 7%	0% 14%	35% 16%	36% 35%	29% 28%
36 – As pesquisas da área contábil atendem somente as necessidades dos pesquisadores.	6% 9%	12% 23%	29% 22%	24% 28%	29% 18%
37 – Os interesses de pesquisa dos pesquisadores e profissionais da área contábil são os mesmos.	6% 25%	35% 28%	35% 31%	24% 9%	0% 7%
38 – As pesquisas da área contábil contribuem com os profissionais para a resolução de problemas encontrados na prática da profissão.	0% 9%	24% 18%	35% 30%	35% 38%	6% 5%
39 – As pesquisas da área contábil contribuem para aperfeiçoar a prática profissional.	0% 9%	24% 11%	29% 23%	41% 41%	6% 16%
40 – As pesquisas da área contábil orientam os profissionais em relação à prática contábil.	6% 12%	24% 18%	35% 23%	29% 38%	6% 9%
41 – As pesquisas contábeis apresentam poucas contribuições técnicas aplicáveis na prática.	0% 11%	35% 25%	24% 34%	36% 16%	6% 14%
42 – A falta de contribuições no campo técnico aplicáveis na prática pode distanciar os pesquisadores e profissionais contábeis.	0% 2%	0% 7%	35% 23%	24% 30%	41% 38%

FONTE: Elaborada pela autora

No entender dos contadores, boa parte do distanciamento entre pesquisa e prática pode ser explicada pela velocidade das mudanças que ocorrem no campo prático, o que somente em parte é corroborado pelos pesquisadores. Quanto à demanda de maior tempo para realizar estudos aprofundados, o afastamento dos pesquisadores do dia-a-dia da prática e o fato das pesquisas atenderem primordialmente os interesses dos pesquisadores, há uma maior concordância em termos de posicionamento dos respondentes. Por estarem atuando em um contexto de mudanças, os profissionais podem entender que os resultados das pesquisas, muitas vezes, podem ser atemporais em relação aos problemas enfrentados no dia-a-dia. Porém, é importante salientar que as pesquisas buscam trazer contribuições, novidades e, desta forma, mesmo que o tema seja de conhecimento dos praticantes, certamente contribuirá para o aprimoramento na aplicação prática.

Por outro lado, observa-se discordância tanto de contadores como de pesquisadores de que há interesse recíproco sobre as pesquisas da área, podendo indicar que os temas pesquisados na academia não interessam aos profissionais contábeis. Esse fato pode estar relacionado com os posicionamentos expressos pelos respondentes em relação às afirmações

31 e 32 sobre interesse em acessar os periódicos científicos e o seu efetivo acesso. Ambos concordam que a falta de contribuições no campo técnico aplicáveis na prática pode distanciá-los.

O posicionamento dos respondentes sobre a contribuição das pesquisas para resolução de problemas encontrados na prática da profissão, para aperfeiçoar a prática profissional e orientar os profissionais no seu dia-a-dia são semelhantes e revelam certa incerteza de ambos, na medida em que as opções recaíram numa posição intermediária com alguma tendência à concordância.

Por não ser tão usual o aproveitamento direto dos resultados das pesquisas científicas na prática da profissão, os pesquisadores, assim como os praticantes, não sabem afirmar se a pesquisa efetivamente auxilia a prática na solução dos problemas encontrados no dia-a-dia, no aperfeiçoamento das técnicas e em contribuições de forma geral. Quanto mais houver a aproximação desses grupos, mais facilmente poderá ser percebida a utilização da prática para o desenvolvimento de pesquisas e, também, dos resultados das pesquisas para auxiliar na prática da profissão contábil.

4.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS SOBRE A ANÁLISE DOS DADOS OBTIDOS NO INSTRUMENTO I

Objetivou-se, por meio da análise dos dados coletados na fase I desta pesquisa, atender ao primeiro objetivo específico: “Identificar a percepção de contadores de grandes empresas sediadas no Brasil, e de pesquisadores da área contábil, sobre a interação entre a pesquisa científica e a prática da profissão contábil”.

Percebe-se que há deficiência na comunicação entre os dois grupos, o que sem dúvida contribui para o distanciamento entre a prática e a pesquisa. É possível verificar que existe o interesse por parte dos contadores em conhecer, utilizar, acessar os periódicos científicos e participar dos eventos da área contábil. Em contrapartida, parece que os pesquisadores não são conhecedores deste interesse por parte dos contadores, privando os dois grupos de alcançarem a integração desejada. Um fato que evidencia essa questão refere-se à verificação realizada nos sites dos eventos da área contábil onde, com exceção do Congresso Brasileiro de Custos, não foi encontrada qualquer menção aos profissionais da área contábil dentre o

público-alvo, inibindo a sua participação nestes eventos ou até mesmo o acesso aos periódicos da área.

Como existe o interesse por parte dos profissionais em relação aos resultados das pesquisas científicas da área contábil, e os pesquisadores e profissionais apontam os periódicos eletrônicos como sendo meios eficientes para a divulgação dos resultados dos estudos científicos da área, parece que deve existir uma maior divulgação dos periódicos científicos no meio empresarial, assim como das vantagens que a integração da pesquisa com a prática pode proporcionar, tanto para a academia quanto para a prática da profissão.

Outra questão que merece a atenção dos pesquisadores se refere à linguagem empregada na elaboração dos artigos científicos. Apesar dos profissionais acreditarem (maioria) que as pesquisas são de fácil compreensão, esse fato só poderá ser comprovado na medida em que estes conhecerem o teor dos artigos. Assim, na medida em que os pesquisadores têm conhecimento do interesse dos profissionais por suas produções, e sabendo que acreditam que as produções científicas não são de fácil compreensão, cabe a estes utilizarem uma linguagem acessível a todos os interessados em conhecer os seus resultados.

5 ANÁLISE DOS DADOS - FASE II

Antes de abordar a análise dos dados realizada na segunda fase deste estudo, é necessário descrever maiores detalhes de como foi elaborado o instrumento utilizado nesta fase da pesquisa. Desta forma, primeiramente são apresentados os detalhes da elaboração do instrumento e após a análise dos dados da fase II deste estudo.

5.1 DETALHES DA ELABORAÇÃO DO INSTRUMENTO II

A partir da análise dos dados da Fase I da pesquisa, foram realizadas algumas alterações no Instrumento de Coleta dos Dados. Estas deram origem ao segundo instrumento utilizado na segunda fase do estudo, que foi validado por dois pesquisadores do corpo docente permanente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UNISINOS. Em reunião com os pesquisadores foram verificadas as modificações necessárias considerando o instrumento utilizado na primeira fase. Os critérios para elaboração do Instrumento II são apresentados a seguir:

- a) No Instrumento II foi investigado o perfil dos respondentes (gênero, formação, tempo de formação, nível de formação, atuação profissional, entre outros) para possibilitar a separação dos grupos de acordo com as características por meio da análise estatística dos dados;
- b) Os aspectos (a) interesse e utilização das pesquisas; e, (c) meios de divulgação da pesquisa, foram mantidos no Instrumento, no entanto não foram apresentados separadamente;
- c) Em relação ao aspecto (b), estudo e desenvolvimento de temas da área contábil, que procurou verificar os temas de preferência de contadores, foram excluídos os temas que apresentaram baixo interesse por parte dos contadores, assim como na opinião dos profissionais;
- d) O aspecto (d), causas da lacuna entre a pesquisa e a prática contábil foi excluído, pois a maioria dos respondentes da primeira fase mostrou-se indecisa em relação às afirmações utilizadas neste aspecto. Além disso, as causas da lacuna existente entre a

prática e a pesquisa na área contábil deveriam ser identificadas a partir dos dados coletados;

- e) Todas as afirmações sofreram uma nova redação, abrangendo mais informações e tornando algumas afirmações utilizadas no primeiro Instrumento dispensáveis. Com isso houve uma redução no número de afirmações para o segundo Instrumento.
- f) Algumas afirmações foram consideradas irrelevantes na análise dos resultados, tendo sido excluídas;
- g) As afirmações que receberam expressivo percentual de respostas no grau 3 foram excluídas, já que os respondentes não se posicionaram a respeito;
- h) Afirmações foram incluídas para substituir algumas as excluídas nos aspectos 1, 3, quando necessário. O objetivo da inclusão de algumas afirmações foi de substituir aquelas consideradas importantes, mas que apresentaram alto percentual de respostas no grau 3 (indeciso).

Assim como ocorreu com o primeiro Instrumento, o segundo Instrumento foi configurado em uma página do *Google*, e após o *link* para acesso foi enviado aos respondentes por meio eletrônico (*e-mail*). O Instrumento utilizado encontra-se no Apêndice C.

5.2 ANÁLISE DOS DADOS – FASE II

Neste tópico são apresentados os resultados das análises estatísticas realizadas nos dados originais obtidos por meio do segundo Instrumento, considerando as 328 respostas recebidas.

Primeiramente são apresentados os resultados obtidos por meio da análise fatorial do tipo R, abordando os testes de validação da análise fatorial; a análise das cumunalidades e a interpretação dos dados; e, por fim, a matriz rotacionada e o detalhamento de cada um dos fatores encontrados. Após são apresentados os resultados da análise de clusters, realizada com base nos mesmos dados, onde foram verificados os grupos (*clusters*) formados de acordo com as similaridades dos respondentes, considerando os seus posicionamentos em relação às afirmações contidas no Instrumento.

5.2.1 Análise Fatorial

Nesta seção são apresentadas as estatísticas associadas à análise fatorial. Para melhor entendimento da importância de cada teste, apresenta-se o Quadro 10 onde são explicadas as finalidades dos principais testes estatísticos utilizados nesta etapa.

TESTE ESTATÍSTICO	FINALIDADE
Medida de Adequação de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)	Índice usado para avaliar a adequação da análise fatorial. Os valores obtidos através deste teste variam entre 0 e 1, onde 0,80 ou acima é aceitável; 0,70 ou acima, mediano; 0,60 ou acima medíocre; 0,50 ou acima, ruim; e abaixo de 0,50 inaceitável.
Teste de Esfericidade de Bartlett	Teste estatístico da significância de todas as correlações em uma matriz de correlação.
Comunalidade	Porção da variância que uma variável compartilha com todas as outras variáveis consideradas. É também a proporção de variância explicada pelos fatores comuns.
Autovalor	Representa a variância total explicada por cada fator.
Scree Plot	Gráfico dos autovalores <i>versus</i> o número de fatores, por ordem de extração.
Porcentagem de Variância	Porcentagem da variância total atribuída a cada fator.
Matriz de Fatores	Cargas dos fatores de todas as variáveis em todos os fatores extraídos.

QUADRO 10: Principais Estatísticas da Análise Fatorial

FONTE: Adaptado de Malhotra (2001)

No Quadro 10 são resumidas as principais finalidades dos testes estatísticos utilizados. Cada teste estatístico utilizado na análise fatorial acrescenta informações relevantes para a realização da análise e conseqüente formação da conclusão. Desta forma, a perfeita interpretação de cada um destes testes é fundamental para o entendimento dos resultados. A seguir são apresentados os resultados obtidos por meio da análise fatorial do tipo R.

a) Teste de Validade na Análise Fatorial

O primeiro teste apresentado no Quadro 11 corresponde ao teste KMO. Por meio deste teste foi encontrado o fator 0,836 que indica que a análise dos componentes principais é considerada boa, ou admirável, conforme abordado no capítulo 3. Esse resultado possibilita a realização da análise fatorial. O resultado do teste KMO pode ser verificado na Tabela 12.

TABELA 12: Resultado do teste KMO e Bartlett para as 38 variáveis

MEDIDA DE AMOSTRA ADEQUADA DE KAISER-MEYER-OLKIN		,836
Teste <i>Bartlett</i> de Esfericidade	Qui-Quad. Aprox.	4789,35
	Graus de Liberdade	703
	Nível de Significância	,000

FONTE: Dados de pesquisa SPSS 15.0

Outro teste relevante para a análise corresponde ao teste de *esfericidade* de *Bartlett*, onde se obteve um resultado estatisticamente significativo, apresentando um qui-quadrado de 4789,315 com 703 graus de liberdade. Conclui-se por meio dos dados apresentados que a análise fatorial do tipo R pode ser realizada já que os dados são correlacionáveis e a hipótese nula é rejeitada em seu nível de significância de 0,01.

b) Análise das Comunalidades e Interpretação dos Dados

Outro teste utilizado na análise dos dados, e também listado no Quadro 11, refere-se ao teste das comunalidades. Na Tabela 13 é possível verificar as comunalidades, as quais indicam o percentual de variância explicada pela análise fatorial para cada variável.

TABELA 13: Variância Explicada dos Fatores obtidos via Análise Fatorial

Questões	Autovalor Inicial			Extração Total da Carga de Quadrados		
	Total	% Variância	% Acumulado	Total	% Variância	% Acumulado
1	8,144	21,430	21,430	8,144	21,430	21,430
2	3,185	8,381	29,811	3,185	8,381	29,811
3	2,137	5,623	35,435	2,137	5,623	35,435
4	1,725	4,540	39,975	1,725	4,540	39,975
5	1,694	4,458	44,432	1,694	4,458	44,432
6	1,447	3,809	48,242	1,447	3,809	48,242
7	1,331	3,503	51,744	1,331	3,503	51,744
8	1,261	3,318	55,062	1,261	3,318	55,062
9	1,118	2,942	58,004	1,118	2,942	58,004
10	1,060	2,790	60,794	1,060	2,790	60,794
11	1,020	2,685	63,480	1,020	2,685	63,480
12	0,936	2,463	65,943			
13	0,902	2,375	68,317			
14	0,883	2,325	70,642			
15	0,860	2,262	72,904			

Mais de 63% da variância inicial

10 Fatores

(Continua...)

(Continuação – Final)

Questões	Autovalor Inicial			Extração Total da Carga de Quadrados		
	Total	% Variância	% Acumulado	Total	% Variância	% Acumulado
16	0,793	2,086	74,991			
17	0,760	2,001	76,991			
18	0,721	1,897	78,888			
19	0,694	1,825	80,713			
20	0,676	1,779	82,492			
21	0,641	1,687	84,179			
22	0,570	1,499	85,678			
23	0,539	1,420	87,098			
24	0,507	1,335	88,433			
25	0,486	1,279	89,712			
26	0,475	1,250	90,961			
27	0,430	1,132	92,093			
28	0,393	1,033	93,126			
29	0,386	1,015	94,141			
30	0,352	0,927	95,067			
31	0,316	0,831	95,898			
32	0,308	0,811	96,710			
33	0,287	0,756	97,466			
34	0,226	0,595	98,061			
35	0,217	0,572	98,633			
36	0,194	0,510	99,144			
37	0,167	0,439	99,583			
38	0,158	0,417	100,000			

FONTE: Dados da pesquisa, SPSS 15.0

Na Tabela 13, pode se verificar a aplicação do critério da raiz latente utilizado para definir o número de fatores considerados na análise. Assim, os valores superiores a uma unidade (1) geram 11 fatores que explicam 63,48% da variância dos dados iniciais. Estes fatores podem ser verificados no lado esquerdo da tabela, em negrito.

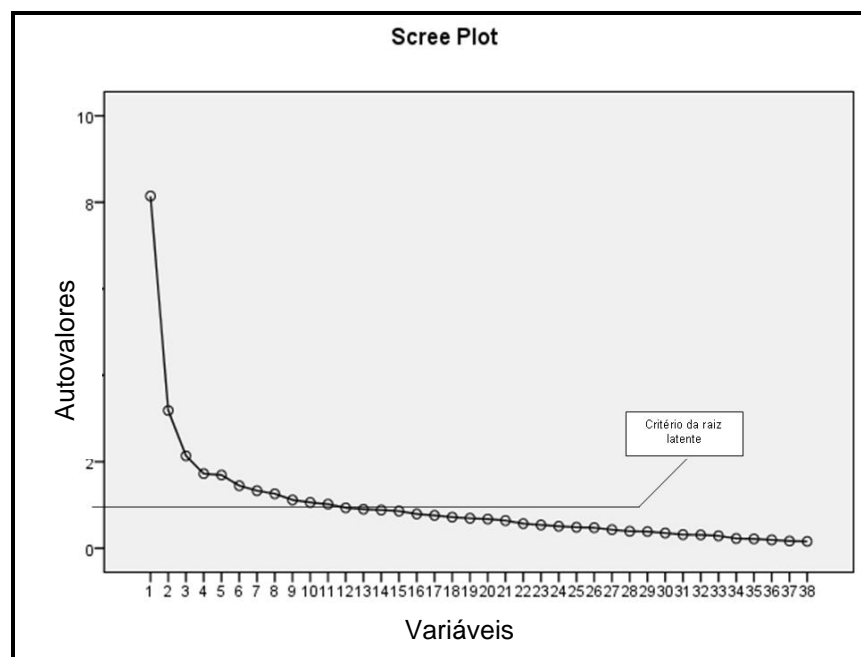
A análise dos autovalores também é destacada no Quadro 11 e faz parte da análise realizada. Com a análise dos autovalores percebe-se que praticamente todos os autovalores são maiores que 0,5, com exceção daquele correspondente a décima terceira questão.

TABELA 14: Comunalidades obtidas a partir da Análise de Componente Principal

Questões	Inicial	Extração	Questões	Inicial	Extração
Q1	1,00	0,500	Q20	1,00	0,715
Q2	1,00	0,601	Q21	1,00	0,533
Q3	1,00	0,773	Q22	1,00	0,612
Q4	1,00	0,604	Q23	1,00	0,615
Q5	1,00	0,795	Q24	1,00	0,503
Q6	1,00	0,702	Q25	1,00	0,597
Q7	1,00	0,454	Q26	1,00	0,676
Q8	1,00	0,652	Q27	1,00	0,578
Q9	1,00	0,674	Q28	1,00	0,559
Q10	1,00	0,663	Q29	1,00	0,751
Q11	1,00	0,530	Q30	1,00	0,539
Q12	1,00	0,514	Q31	1,00	0,581
Q13	1,00	0,745	Q32	1,00	0,589
Q14	1,00	0,396	Q33	1,00	0,710
Q15	1,00	0,607	Q34	1,00	0,805
Q16	1,00	0,555	Q35	1,00	0,820
Q17	1,00	0,653	Q36	1,00	0,782
Q18	1,00	0,642	Q37	1,00	0,790
Q19	1,00	0,680	Q38	1,00	0,627

FONTE: Dados da pesquisa, SPSS 15.0

Outro teste relevante para a análise corresponde ao *scree plot*. Por meio deste teste verificou-se que os 11 fatores que explicam 63,48% da variância inicial são representados por autovalores acima de uma unidade (1). A análise *scree plot* é apresentada na figura 2 em forma de gráfico.

**FIGURA 2:** Critério do teste *Scree Plot* e raiz latente para as 38 variáveis

FONTE: Dados da pesquisa, SPSS 15.0.

Na Figura 2 acima da linha constam os fatores considerados para análise, somando um total 11 fatores.

c) Matriz Rotacionada e o Detalhamento dos Fatores

Por meio da rotação da matriz original, composta pelas respostas às afirmações apresentadas no segundo instrumento (Apêndice C), foi possível verificar as correlações significativas existentes. Foram analisadas as variáveis apresentadas em cada um dos 11 fatores, e após estes foram nominados segundo suas características. Desta forma, algumas questões (variáveis) utilizadas no questionário original foram desconsideradas para a análise já que apresentaram pouca relevância na análise dos dados. A matriz rotacionada pode ser verificada na Tabela 10 onde são destacadas as correlações significativas, acima de 0,40, entre as variáveis e cada um dos fatores.

A verificação das correlações foi realizada seguindo as orientações de Hair Junior *et al.* (2005) onde deve-se primeiramente analisar a primeira variável, no primeiro fator, e mover-se horizontalmente da esquerda para a direita, procurando o valor mais alto para aquela variável em qualquer fator e seguir essa mesma lógica para as demais variáveis. Após, deve-se observar cada fator. Iniciando pelo primeiro fator, na primeira linha, analisa-se a variável que apresenta maior correlação seguindo na vertical, de cima para baixo.

Cinco dos fatores apontados pela aplicação da técnica não apresentaram valores significativos (acima de 0,5), sendo: 5, 6, 9, 10 e 11. Além disso, as variáveis: Q1, Q2, Q6, Q7, Q9, Q14, Q15, Q18, Q19, Q20, Q24, Q25, Q27, Q28, Q30, Q31, e Q32, não apresentaram alta correlação com nenhum dos 11 fatores. Sendo assim, estas variáveis foram desconsideradas para a análise. A Tabela 15 apresenta as variáveis que formam cada fator, com suas respectivas cargas.

TABELA 15: Matriz de Componentes Rotacionada

Variáveis	Fatores										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Q1	-0,020	0,032	-0,025	0,216	0,300	-0,405	0,156	0,275	-0,080	0,119	-0,277
Q2	-0,050	0,151	-0,064	0,303	-0,481	0,263	-0,207	-0,161	-0,254	-0,146	0,154
Q3	0,531	-0,456	0,051	-0,194	0,248	-0,106	0,030	0,185	0,213	0,290	0,071
Q4	-0,057	0,187	-0,048	0,095	-0,185	0,128	-0,510	0,209	0,443	0,023	0,057
Q5	-0,083	-0,396	0,576	0,150	-0,067	-0,364	-0,300	-0,062	-0,051	0,207	-0,043
Q6	0,113	0,272	-0,498	-0,339	0,194	0,307	0,316	0,043	0,073	-0,050	0,105
Q7	-0,128	0,283	-0,010	0,331	0,093	0,045	0,029	-0,258	0,236	0,293	-0,169
Q8	0,635	0,399	-0,204	-0,080	-0,072	-0,138	-0,023	-0,029	0,082	0,085	0,046
Q9	-0,134	0,069	0,233	0,491	0,258	0,222	0,342	-0,205	0,036	0,134	0,250
Q10	-0,161	0,234	0,145	0,587	0,264	0,076	0,114	-0,182	0,292	-0,039	0,090
Q11	0,450	0,502	-0,093	-0,082	0,005	-0,073	0,016	-0,066	-0,012	-0,179	-0,130
Q12	0,614	-0,014	-0,239	0,002	0,134	-0,071	-0,090	-0,133	-0,174	-0,027	0,000
Q13	0,616	0,007	-0,243	-0,090	0,219	0,333	-0,023	-0,128	-0,148	0,297	-0,110
Q14	0,392	0,182	-0,041	-0,091	0,275	-0,043	-0,243	-0,063	-0,186	0,155	-0,003
Q15	0,280	0,252	-0,014	0,035	0,312	-0,284	-0,093	-0,166	0,005	0,067	0,495
Q16	0,552	0,096	0,185	-0,057	0,108	0,097	0,048	-0,214	0,283	-0,161	-0,169
Q17	0,574	0,216	0,290	-0,242	0,082	-0,107	-0,140	-0,032	0,244	-0,187	-0,018
Q18	0,399	0,326	0,302	-0,361	0,052	-0,142	-0,143	-0,284	0,082	-0,151	-0,038
Q19	0,440	-0,073	0,269	-0,178	-0,404	0,013	0,311	-0,016	-0,009	0,319	0,122
Q20	0,398	0,028	0,331	-0,196	-0,462	0,074	0,322	-0,214	-0,046	0,191	-0,016
Q21	0,557	0,083	0,242	0,032	-0,272	-0,075	0,061	-0,165	0,103	0,131	-0,133
Q22	0,169	0,644	0,084	-0,084	-0,170	-0,120	0,221	0,121	0,137	-0,097	0,136
Q23	0,209	-0,029	0,559	0,001	0,337	0,079	0,123	0,022	-0,193	-0,292	-0,001
Q24	0,208	0,086	0,396	0,025	0,150	0,266	0,131	0,280	-0,100	-0,168	-0,261
Q25	0,375	-0,057	0,374	-0,150	0,268	0,309	-0,087	0,286	0,131	0,072	0,111
Q26	0,670	-0,377	-0,048	-0,012	-0,068	0,080	-0,116	0,122	0,097	0,100	0,155
Q27	0,423	-0,157	0,129	0,108	-0,108	0,372	-0,215	0,202	0,052	-0,059	0,322
Q28	0,427	0,253	0,232	0,082	0,074	-0,030	-0,074	0,104	-0,418	-0,090	0,215
Q29	0,687	0,038	-0,050	0,020	0,172	0,298	-0,104	-0,107	-0,206	0,271	-0,133
Q30	0,432	0,471	-0,178	0,124	0,008	-0,222	-0,044	0,097	0,019	0,119	0,089
Q31	0,458	0,371	0,014	0,216	-0,053	-0,025	-0,311	-0,062	-0,233	0,061	-0,159
Q32	0,164	0,422	0,044	0,236	-0,138	0,247	-0,072	0,342	0,078	0,107	-0,326
Q33	0,275	0,402	0,033	0,185	-0,167	-0,234	0,234	0,508	-0,101	0,102	0,145
Q34	0,746	-0,378	-0,188	0,152	-0,005	-0,090	0,032	0,037	0,036	-0,185	0,011
Q35	0,747	-0,363	-0,194	0,231	-0,047	-0,104	0,063	-0,035	0,049	-0,123	-0,053
Q36	0,758	-0,285	-0,179	0,176	-0,028	-0,127	0,085	-0,010	0,125	-0,134	-0,070
Q37	0,746	-0,353	-0,147	0,206	-0,076	-0,064	0,123	0,085	-0,005	-0,112	-0,012
Q38	0,662	-0,157	-0,029	0,249	-0,163	0,042	0,090	-0,106	0,012	-0,227	-0,040

FONTE: Dados da pesquisa, SPSS 15.0

Os resultados apurados na Tabela 15 permitem verificar as variáveis que se apresentaram significativas na análise. Como já mencionado, as variáveis pouco significativas, ou seja, aquelas que não apresentaram alta correlação com nenhum dos fatores foram eliminadas. Em realce amarelo figuram as variáveis de maior correlação com cada fator. As duas colunas em azul representam os fatores que não apresentaram correlação significativa com nenhuma das variáveis. Da mesma forma, as linhas em azul representam as variáveis desconsideradas na análise, já que não apresentaram alta correlação com nenhum dos 11 fatores.

No Quadro 12 é possível verificar cada um dos fatores com as variáveis que apresentaram alta correlação, e a respectiva questão que estas representam na análise. Cabe mencionar que os fatores 9 e 10 não apresentaram correlações significativas com nenhuma das variáveis e, portanto, não estão incluídos no Quadro 12.

FATOR	VARIÁVEIS
1	Q3 – Caso seja formado, qual seu nível de formação; Q8 – Leio com frequência artigos publicados em periódicos científicos de contabilidade; Q12 – Converso com pesquisadores da área de contabilidade pelo menos uma vez por ano; Q13 – Tenho participado intensamente dos congressos da área contábil; Q16 – Os temas a seguir relacionados são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo: Contabilidade Gerencial; Q17 – Contabilidade e Mercado de capitais; Q21 – Contabilidade Social e Ambiental; Q26 – Das modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram através dos seguintes meios: Mestrado; Q29 – Congressos; Q34 – Periódicos impressos; Q35 – Tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente: Anpad; Q36 – AnpCont ; Q37 – Congresso Brasileiro de Custos; Q38 – Anpec.
2	Q11 – Aplico, frequentemente, os resultados das pesquisas contábeis publicadas em periódicos científicos; Q22 – Os temas a seguir relacionados são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo: Contabilidade Tributária.
3	Q5 – Atuo em (escritório, empresa, consultoria); Q23 – Das modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram através dos seguintes meios: graduação.
4	Q10 – Os artigos científicos, publicados em periódicos da área contábil, são de difícil compreensão.
7	Q4 – Formado a: (menos de 5 anos; entre 5 e 10 anos; entre 10 e 15 anos; mais de 15 anos).
8	Q33 – Das modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram através dos seguintes meios: Legislação.

QUADRO 11: Composição dos Fatores

FONTE: Resultados da Matriz Rotacionada

A partir da interpretação dos resultados apresentados no Quadro 12, foi possível nominar os fatores de acordo com as características de cada um, observando, para tanto, cada uma das questões que os compõem e, principalmente, aquela que apresentou a maior correlação.

Para melhor entendimento da composição de cada um dos fatores, assim como da definição das nomenclaturas, a seguir são apresentados individualmente os fatores, as variáveis que os compõem, os nomes de cada um dos fatores, e a justificativa para a definição destes.

FATOR 1 - “Comunicação com a Pesquisa” - As variáveis que apresentam correlação significativa com o fator 1 são as seguintes:

- a) Q3 - Caso seja formado, qual seu nível de formação;
- b) Q8 - Leio com frequência artigos publicados em periódicos científicos de contabilidade;
- c) Q12 - Converso com pesquisadores da área de contabilidade pelo menos uma vez por ano;
- d) Q13 - Tenho participado intensamente dos congressos da área contábil;
- e) Q16 - Os temas a seguir relacionados são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo: Contabilidade Gerencial;
- f) Q17 – Os temas a seguir relacionados são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo: Contabilidade e Mercado de Capitais;
- g) Q21 - Os temas a seguir relacionados são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo: Contabilidade Social e Ambiental;
- h) Q26 - As modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram obtidas nos seguintes meios: Mestrado;
- i) Q29 - As modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram obtidas nos seguintes meios: Congressos;
- j) Q34 - Das modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram obtidas nos seguintes meios: Periódicos impressos;
- k) Q35 - Tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente: EnANPAD;
- l) **Q36 - Tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente: ANPCONT;**
- m) Q37 - Tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente: Congresso Brasileiro de Custos;
- n) Q38 - Tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente: ANPEC.

A variável em negrito é aquela que apresenta maior correlação com o fator 1. A escolha pela nomenclatura justifica-se em razão do elevado número de elementos que afirmam uma grande proximidade com a pesquisa como, por exemplo: nível de formação: pós-graduação, leitura freqüente de artigos publicados em periódicos, contato com pesquisadores, participação intensa em congressos, alto interesse por diversos temas da área contábil, participação em vários eventos científicos da área contábil.

FATOR 2 - “Interesse e aplicação: Contabilidade Tributária” - A composição do fator 2, com as variáveis que apresentam correlação significativa estão listadas abaixo:

- a) Q11 - Aplico, freqüentemente, os resultados das pesquisas contábeis publicadas em periódicos científicos;
- b) **Q22 - Os temas a seguir relacionados são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo: Contabilidade Tributária;**

Em razão do destaque para a variável contabilidade tributária (maior correlação com o fator 2), além da variável que avalia a aplicação freqüente dos resultados das pesquisas publicadas nos periódicos, optou-se pela nomenclatura "Interesse e Aplicação: Contabilidade Tributária" para o fator 2.

FATOR 3 - “Profissional Graduado” - As variáveis significativas para a formação do fator 3, assim como a justificativa para definição do nome são apresentadas a seguir:

- a) **Q5 - Atuo em (escritório, empresa, consultoria);**
- b) Q23 - As modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram obtidas nos seguintes meios: graduação.

O nome "Profissional Graduado" foi definido com base nas variáveis que indicam o nível de concordância/discordância de que a graduação é o principal meio de atualização em relação aos assuntos contábeis, além de tratar-se de profissional que atua na área contábil em setor específico (variável com maior correlação com o fator 3).

FATOR 4 – Grau de Compreensão - Os fatores 4, 7 e 8, apresentam uma característica importante: cada um destes fatores apresenta somente uma variável significativa. Desta forma os nomes definidos para os fatores 4, 7 e 8 estão diretamente

relacionados com as respectivas variáveis (únicas) que os compõem. As justificativas para definição destes, bem como a variável de cada um dos fatores estão apresentadas a seguir.

A única variável que apresenta correlação significativa com o fator 4 corresponde a:

- a) **Q10 - Os artigos científicos, publicados em periódicos da área contábil, são de difícil compreensão.**

Percebe-se que a dificuldade de compreensão é o principal elemento deste fator, justificando a definição do nome para este fator.

FATOR 7 – “Tempo de Formação” - No fator 7 novamente existiu apenas uma variável com correlação significativa. A variável correlacionada com o fator sete encontra-se descrita a seguir:

- a) **Q4 - Formado a: (menos de 5 anos; entre 5 e 10 anos; entre 10 e 15 anos; mais de 15 anos).**

O tempo de formação representa a única variável significativa para este fator, desta, este foi o nome definido para o fator 7.

FATOR 8 – “Legislação” - Da mesma forma, no fator 8 existiu apenas uma variável com correlação significativa. A variável que representa o fator 8 corresponde a:

- a) **Q33 - Das modificações o corridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram através dos seguintes meios: Legislação.**

A variável que apresenta a legislação como o meio mais utilizado para atualização dos assuntos contábeis, é a única significativa neste fator. Este fato justificou a definição do nome “Legislação” para o fator 8.

d) Interpretação dos Resultados da Análise Fatorial

Por meio dos resultados da análise fatorial é possível verificar informações relevantes para atendimento ao segundo objetivo específico. A seguir são apresentadas as interpretações dos resultados da análise fatorial, com os percentuais de posicionamentos para cada uma das variáveis que formam os fatores, assim como as reflexões realizadas com base na análise dos dados.

ANÁLISE DOS DADOS DO FATOR 1- “Comunicação com a Pesquisa” – A primeira informação obtida por meio da análise dos dados do fator 1, indica a existência de uma diversidade no nível de formação dos respondentes, onde 4% são técnicos em contabilidade, 31% são graduados em Ciências Contábeis, 42% possuem MBA ou Especialização, e 23% dos respondentes possuem mestrado ou doutorado. Estes dados revelam que 64% dos respondentes afirmam possuir pós-graduação, o que pode sugerir um contato maior com as pesquisas.

Na Tabela 16 é possível verificar os percentuais de posicionamentos para cada valor de 0 a 10, considerando as variáveis que formam o fator 1.

TABELA 16: Percentuais de Posicionamentos para o Fator 1

VARIÁVEIS	(%) RESPOSTAS													
	Téc.	Cont.	MBA/Esp	Mes/Dout										
Q3 – Caso seja formado, qual seu nível de formação;	4%	31%	41%	23%										
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	de 0 a 4	de 6 a 10	
Q8 – Leio com frequência artigos publicados em periódicos científicos de contabilidade.	9%	1%	5%	4%	3%	15%	4%	12%	21%	7%	19%	22%	63%	
Q12 – Converso com pesquisadores da área de contabilidade pelo menos uma vez por ano.	31%	6%	6%	3%	3%	8%	2%	4%	6%	5%	26%	49%	43%	
Q13 – Tenho participado intensamente dos congressos na área contábil.	38%	6%	7%	7%	3%	10%	3%	7%	5%	4%	10%	61%	29%	
Q16 – Os temas a seguir relacionados são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo: Contabilidade Gerencial.	21%	2%	6%	6%	2%	15%	3%	10%	17%	5%	13%	37%	48%	
Q17 – Os temas a seguir relacionados são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo: Contabilidade e Mercado de Capitais.	10%	1%	2%	2%	3%	12%	5%	9%	23%	13%	20%	18%	70%	
Q21 – Os temas a seguir relacionados são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo: Contabilidade Social e Ambiental	35%	4%	9%	8%	5%	14%	5%	5%	7%	3%	5%	61%	25%	
Q26 – Das modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram através dos seguintes meios: Mestrado.	60%	2%	3%	0%	1%	5%	1%	2%	5%	6%	15%	66%	29%	
Q29 – Das modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram através dos seguintes meios: Congressos.	31%	3%	5%	3%	3%	9%	8%	5%	16%	6%	11%	45%	46%	
Q34 – Das modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram através dos seguintes meios: Periódicos Impressos.	52%	3%	3%	2%	1%	8%	2%	2%	3%	4%	20%	61%	31%	
Q35 – Tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente: Anpad	55%	3%	4%	1%	2%	10%	2%	2%	2%	3%	16%	65%	25%	

(Continua...)

(Continuação – Final)

VARIÁVEIS	(%) RESPOSTAS												
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	de 0 a 4	de 6 a 10
Q36 - Tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente: AnpCont.	50%	2%	4%	2%	2%	8%	2%	2%	5%	3%	20%	60%	32%
Q37 - Tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente: Congresso Brasileiro de Custos.	56%	2%	2%	2%	2%	8%	3%	1%	5%	3%	16%	64%	28%
Q38 - Tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente: Anpec.	66%	3%	3%	2%	3%	9%	2%	3%	3%	1%	5%	77%	14%

FONTE: Dados da Pesquisa

Por meio da análise dos resultados do fator 1 – Comunicação com a Pesquisa, verifica-se que os respondentes, em maior percentual, afirmam que é freqüente a leitura de periódicos da área contábil (63%). Além disso, as respostas para os níveis entre 6 e 10 em relação ao interesse e aplicação do tema “contabilidade gerencial”, corresponde a 43%, já em relação ao tema “contabilidade e mercado de capitais”, corresponde a 70%. No entanto, em relação à utilização de “congressos” como meio para atualização dos assuntos relacionados a contabilidade, o percentual de respostas para os níveis entre 0 e 4, corresponde a 46% enquanto que o percentual de respostas para os níveis entre 6 e 10 corresponde a 45% . Todas as demais afirmações receberam o maior percentual de respostas entre os níveis 0 e 4, o que indica a não concordância dos respondentes.

ANÁLISE DOS DADOS DO FATOR 2 - “Interesse e aplicação: Contabilidade Tributária” - Os percentuais de posicionamento para as variáveis que compõem o fator 2 podem ser verificados na Tabela 17.

TABELA 17: Percentuais de Posicionamentos para o Fator 2

VARIÁVEIS	(%) RESPOSTAS												
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	de 0 a 4	de 6 a 10
Q11 – Aplico, frequentemente, os resultados das pesquisas contábeis publicadas em periódicos científicos..	20%	3%	10%	10%	4%	21%	8%	5%	10%	3%	6%	47%	32%
Q22 – Os temas a seguir são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo: Contabilidade tributária.	10%	2%	2%	3%	3%	10%	4%	7%	17%	13%	29%	20%	70%

FONTE: Dados da Pesquisa

Percebe-se, na Tabela 17, o grande interesse dos respondentes em conhecer e utilizar pesquisas sobre contabilidade tributária. Já para a variável que verifica o nível da aplicação dos resultados das pesquisas da área contábil, o maior percentual (47%) encontra-se entre os

níveis 0 e 4, o que sinaliza a baixa aplicação dos resultados das pesquisas por parte dos respondentes.

ANÁLISE DOS DADOS DO FATOR 3 - “Profissional Graduado” - Os percentuais das respostas para as variáveis Q5 e Q23 são apresentados na Tabela 18.

TABELA 18: Percentuais de Posicionamentos para o Fator 3

VARIÁVEIS	(%) RESPOSTAS													
	Esc. 32%	Cons. 10%	Emp. 58%											
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	de 0 a 4	de 6 a 10	
Q5 – Atuo em (escritório, empresa, consultoria)														
Q23 – Das modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram através dos seguintes meios: graduação.	23%	2%	5%	3%	2%	15%	8%	8%	14%	7%	13%	35%	50%	

FONTE: Dados da Pesquisa

A maioria dos respondentes corresponde a profissionais que atuam em empresas (58%), sendo que a atuação em escritório vem em segundo, com 32%. Em relação à variável que verifica o nível de concordância de que a graduação é o meio mais utilizado para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil, o maior percentual de posicionamentos encontra-se entre os níveis 6 e 10 (50%).

ANÁLISE DOS DADOS DO FATOR 4 – “Dificuldade de Compreensão” – Na Tabela 19 é possível verificar os percentuais dos posicionamentos com relação às variáveis que compõem o fator 4.

TABELA 19: Percentual de Posicionamento para o Fator 4

VARIÁVEIS	(%) RESPOSTAS													
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	de 0 a 4	de 6 a 10	
Q10 – Os artigos científicos, publicados em periódicos da área contábil, são de difícil compreensão.	23%	2%	10%	9%	6%	16%	8%	9%	9%	2%	6%	50%	34%	

FONTE: Dados da Pesquisa

Na análise dos resultados do fator 4, percebe-se que o maior percentual de respostas encontra-se entre os níveis 0 e 4, o que significa que grande parte dos profissionais acredita que os artigos científicos não são difíceis de compreender.

ANÁLISE DOS DADOS DO FATOR 7 – “Tempo de Formação” - Para evidenciar os percentuais de posicionamentos para a variável Q4, que compõem o fator 7, apresenta-se a Tabela 20.

TABELA 20: Percentuais de Posicionamentos para o Fator 7

VARIÁVEIS	(%) RESPOSTAS			
	Até 5 anos	5 a 10 anos	10 a 15 anos	Mais de 15 anos
Q4 – Formado a: (menos de 5 anos; entre 5 e 10; entre 10 e 15 anos; mais de 15 anos).	18%	42%	33%	7%

FONTE: Dados da Pesquisa

Percebe-se que 75% dos respondentes estão formados há mais de 5 anos e menos de 15, conforme pode ser verificado na Tabela 20.

ANÁLISE DOS DADOS DO FATOR 8 – “Legislação” - Os percentuais dos posicionamentos para a variável Q33, que compõem o fator 8, apresentam-se na Tabela 21.

TABELA 21: Percentuais de Posicionamentos para o Fator 8

VARIÁVEIS	(%) RESPOSTAS												
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	de 0 a 4	de 6 a 10
Q33 – Das modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram através dos seguintes meios: Legislação.	7%	1%	2%	2%	2%	11%	6%	5%	19%	15%	30%	14%	75%

FONTE: Dados da Pesquisa

Por meio da Tabela 21 percebe-se que 75% dos posicionamentos se encontram entre os níveis 6 e 10. Esse resultado confirma o que os respondentes afirmaram majoritariamente de que utilizam a legislação para tomar conhecimento das modificações da área contábil.

e) **Resumo da Interpretação da Análise Fatorial**

A análise fatorial possibilita concluir informações que contribuem para atender ao segundo objetivo da pesquisa: “Investigar o nível de conhecimento científico dos contabilistas do Rio Grande do Sul e a sua percepção sobre a interação entre a pesquisa contábil e a prática profissional”. Tais informações estão descritas a seguir:

- a) 64% dos respondentes possuem pós-graduação, o que indica um bom nível de conhecimento científico;
- b) 75% dos respondentes estão formados há mais de cinco anos e menos de 15 anos;

- c) Dentre os respondentes, 63% afirmam (acima do nível 5) que é freqüente a leitura de periódicos da área contábil;
- d) O percentual de respondentes que indicam interesse (acima do nível 5) em pesquisa e utilização do tema contabilidade gerencial corresponde a 43% em relação ao tema contabilidade e mercado de capitais corresponde a 70% e em relação ao tema contabilidade tributária corresponde também a 70%;
- e) 46% dos respondentes afirmam (em nível acima de 5) que utilizam os congressos para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil; 50% dos respondentes afirmam que utilizam a “graduação”; e 75% afirmam que utilizam a legislação para atualização em relação aos assuntos contábeis;
- f) O percentual de atuação em empresas (58%) é maior do que a atuação em escritórios (38%) e consultorias (10%);
- g) Algumas afirmações receberam maior percentual de respostas entre os níveis 0 e 4, ou seja, representando a discordância dos respondentes. Estas afirmações sugerem as seguintes conclusões: (a) a maioria dos respondentes não mantém contato com pesquisadores da área de contabilidade nem ao menos uma vez ao ano; (b) não participam intensamente dos congressos da área contábil; (c) pouco utilizam os meios: mestrado e periódicos impressos para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil; (d) não tem conhecimento dos congressos que ocorrem anualmente na área contábil; (e) pouco aplicam os resultados das pesquisas realizadas na área contábil; e (f) afirmam que os resultados das pesquisas não são de difícil compreensão.

Desta forma, a análise fatorial possibilita o embasamento de conclusões sobre o tema de pesquisa, que contribuem para responder ao problema de pesquisa e que são apresentados na conclusão deste estudo.

5.2.2 Análise de *Clusters*

Neste tópico são apresentados os resultados obtidos por meio da análise de *clusters*, cujo objetivo é agrupar os dados observados em sucessivos *clusters* com base nas suas

similaridades. Conforme já mencionado no capítulo 3, o tipo de análise de *clusters* utilizada é o hierárquico divisivo. Para medir a similaridade entre os *clusters*, utilizou-se o método de ligação completa, partindo dos elementos mais distantes de um *cluster* para determinar as características deste agrupamento (HAIR JUNIOR *et al.*, 2009)

O nível de significância considerado para a análise é 10, já que nesta foram encontrados quinze *clusters* abrangendo quase a totalidade dos respondentes.

A análise está organizada apresentando-se os quinze *clusters* encontrados, desde os que apresentam maiores barreiras em relação à pesquisa, até aqueles onde as barreiras são praticamente inexistentes. Alguns *clusters* foram reunidos na análise em função das similaridades verificadas entre si, sendo analisados em conjunto. Identificou-se o perfil de cada grupo de respondentes, assim como as principais características de cada agrupamento, e a média dos valores correspondentes às respostas para cada variável.

Na realização da análise foram identificadas algumas características comuns a praticamente todos os *clusters* em relação ao perfil dos respondentes, o que impede uma diferenciação dos grupos em relação ao perfil. As principais similaridades correspondem a: a) em todos os agrupamentos existem contadores; b) em todos os *clusters* existem mulheres; c) o nível de formação é diversificado, assim como o tempo de formação e o ramo de atividade, na grande maioria dos *clusters*; e, d) a atuação dos respondentes concentra-se em empresas e escritórios.

Desta forma, as características correspondentes ao perfil dos respondentes, que divergem das apresentadas, que são comuns para a grande maioria dos agrupamentos, são mencionadas nos respectivos *clusters*. Além destas características, a afirmação “creio que o conselho de contabilidade poderia ser uma instituição relevante na promoção da relação entre pesquisa e prática” recebeu de todos os respondentes em todos os *clusters*, valores maiores de 5, revelando a concordância dos respondentes. A afirmação: “tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente: ANPAD, ANPCONT, USP, CBC e ANPEC”, em quase todos os *clusters* receberam respostas menores de 5, o que sinaliza o baixo conhecimento em relação aos congressos da área contábil.

A seguir são apresentadas as características de cada um dos quinze *clusters*, onde estes são nominados segundo suas similaridades. As médias de valorização de cada grupo de respondentes em relação a cada uma das variáveis que compõem o questionário, podem ser verificadas na tabela constante no Apêndice C.

Na Figura 3 estão relacionados os 328 respondentes e a divisão destes entre os 15 *clusters* encontrados, considerando o nível de significância 10. Após a análise de cada agrupamento são relacionados os resultados obtidos na análise fatorial e na análise de *cluster*, onde são verificados os fatores que receberam maior valor médio considerando a média de respostas de cada um dos quinze *clusters*.

Desta forma, é verificada a média de valorização, considerando os respondentes agrupados em cada *cluster*, em relação a cada uma das variáveis que compõem cada um dos fatores verificados na análise fatorial.

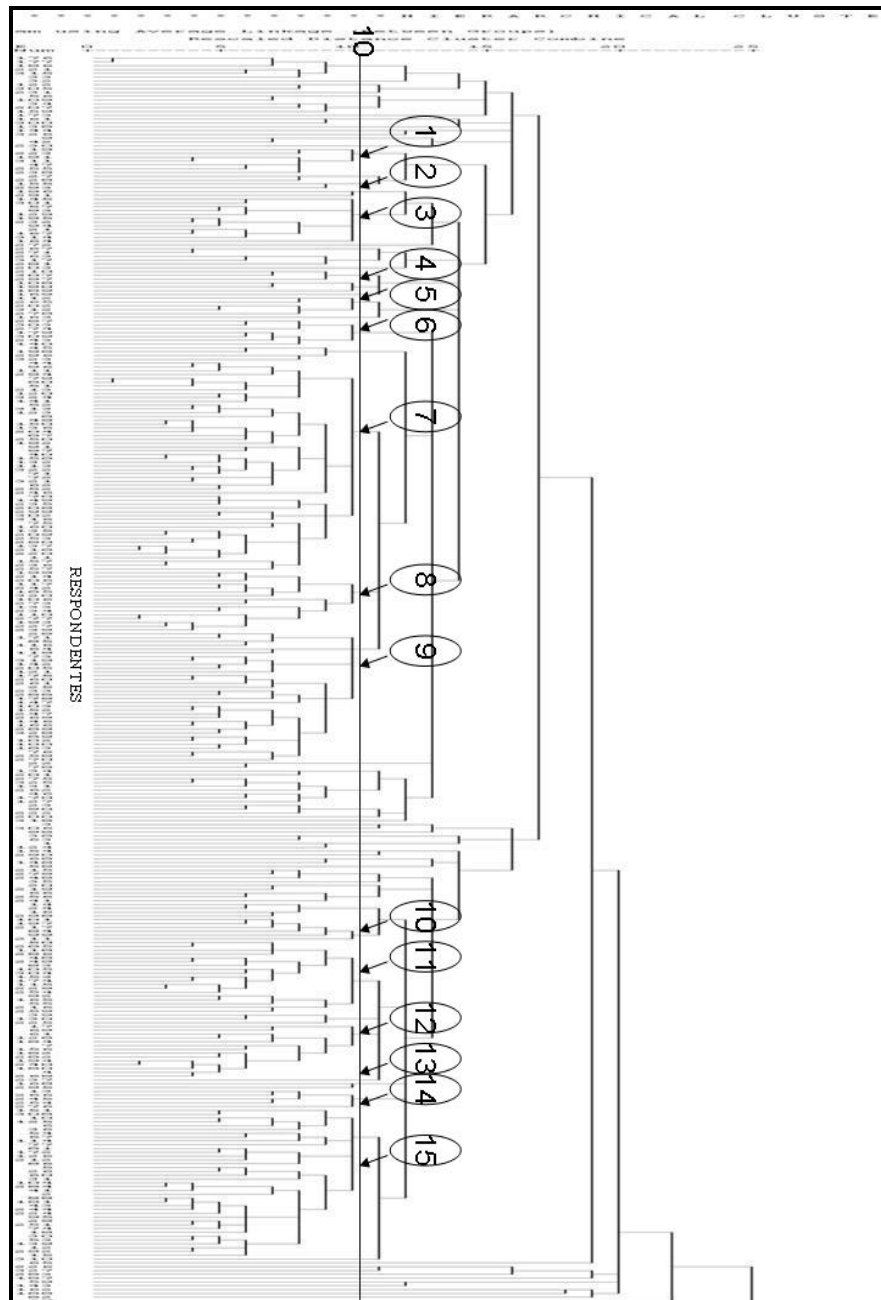


FIGURA 3: Dendrograma
FONTE: Dados da Pesquisa SPSS, 15.0

5.2.2.1 *Cluster I* - Nenhum Interesse e Grande Dificuldade

O primeiro *cluster* é formado por sete respondentes, tendo sido verificadas as seguintes características: apenas um respondente é técnico contábil; o nível máximo de formação corresponde ao curso de MBA ou Especialização; somente um dos respondentes atua na área de consultoria; a frequência de leitura de periódicos é muito baixa (a média do valor das respostas corresponde a 3), a maioria dos respondentes afirma que os artigos científicos da área contábil são de difícil acesso (média 7) e de difícil compreensão (média 6); nenhum dos respondentes afirma que participa dos congressos da área contábil (média 0); todos os respondentes marcaram zero (0) para a afirmação de que estes mantêm contato com pesquisadores da área contábil; nenhum dos temas apresentados foi considerado interessante para utilização no dia a dia; os meios identificados para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil foram: periódicos eletrônicos (média 8); consultorias (média 7); e legislação (média 7).

Analisando as características principais deste grupo de respondentes verifica-se que as barreiras identificadas são muitas, desde as dificuldades de acesso, compreensão, até o baixo interesse em buscar estas informações. Em relação ao perfil dos respondentes, a formação é praticamente composta por contadores com cursos de MBA e Especialização, o que pouco contribui para definição do perfil. Desta forma, o nome definido para este grupo formado corresponde a: nenhum interesse e máxima dificuldade.

Ao relacionar o *cluster I* com cada um dos fatores identificados na análise fatorial verifica-se que o fator mais valorizado pelos respondentes do *cluster I* corresponde ao Fator VIII – Legislação, cuja média de valor é 7.

A relação com o fator legislação se justifica perfeitamente ao verificar que se trata de um grupo de respondentes que não apresenta praticamente qualquer interesse nas pesquisas científicas da área contábil e, portanto, utiliza a legislação para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área. Essa característica pode ser influenciada por um dos usuários da informação contábil mais presente em nosso país, que corresponde ao fisco. Existem muitos escritórios que direcionam seus serviços basicamente para a apuração dos impostos incidentes sobre as atividades desenvolvidas por empresas e, desta forma, a legislação fiscal e tributária passa a ser um dos tópicos mais interessantes ligados a contabilidade para estes profissionais.

5.2.2.2 *Clusters* II e III – Interesse Mínimo e Grande Dificuldade

O segundo e o terceiro *clusters* apresentam características muito semelhantes, com exceção de que no segundo *cluster* o nível máximo de formação corresponde a graduação, enquanto que no terceiro alguns dos respondentes possuem curso de MBA ou Especialização. Por esta razão ambos são reunidos em um único agrupamento.

O *cluster* II apresenta apenas dois respondentes e o *cluster* III, doze. As principais similaridades verificadas neste agrupamento são as seguintes: afirmam que não é freqüente a leitura de periódicos da área contábil (média 2,5 para leitura); não participam de congressos na área contábil (média 0 para participação); a maioria dos respondentes afirma que é difícil o acesso aos periódicos científicos da área contábil (média 7,5 para dificuldade); a maioria dos respondentes afirma que não aplica os resultados das pesquisas na prática (média 3,5 para aplicação); os temas de interesse para estes grupos de respondentes correspondem a: contabilidade gerencial (média 6); contabilidade financeira (média 7), e contabilidade tributária (média 7); os meios utilizados para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil são: graduação (média 9,5); livros (média 7); legislação (média 9); e periódicos eletrônicos (média 7 apenas para o *cluster* III).

Percebe-se que as barreiras verificadas neste agrupamento são menores do que aquelas apresentadas no *cluster* I, porém ainda são relevantes. Apesar de existir interesse em alguns temas, os respondentes não buscam aproximação com o meio, seja por meio de leituras dos artigos, participações nos eventos, comunicação com pesquisadores, etc. Além disso, as dificuldades de compreensão e de acesso estão presentes. Portanto, o nome escolhido para este agrupamento, que abrange os *clusters* II e III, corresponde a: Interesse Mínimo e Grande Dificuldade.

Em relação aos *clusters* II e III, os fatores que receberam maior valor, considerando a média das respostas às variáveis, correspondem os fatores: III – Graduação (com média 9,5); e VII – Legislação (com média 9). Mais uma vez percebe-se a barreira existente entre a pesquisa e a prática na opinião deste grupo de respondentes, pois os fatores que mais se destacaram são formados por variáveis que não identificam uma grande aproximação com a pesquisa. Está presente novamente o fator “legislação”, que possivelmente está relacionado ao interesse na legislação fiscal e tributária, juntamente com o fator graduação, que pouco contribui para o conhecimento dos trabalhos científicos realizados na área contábil.

5.2.2.3 *Clusters* IV E V - Interesse Médio e Grande Dificuldade

O quarto *cluster* é formado por apenas três respondentes mulheres, e o quinto *cluster* é formado por cinco respondentes, sendo que todos trabalham em escritórios e quatro dentre os cinco respondentes afirmam ter conhecimento acerca do congresso da ANPAD.

A partir da análise destes agrupamentos percebem-se as seguintes características: nível de formação corresponde a MBA ou Especialização; é freqüente a leitura de periódicos da área contábil (média 8); afirmam que não é difícil o acesso aos periódicos científicos da área contábil (média 4,5 de dificuldade), e os artigos não são de difícil compreensão (média 1,5 de dificuldade); em relação a aplicação prática das pesquisas científicas, a maioria afirma que aplica os resultados na prática (média 6 para o *cluster* IV, e 4 para o *cluster* V); afirmam que não participam dos congressos da área contábil (média 3 de participação); porém afirmam que tem contato com freqüente com pesquisadores da área contábil (média 7,5); os temas de interesse para este grupo de respondentes correspondem a: contabilidade gerencial (média 5,5); contabilidade financeira (média 8,5) e contabilidade tributária (média 8,5); os meios utilizados para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil: periódicos eletrônicos (média 9); cursos de Extensão (média 8 para o *cluster* V e 3 para o *cluster* IV); livros (média 8 para o *cluster* V e 0 para o IV); legislação (média 9 para o *cluster* IV e 2 para o V); e periódicos impressos (média 7).

Neste agrupamento identifica-se uma evolução no nível de interesse e utilização das pesquisas comparativamente aos *clusters* I, II e III. Essa característica indica uma diminuição das barreiras entre a pesquisa e a prática para este grupo de respondentes. Desta forma, o nome definido para o agrupamento que inclui os *clusters* IV e V corresponde a: Interesse Médio e Grande Dificuldade.

Na análise das respostas verificadas no *cluster* IV identificou-se que o fator II – Interesse e Aplicação da Contabilidade Tributária foi o que recebeu maior valor (7), considerando a média das respostas. Já em relação ao *cluster* V, novamente o Fator VIII – Legislação foi o que recebeu a maior média (9).

A relação com a análise fatorial confirma alguns aspectos verificados na análise de *cluster*, pois se trata de um grupo de respondentes que afirmaram que aplicam os resultados na prática (média 6) o que se verifica também na análise fatorial. No entanto, estes

respondentes apesar de demonstrarem interesse nas pesquisas científicas da área, encontram muitas dificuldades para tal, o que resulta no acesso aos temas mais divulgados da área contábil que corresponde à contabilidade fiscal e tributária.

5.2.2.4 *Clusters* VI e VII – Interesse Médio e Dificuldade Média

O *cluster* VI é formado por sete respondentes enquanto que o *cluster* VII é formado por cinquenta e cinco, dos quais um respondente é técnico contábil. As principais características verificadas no VI agrupamento estão descritas a seguir: alguns possuem MBA ou especialização; afirmam que é freqüente a leitura de periódicos da área contábil (média 7); a dificuldade de acesso às pesquisas científicas relativamente baixa (média 4,5 de dificuldade); a dificuldade de compreensão é considerada maior (média 6 de dificuldade); não é freqüente a aplicação dos resultados das pesquisas na prática (média 3,5 de aplicação); não é freqüente o contato com pesquisadores da área contábil (média 2,5); não participam dos congressos da área contábil (média 2); os temas de interesse para este grupo de respondentes correspondem a: contabilidade gerencial (média 6,5); contabilidade financeira (média 7); Contabilidade Internacional (média 7 para o *cluster* VI e 3 para o *cluster* VII); Contabilidade e Mercado de Capitais (média 8 para o *cluster* VI e 4 para o VII); e contabilidade tributária (média 8,5); os meios utilizados para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil são: periódicos eletrônicos (média 8,5); periódicos impressos (média 6); legislação (8,5); e somente para o *cluster* VII os livros (média 7); congressos (média 6); e consultoria (média 7).

Na análise deste agrupamento percebe-se que o interesse permanece praticamente o mesmo do verificado no agrupamento descrito anteriormente, no entanto as dificuldades apresentadas são menores. Portanto, há uma pequena diminuição das barreiras entre a pesquisa e a prática, o que resulta na denominação: Interesse Médio e Média Dificuldade para este agrupamento.

O fator que recebeu maior média, considerando os posicionamentos dos respondentes dos *clusters* VI e VII, foi novamente o Fator VIII – Legislação. Assim como verificado nos demais *clusters* que apresentam maior média para este fator, as características destes respondentes sugerem grandes barreiras para a aproximação com a pesquisa científica e, neste

sentido, a legislação, em função da facilidade de acesso e maior divulgação no meio contábil, ganha maior relevância.

5.2.2.5 *Clusters VIII, IX, e X - Interesse Médio e Dificuldade Baixa*

O oitavo *cluster* apresentou dezesseis respondentes, dentre os quais um técnico contábil; já o nono *cluster* é formado por trinta e quatro respondentes, sendo dois técnicos contábeis; e o décimo *cluster* é formado por seis respondentes. As principais características verificadas nestes *clusters* são: alguns possuem pós-graduação (MBA, Especialização, mestrado e doutorado); a maioria afirma que é freqüente a leitura de periódicos da área contábil (média 8); a dificuldade de acesso aos periódicos científicos da área contábil é mínima (média 3); o nível de dificuldade de compreensão obteve a média 4; em relação a freqüência de aplicação dos resultados das pesquisas na prática, a média é 6; nos *cluster VIII* e *X*, é freqüente o contato com pesquisadores da área contábil (média 9), no entanto no *cluster IX* a média é 1; o nível de participação nos congressos da área contábil é muito baixo (média 1,5) para os *clusters XIII* e *IX*, porém no *cluster X* a média é 9; os temas de interesse para este grupo de respondentes correspondem a: contabilidade gerencial (média 8); contabilidade tributária (média 9); e contabilidade financeira (média 8); os meios utilizados para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil são: periódicos eletrônicos (média 8,5), legislação (média 8); periódicos impressos (média 6,5); livros (média 8); e consultoria (média 6); no *cluster X* todos os demais meios incluídos no questionário, receberam médias maiores de 6.

Para os respondentes destes *clusters* as dificuldades de acesso e de compreensão são menores do que para os demais *clusters* apresentados anteriormente, no entanto o interesse em relação a leitura de artigos, participação em eventos, contato com pesquisadores da área, etc, permanece praticamente o mesmo. Assim, o nome definido para a união dos agrupamentos *VIII, IX* e *X* corresponde a: Interesse Médio e Dificuldade Baixa

Na relação entre os *clusters VIII, IX* e *X* e as variáveis que compõem cada um dos fatores encontrados na análise fatorial, são identificadas maiores médias para praticamente todos os fatores, o que indica uma diminuição das barreiras encontradas para acesso e utilização das pesquisas científicas da área contábil. No *cluster VIII* o Fator II- Interesse e

Aplicação Contabilidade Tributária, é o que recebeu maior média de respostas; no *cluster* IX a maior média é para o fator VIII – Legislação; e para o *cluster* X a maior média de respostas é para os Fatores: II - Interesse e Aplicação da Contabilidade Tributária; III – Graduação; e VII – Legislação.

Neste grupo de respondentes, ainda que as maiores médias sejam destinadas aos mesmos fatores já identificados nos *clusters* analisados anteriormente, verificam-se médias de valores mais expressivos para os demais fatores que englobam variáveis indicativas de maior proximidade com a pesquisa científica.

5.2.2.6 *Clusters* XI, XII, XIII, XIV e XV – Grande Interesse e Dificuldade Mínima

A união destes *clusters* se justifica em função das similaridades verificadas entre eles, com mínimas exceções que são apresentadas a seguir. A composição de cada um destes *clusters* deste grupo ocorreu da seguinte forma: o décimo primeiro é formado por dezenove respondentes; o décimo segundo por quatorze; o décimo terceiro por cinco respondentes; o décimo quarto é formado por trinta e nove; e o décimo quinto é formado por apenas dois respondentes.

O nível de formação dos respondentes é curso de pós-graduação (sendo alguns com mestrado e doutorado); a leitura de periódicos da área contábil é freqüente (média 8); a dificuldade de acesso aos periódicos da área contábil é mínima (média 3); a dificuldade de compreensão das pesquisas científicas também é considerada baixa (média 4); a média da freqüência de aplicação dos resultados das pesquisas na prática é 7, com exceção do *cluster* XV, onde a média é 0; a média do nível da freqüência do contato com pesquisadores da área contábil corresponde a 8; a média do nível de participação nos congressos da área contábil corresponde a 6; os temas de interesse para este grupo de respondentes correspondem a: contabilidade gerencial (média 8); contabilidade financeira (média 7) com exceção do *cluster* XV onde a média é 3; contabilidade internacional (média 5); e contabilidade tributária (média 6); os meios utilizados para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil são: periódicos eletrônicos (média 9); legislação (média 9); MBA/Especialização (média 5), congressos (média 7); livros (média 8); em relação ao conhecimento da realização anual dos

congressos verificou-se o seguinte: ANPAD (média 8); ANPCONT (média 8); CBC (média 8); USP (média 7); e ANPEC (média 5).

Percebe-se que o interesse, utilização e aproximação em relação à pesquisa é maior neste grupo de respondentes, principalmente em relação aos congressos realizados na área contábil. Também é identificada a diminuição do nível de dificuldade de acesso e compreensão em relação aos artigos da área contábil. Desta forma as barreiras entre a pesquisa e a prática apontadas pelos respondentes destes *clusters* são menores do que aquelas apresentadas nos demais *clusters* até o momento. Portanto, o agrupamento formado pelos *clusters* XI, XII, XIII, XIV e XV foi nominado de: Grande Interesse e Dificuldade Mínima.

Este conjunto de *clusters* foi o que apresentou maior aproximação com a pesquisa científica, tanto na análise de *cluster* quanto na relação com a análise fatorial. A maior média, considerando o *cluster* XI, foi para os fatores: III – Interesse e Aplicação da Contabilidade Tributária (8) e VIII – Legislação (8). Já para o *cluster* XII, a maior média também foi para o fator VIII – Legislação (8). Nos *clusters* XIII e XV, o Fator VIII – Legislação recebeu maior média (10 e 9); e no *cluster* XIV o Fator I – comunicação com a pesquisa e o fator VIII – legislação receberam média (8).

Outra vez são verificadas altas médias para os fatores compostos por variáveis que medem a proximidade com a pesquisa científica como, por exemplo, o fator I – Comunicação com a Pesquisa, que envolve variáveis que medem a frequência de leitura dos artigos científicos; a frequência de contato com pesquisadores; a participação e conhecimento em relação aos congressos da área; entre outros.

5.2.3 Reflexões a Partir da Análise dos Dados Obtidos por Meio do Instrumento II

Na análise de *clusters* foram identificados grupos de respondentes reunidos em função de suas similaridades. As principais características de cada grupo de *clusters* analisados foram confirmadas ao relacionar estes resultados com a média dos valores atribuídos para cada fator identificado na análise fatorial. A partir da verificação destes resultados, foi possível identificar informações importantes para contribuir no atendimento ao segundo objetivo específico desta pesquisa: **“Investigar o nível de conhecimento científico dos contabilistas**

do Rio Grande do Sul e a sua percepção sobre a interação entre a pesquisa contábil e a prática profissional”.

Considerando os 15 *clusters* encontrados, foi verificada uma escala decrescente em relação às barreiras existentes entre a pesquisa e a prática.

A quantidade de respondentes reunidos em cada um dos grupos formados pode ser verificada na Figura 4.

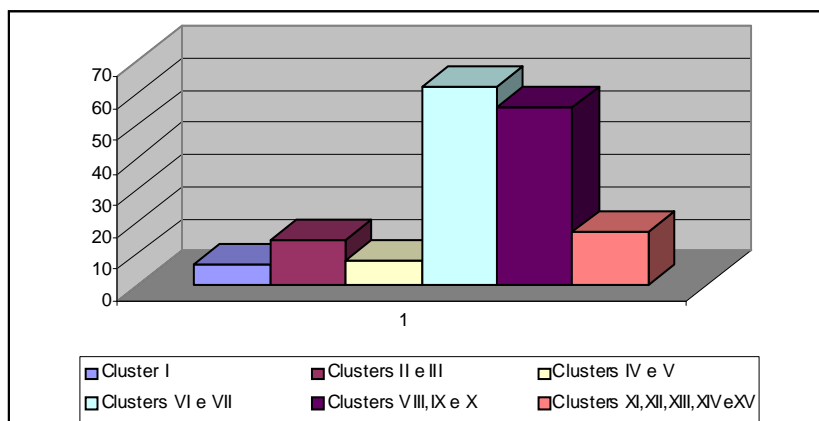


FIGURA 4: Quantidade de Respondentes por Grupo de *clusters*
FONTE: Dados da Pesquisa

No primeiro grupo denominado “Nenhum Interesse e Grande Dificuldade” foram verificadas características que indicam as maiores barreiras entre a pesquisa científica e a prática, e o interesse registrado foi praticamente inexistente. Este grupo de respondentes representa 2% do total. O segundo grupo formado pelos *clusters* II e III recebeu o nome de “Interesse Mínimo e Grande Dificuldade”, e representa 14% do total de respondentes. Este grupo apresenta mínima diminuição das barreiras se comparado ao *cluster* I, pois neste existe um interesse, mesmo que mínimo em conhecer as pesquisas científicas, na medida em que alguns temas de interesse são relacionados. No Quadro 13 são resumidos os resultados obtidos a partir da análise dos seis grupos formados pelos 15 *clusters*.

Grupos/Variáveis	Nível de Leitura	Aplicação na prática	Part. em eventos contábeis	Dificuldade de compreensão	Dificuldade de acesso	Interesse por temas	Contato pesquis.	Meios utilizados	Conhec. Congressos	Perfil
Cluster I – Nenhum Interesse e Grande Dificuldade	Muito baixo	Muito baixo	Muito baixo	Muito alto	Muito alto	Nenhum	Muito baixo	Nenhum	Muito baixo	Contadores, alguns com cursos de MBA e Esp.
Cluster II e III – Interesse Mínimo e Grande Dificuldade	Muito baixo	Muito baixo	Muito baixo	Muito alto	Muito alto	C. gerencial, financeira e tributária	Muito baixo	Graduação, legislação, livros e periódicos eletrônicos	Muito baixo	Nível de formação – MBA e Esp.
Clusters IV e V – Interesse Médio e Grande Dificuldade	Alto	Baixo	Muito baixo	Muito alto	Baixo	C. gerencial, financeira e tributária	Alto	Periódicos eletrônicos	Muito baixo	Todos atuam em escritórios
Clusters VI e VII – Interesse Médio e Dificuldade Média	Alto	Baixo	Baixo	Médio	Baixo	C. gerencial, financeira, Internacional, Mercado de Capitais; e tributária	Baixo	P. eletrônicos e impressos; legislação, livros, congressos e consultoria	Muito baixo	Contadores, alguns com cursos de MBA e Esp.
Clusters VIII, IX e X – Interesse maior e Dificuldade Média	Alto	Alto	Médio	Médio	Baixo	C. gerencial, financeira e tributária	Alta	p. eletrônicos, legislação, p. impressos, livros e consultoria	Médio	Contadores técnicos contábeis
Clusters XI, XII, XIII, XIV e XV – Grande Interesse e Dificuldade Mínima	Muito alto	Médio	Alto	Baixo	Baixo	c. gerencial, financeira, internacional e tributária	Alta	p. eletrônicos, legislação, MBA/Espec., congressos, livros	Muito alto	Cursos de pós-graduação, maioria com mestrado ou doutorado

QUADRO 12: Grupos de *Clusters*

FONTE: Dados da pesquisa

Um dos elementos constantes em todos os seis grupos corresponde ao meio “legislação”, utilizado para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil. Além disso, em todos os seis grupos percebe-se um nível de leitura de artigos científicos, inclusive no grupo que não apresentou nenhum interesse em conhecer e utilizar os resultados das pesquisas científicas na área contábil. A partir deste fato é possível supor que os periódicos técnicos de grande circulação no meio contábil, que informam principalmente questões relativas à legislação, podem corresponder aos artigos lidos, considerados na questão 1 do instrumento de pesquisa.

Nos grupos identificados posteriormente, assim como ocorreu com todos os grupos formados, foi possível verificar uma diminuição progressiva das barreiras entre a prática e a pesquisa. No grupo formado pelo *Cluster IV e V* “Interesse Médio e Grande Dificuldade”, que representa 2,5% dos 328 respondentes, o interesse foi maior que no grupo anterior; em relação ao grupo de *Cluster VI e VII* “Interesse Médio e Dificuldade Média”, que representa 62% do total de respondentes, o interesse permaneceu praticamente o mesmo, enquanto que as dificuldades identificadas foram menores.

Os dois últimos grupos de *clusters*: “Interesse Médio e Dificuldade Baixa” formado pelos *clusters VIII, IX e X*, e o grupo “Grande Interesse e Dificuldade Mínima” formado pelos *clusters XI, XII, XIII, XIV e XV*, foram os que registraram maior interesse, utilização e aplicação da pesquisa científica na prática da profissão, além da grande participação nos eventos da área contábil. Desta forma, como já mencionado, o menor nível de barreiras entre a pesquisa e a prática é verificado no último grupo “Grande Interesse e Dificuldade Mínima”. Estas informações são confirmadas ao se verificar os fatores identificados na análise fatorial que receberam maior valor médio, considerando cada *cluster* analisado.

6 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

6.1 CONCLUSÃO

Este estudo objetivou examinar a interação entre a pesquisa científica e a prática da profissão contábil, tendo sido desenvolvido em duas fases: na primeira foram obtidas mediante aplicação de um Instrumento de Coleta de Dados as percepções de contadores de grandes empresas sediadas no Brasil e de pesquisadores da área contábil; e na segunda fase o Instrumento foi aprimorado a partir da análise das informações obtidas na primeira fase, e encaminhado aos contadores do Rio Grande do Sul, obtendo-se 328 respostas.

Na primeira fase do estudo foram examinados aspectos como: utilização, meios de comunicação e temas de interesse na opinião de contadores de grandes empresas e pesquisadores da área contábil. O objetivo desta fase foi atender ao primeiro objetivo específico: “Identificar a percepção de contadores de grandes empresas sediadas no Brasil, e de pesquisadores da área contábil, sobre a interação da pesquisa científica com a prática da profissão contábil”. A análise dos resultados desta fase possibilitou identificar alguns aspectos que vem contribuindo para o distanciamento entre a pesquisa científica e a prática contábil. Entre estes está a deficiência na comunicação entre os dois grupos.

Apesar de ter sido identificado interesse dos profissionais em conhecer e utilizar os resultados das pesquisas científicas na prática da profissão, assim como em participar dos eventos realizados na área, os pesquisadores mostraram desconhecer esta realidade, o que pode justificar a falta de incentivo para a integração e divulgação dos resultados das pesquisas científicas para os profissionais da área contábil.

Quanto aos meios utilizados para a divulgação das pesquisas científicas da área contábil, o mais eficiente, na opinião dos contadores, corresponde aos periódicos eletrônicos, um dos meios mais utilizados na área acadêmica, ao passo que a linguagem utilizada nos artigos científicos da área contábil foi considerada de difícil compreensão pelos contadores. Aspectos como os mencionados podem ser minimizados a partir do interesse mútuo de ambas as classes, tanto da academia quanto dos profissionais.

Na segunda fase foram analisados os 328 posicionamentos de contabilistas do Rio Grande do Sul. O objetivo desta fase foi atender ao segundo objetivo específico do estudo:

“Investigar o nível de conhecimento científico dos contabilistas do Rio Grande do Sul e a sua percepção sobre a interação da pesquisa contábil e a prática profissional”. Os aspectos verificados foram os mesmos da primeira fase do estudo, no entanto nesta fase foi possível tratar os dados estatisticamente utilizando a análise fatorial para resumir o número de variáveis importantes para a análise, assim como agrupá-las em fatores, e também a análise de *clusters* onde os respondentes foram agrupados de acordo com as suas similaridades.

Na análise fatorial foram identificados seis fatores relevantes para análise dos resultados: a) Comunicação entre contadores e pesquisadores; b) Interesse e aplicação: contabilidade tributária; c) Identificação de características; d) Profissional graduado; e) Dificuldade de compreensão; f) Tempo de formação; e, g) Legislação.

A partir da análise dos dados foi possível concluir que: a maioria dos respondentes possuem pós graduação; a atuação em empresas é maior do que a atuação em escritórios e consultorias; a maioria afirma que é freqüente a leitura de periódicos; os temas de maior interesse na opinião dos respondentes correspondem a: contabilidade e mercado de capitais, contabilidade tributária e contabilidade gerencial; e a legislação é um dos meios mais utilizados para tomar conhecimento das modificações ocorridas na área contábil. Verificou-se também que há pouca comunicação de contabilistas com pesquisadores da área contábil e pouca participação de contabilistas em congressos e eventos da área

Portanto, com base na análise fatorial percebe-se que é mínimo o nível de conhecimento científico e aplicação da pesquisa científica na prática da profissão. No entanto, há possibilidade de aproximação entre pesquisadores e profissionais, já que estes últimos expressam tal interesse. Neste sentido, os Conselhos Regionais de Contabilidade foram apontados pelos respondentes (por unanimidade) como possíveis agentes desta aproximação.

Na análise de *clusters* foram obtidos cinco grandes grupos formados pelos quinze *clusters* encontrados (considerando o nível de significância 10) onde foi possível identificar, do primeiro para o quinto grupo, uma diminuição no nível de barreiras entre a pesquisa científica e a prática contábil. Os cinco grupos formados são: *Cluster I* - Nenhum Interesse e Grande Dificuldade; *Clusters II e III* – Interesse Mínimo e Grande Dificuldade; *Clusters IV e V* - Interesse Médio e Grande Dificuldade; *Clusters VI e VII* – Interesse Médio e Dificuldade Média; *Clusters VIII, IX, e X* - Interesse Médio e Dificuldade Baixa; e *Clusters XI, XII, XIII, XIV e XV* – Grande Interesse e Dificuldade Mínima.

No primeiro grupo identificado, a aproximação com a pesquisa é praticamente inexistente, enquanto que nos demais foi identificada uma diminuição crescente deste distanciamento. Os respondentes do primeiro grupo não apresentaram interesse por pesquisas científicas contábeis, seja em relação à leitura de artigos, comunicação com pesquisadores, participação em eventos ou em relação a temas. Já o último grupo apresentou grande interesse nestes aspectos, e diferenciou-se dos demais, principalmente, na participação e conhecimento em relação aos congressos da área contábil.

Desta forma, a análise de *clusters* evidenciou a existência de grupos de respondentes que são diferenciados justamente pelo nível de interesse, aproximação, utilização e aplicação da pesquisa científica na prática contábil, salientando-se que o grupo onde foi verificado o maior nível de distanciamento com a pesquisa científica corresponde ao menor grupo, considerando a quantidade de respondentes. Em todos os demais grupos foi identificado interesse em relação à pesquisa, sendo que o maior número de respondentes concentrou-se nos grupos formados pelos *Clusters* VI e VII – Interesse Médio e Dificuldade Média; e *Clusters* VIII, IX, e X - Interesse Médio e Dificuldade Baixa.

Portanto, os resultados da pesquisa indicam a existência de interesse dos profissionais em relação às pesquisas científicas da área contábil e apontam algumas barreiras, principalmente de comunicação entre academia e profissionais, que podem ser minimizadas a partir do incentivo e facilitação ao acesso e compreensão dos resultados das pesquisas aos profissionais. Esta integração entre acadêmicos e profissionais da contabilidade poderá oportunizar importantes projetos para a área contábil, marcada pelo engajamento de ambas as áreas o que contribuirá para o desenvolvimento da sociedade em geral.

6.2 RECOMENDAÇÕES

Este estudo apresentou uma análise acerca do relacionamento entre a pesquisa acadêmica e a prática contábil, considerando a percepção dos contabilistas do Rio Grande do Sul. Foram detectados muitos aspectos que contribuem para a existência de barreiras entre os sujeitos envolvidos nesse processo. No entanto, há ainda muitos outros aspectos a examinar em relação ao tema, o que pode redundar em desenvolvimento de toda a classe contábil. Desta forma sugere-se:

- Replicar esta pesquisa em outros estados possibilitando a comparação dos resultados;
- Analisar os aspectos levantados na pesquisa considerando os demais usuários da contabilidade; e,
- Verificar como as questões estruturais do sistema educacional interferem na interação entre a pesquisa e a prática contábil.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO – ANPAD. **Anais...** Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/>>. Acesso em: 12 jun. 2009.

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS – ANPCONT. **Anais...** Disponível em: www.anpcont.com.br. Acesso em: 12 jun. 2009.

BORBA, J. Alonso e FREZATTI, Fábio. Análise dos traços de tendência de uma amostra das revistas científicas da área de contabilidade publicadas na língua inglesa. **Caderno de Estudos – FIPECAFI**. São Paulo. v.13, n.24, jul./dez., 2000.

CAMPOS, Anna, M. de S.; COSTA, Isabel, S. A. Espaços e Caminhos para a Pesquisa em Administração: Estimulando a Prática da Reflexividade. **Revista Administração Pública**. Rio de Janeiro, v.41, n. spe, 2007.

CARDOSO, R. L.; MENDONÇA NETO, O. R.; RICCIO, E. L.; SAKATA, M. C. G. Pesquisa Científica em Contabilidade entre 1990 e 2003. **RAE – Revista de Administração de Empresas**. São Paulo. v. 44, n.3, p.100-114, jul./set., 2004.

CARVALHO, L. Nelson; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. Contabilidade: Aspectos Relevantes da Epopéia de Sua Evolução. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**. São Paulo. n.38, p. 7 – 19, mai./ago., 2005.

CHIROTTO, Amanda R.; PELEIAS, Ivam Ricardo; SILVA, Glauco Perez da; SEGRETI, João Bosco. Evolução do Ensino da Contabilidade no Brasil: Uma Análise Histórica. **Revista Contabilidade e Finanças**. USP. São Paulo. n.30, p. 19 – 32, jun.2007.

COELHO, Paulo S.; SILVA, Raimundo D. S. da. Um Estudo Exploratório sobre as Metodologias Empregadas em Pesquisas na Área de Contabilidade no EnANPAD. **Revista Contemporânea de Contabilidade**. São Paulo, v.1, n.8, p. 139-159, jul./dez., 2007.

COLLIS, Jill; HUSSEY, Roger. **Pesquisa em Administração**: Um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – CBC. **Anais...** Disponível em: <<http://cbc.edugraf.ufsc.br/>>. Acesso em: 14 jul. 2009.

CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE. **Anais...** Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org>>. Acesso em: 15 jul. 2009.

DIAMOND, Michael. Accounting education, research and practice: after enron, where do we go? **The European Accounting Review**. v.14, n.2, p. 353-362, 2005.

DONOVAN, Cecil. The benefits of academic/practitioner collaboration. **Accounting, Education: an international Journal**. V. 14, n.4, p.445-452, Dec. 2005.

EDWARDS, K. A.; EMMANUEL, C. R. Diverging views on the boundaries of management accounting. **Management Accounting Research**. 1, p. 51 – 63, 1990.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 1987.

HAIR JUNIOR, J. F.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L.; BLACK, W. C. **Análise multivariada de dados**. 5.ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HAWKES, L. C; FOWLER, M.; TAN, L. M. Management Accounting Education: Is There A Gap Between Academia And Practitioner Perceptions? **Massey University School Of Accountancy Discussion**. Paper Series 215, June 2003.

JOHNSON R. A.; WICHERN D. W. **Applied Multivariate Statistical Analysis**. 3.ed. New Jersey: Prentice Hall, 1992.

KRAMER, Sonia. **Leitura e escrita de professores: Da prática de pesquisa à prática de formação**. Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. Texto apresentado na XX Reunião Anual da ANPED. Caxambu, set. 1997.

LAFFIN, Marcos. A pesquisa nos cursos de ciências contábeis. **Revista de Ciências da Administração**. Florianópolis, v.2, p. 99-106, 2000.

LEISENRING, James J.; JOHNSON, L. Todd. Accounting research: on the relevance of research to practice. **Accounting Horizons**. Sarasota, v.8, n.4, p. 74-80, dec., 1994.

LUFT, Joan; SHIELDS, Michael. Zimmerman's contentious conjectures: describing the present and prescribing the future of empirical management accounting research. **The European Accounting Review**. v.11, n.4, p.795-803, 2002.

MALHOTRA, Naresh K. **Pesquisa de marketing**: uma orientação aplicada. 3.ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MALHOTRA, Naresh K. *et al.* **Introdução à Pesquisa de Marketing**. 3.ed. São Paulo: Pearson, 2005.

MARION, José Carlos, **Contabilidade Empresarial**, 9.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, G. A; SILVA, R. B. C. Plataforma Teórica - Trabalhos dos 3º e 4º Congressos USP de Controladoria e Contabilidade: Um estudo bibliométrico. In: **Congresso USP Contabilidade e Controladoria**. São Paulo, Anais... p.1-11, 2005.

MENDES, I.A.C.; TREVIZAN, M.A. Acerca da utilização do método científico nas pesquisas de enfermagem. **Revista Brasileira de Enfermagem**, n.36, p.13-19, 1983.

MITCHELL, Falconer. Research and practice in management accounting: improving integration and communication. **The European Accounting Review**. v.11, n.2, p.277-289, 2002.

MOEHRLE, Stephen R. AAA. Research Impact Task Force. Accounting Horizons. **American Accounting Association**. v.23, n.4, p.411-456, 2009.

OLIVEIRA, Elyrouse C.; RIBEIRO FILHO, José F. de; SILVA, Alexandre C. B. Uma Comparação Entre os Períodos 1989/2001 e 2001/2004. **Revista Contabilidade e Finanças - USP**. São Paulo, n.39, p. 20 – 32, set./dez. 2005.

OLIVEIRA, Marcelle C. Análise dos Periódicos Brasileiros de Contabilidade. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**. São Paulo. n.29, p. 68-86, mai./ago. 2002.

OTT, Ernani. Reflexão sob a Pesquisa em Contabilidade no Brasil. **Educação Contábil: Tópicos de Ensino e Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2008. p.176 a 187.

PEREIRA, Alexandre. **Guia prático de utilização do SPSS**: análise de dados para ciências sociais e psicologia. 6.ed. Lisboa: Edições Silabo, 2006.

PERRENOUD, Philippe. **Formar professores em contextos sociais em mudança**: Prática reflexiva e participação crítica. Faculdade de Psicologia e Ciências da Educação, Universidade de Genebra. Trabalho apresentado na XXII Reunião Anual da ANPED. Caxambu, set. 1999.

PIRES, Charline. **A Formação E A Demanda do Mercado de Trabalho do Contador na Região Metropolitana de Porto Alegre – RS**. Dissertação de Mestrado. Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS, 2008.

PUGUES, Laurise, M. **Estudo sobre o Perfil dos Egressos de Curso de Ciências Contábeis do Estado do Rio Grande do Sul**. Dissertação de Mestrado. Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS, 2008.

REIS, Elizabeth. **Estatística Multivariada Aplicada**. 2.ed. Lisboa: Edições Silabo, 2001.

RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge E. de Gusmão; PEDERNEIRAS, Marcleide M. Macedo. **Uma análise crítica para a produção da pesquisa - ação em contabilidade**. Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária na América do Sul. Anais... Florianópolis, p. 8-10, dez. 2004.

RICCIO, E.L., CARASTAN, J., SAKATA, M. **A Pesquisa Contábil nas Universidades Brasileiras - 1962 – 1999**. Disponível em: <www.tecsi.fea.usp.br/producao>. Acesso em: 10 Abr. 2004.

RODRIGUES, Celiane O. **Ensino Contábil: Teoria Ou Prática?** Adcontar. Belém, v.2, n.1, p. 7-10, mai. 2001.

THEÓPHILO, C. R; IUDÍCIBUS, S. Uma Análise Crítico-Epistemológica da Produção Científica em Contabilidade no Brasil. In: **XXIX ENANPAD - Encontro da Associação Nacional de Pós Graduação e Pesquisa em Administração**. Brasília, 2005.

APÊNDICE A: INSTRUMENTO I

Instrumento de Coleta de Dados I					
Responder os tópicos a seguir assinalando com um “x” a casa que corresponde ao seu posicionamento frente as afirmações apresentadas:					
* Respostas dos Contadores - primeira linha					
* Respostas dos Pesquisadores - segunda linha					
Referente à utilização das pesquisas realizadas na área contábil					
1= DISCORDO TOTALMENTE; 5 CONCORDO TOTALMENTE	1	2	3	4	5
1- Os profissionais da contabilidade têm interesse em conhecer os resultados das pesquisas realizadas por pesquisadores da área.	0%	0%	24%	41%	35%
	9%	34%	25%	14%	18%
2- Os profissionais da contabilidade têm interesse em utilizar os resultados das pesquisas contábeis no dia a dia de sua profissão	0%	0%	41%	41%	18%
	16%	36%	18%	18%	12%
3 - Os resultados das pesquisas contábeis, em geral, são de fácil compreensão	0%	18%	41%	41%	0%
	11%	26%	37%	21%	5%
4 - Os resultados de pesquisas realizadas e publicadas em periódicos, são aplicados no cotidiano da atividade dos contadores.	6%	24%	41%	0%	29%
	21%	36%	25%	14%	4%
5 - A pesquisa acadêmica em contabilidade atende as necessidade encontradas na prática da profissão.	12%	12%	52%	24%	0
	9%	23%	38%	25%	5%
6 - A pesquisa acadêmica em contabilidade deve atender as necessidade encontradas na prática da profissão.	0%	0%	12%	24%	64%
	4%	9%	11%	39%	37%
Assinale o grau de interesse em relação ao estudo e desenvolvimento de cada grupo de temas listados a seguir:					
1- NENHUM; 5 MUITO ELEVADO	1	2	3	4	5
7- CONTABILIDADE E MERCADO DE CAPITAIS - Influência das Demonstrações Contábeis no Mercado de Capitais e na variação do preço das ações	6%	6%	12%	35%	41%
	2%	14%	21%	26%	37%
8 - EDUCAÇÃO E PESQUISA CONTÁBIL - Métodos de ensino; metodologia de pesquisa; recursos materiais utilizados; formação dos docentes; as dificuldades do ensino prático; aproveitamento de disciplinas; concurso vestibular para ciências contábeis; aspectos relativos à formação do contador como educação continuada; pós-graduação.	0%	24%	12%	29%	35%
	0%	18%	28%	26%	28%
9 - CONTABILIDADE PARA EMPRESAS TIPOS ESPECÍFICOS DE ATIVIDADES – aspectos contábeis específicos	0%	6%	18%	41%	35%
	5%	18%	25%	31%	21%
10 - CONTABILIDADE PARA TIPOS ESPECÍFICOS DE ORGANIZAÇÕES - Aspectos contábeis e fiscais referentes a pequenas e médias empresas; <i>joint venture</i> ; sociedades em conta de participação; sociedades sem fins lucrativos não governamentais.	12%	6%	29%	24%	29%
	5%	12%	28%	37%	18%
11 - HISTORIA DA CONTABILIDADE - Surgimento, desenvolvimento e tendências da contabilidade, evolução do ensino formal da contabilidade e da literatura contábil, no Brasil e no restante do mundo.	18%	6%	41%	29%	6%
	18%	23%	19%	26%	14%

12 - TEORIA DA CONTABILIDADE - Epistemologia da contabilidade; princípios e normas contábeis; aspectos teóricos, conceituais e doutrinários relativos a ativo, passivo, receita, despesa, patrimônio, lucro, valor; divulgação de informações obrigatórias e voluntárias.	0%	12%	24%	41%	23%
	5%	14%	16%	37%	28%
13- CONTABILIDADE DE CUSTOS - Métodos de custeio; a cientificidade da contabilidade de custos; a utilidade e validade do instrumental da contabilidade de custos; a contabilidade de custos no moderno ambiente empresarial; custos da qualidade.	0%	0%	6%	53%	41%
	11%	11%	12%	28%	38%
14 - CONTABILIDADE FINANCEIRA - Aspectos relativos à elaboração e evidenciação das Demonstrações Contábeis, envolvendo: normas contábeis e fiscais, ajustes de fim-de-exercício, inventário, equivalência patrimonial, consolidação, reavaliação de ativos, retificação de demonstrações contábeis, provisionamentos, livros contábeis e fiscais; reconhecimento da variação do poder aquisitivo; conversão das demonstrações contábeis para moeda estrangeira.	0%	0%	0%	35%	65%
	4%	7%	11%	35%	43%
15 - AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL- Avaliação dos fundos de comércio, fraudes, falências, concordatas.	0%	12%	47%	29%	12%
	19%	14%	21%	30%	16%
16 - CONTABILIDADE INTERNACIONAL - Comparação das diferentes normas e princípios que norteiam a contabilidade nos diversos países do mundo; harmonização das normas e princípios contábeis dos países latino-americanos e do mundo; globalização da economia; mediação e arbitragem.	0%	6%	6%	18%	70%
	5%	12%	21%	18%	44%
17 - CONTABILIDADE GERENCIAL - Análise de Custos, Orçamento Empresarial, Gestão Estratégica de Custos, Sistemas de Informações Gerenciais, Administração Financeira, Preço de Transferência, Avaliação de Desempenho, Padrões, Métodos Quantitativos Aplicados à Contabilidade; Custo de Oportunidade, Análise das Demonstrações Contábeis, Fixação do Preço de Venda, Controladoria.	0%	0%	18%	0%	82%
	4%	9%	7%	37%	43%
18 - EXERCÍCIO PROFISSIONAL - Aspectos referentes ao exercício profissional, fixação de honorários, contratação dos serviços, responsabilidades do contratado e contratante, sigilo, responsabilidades por perdas e danos causados a terceiros, contratação através de licitações.	6%	6%	58%	18%	12%
	26%	12%	27%	19%	16%
19 - PRESTADORAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS - Administração de prestadoras de serviços contábeis, uso da informática e gerenciamento dos custos destas; aspectos da ética profissional; organização sindical; responsabilidade pela edição de normas de contabilidade e auditoria.	0%	18%	58%	18%	6%
	26%	12%	29%	21%	12%
20 - CONTABILIDADE PÚBLICA, ORÇAMENTO PÚBLICO E FINANÇAS PÚBLICAS - Objetivos básicos; controle interno; controle do patrimônio público; enfoque gerencial na administração pública; estrutura organizacional e relatórios de órgãos públicos; reforma fiscal.	12%	24%	24%	28%	12%
	14%	23%	21%	24%	18%
21 - CONTABILIDADE SOCIAL E AMBIENTAL - Balanço Social; Contabilidade do Meio Ambiente; Contabilidade de Recursos Humanos.	0%	6%	35%	18%	41%
	11%	24%	25%	19%	21%
22 - CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA - Planejamento Tributário; regras fiscais versus princípios e normas contábeis.	0%	0%	18%	29%	53%
	4%	16%	12%	33%	35%
23 - OUTROS - Outros aspectos contábeis referentes a processos de privatização; cálculos atuariais; e outros assuntos.	18%	18%	40%	12%	12%
	12%	23%	36%	25%	4%

Posicione-se em relação aos canais de divulgação dos resultados da pesquisa acadêmica em contabilidade, para os profissionais contábeis, identificadas a seguir:					
1- NENHUM; 5 MUITO ELEVADO	1	2	3	4	5
24 - Os periódicos eletrônicos (revistas acessadas por sites) são meios eficientes de divulgação dos resultados da pesquisa contábil aos profissionais contábeis.	0%	18%	18%	29%	35%
	5%	11%	19%	32%	33%
25 - Os periódicos distribuídos em forma impressa são meios eficientes de divulgação dos resultados da pesquisa contábil aos profissionais contábeis.	0%	6%	41%	35%	18%
	5%	19%	28%	36%	12%
26 - Os congressos e outros eventos da área proporcionam a divulgação e discussão dos resultados da pesquisa acadêmica contábil para os profissionais da área contábil.	12%	12%	29%	29%	18%
	11%	21%	18%	25%	25%
27 - Os livros são meios eficientes de divulgação da pesquisa contábil aos profissionais contábeis.	6%	12%	29%	35%	18%
	0%	9%	18%	40%	33%
28 - Os cursos (graduação, especialização, mestrado e doutorado) são meios eficientes de divulgação da pesquisa contábil aos profissionais contábeis.	0%	6%	24%	41%	29%
	2%	7%	19%	40%	32%
29 - Os profissionais contábeis tem interesse em participar de congressos científicos da área contábil no Brasil.	0%	18%	18%	41%	23%
	16%	45%	19%	11%	9%
30 - Os profissionais da área contábil são convidados a participar dos congressos científicos da área contábil no Brasil.	18%	12%	34%	24%	12%
	23%	38%	18%	14%	7%
31 - Os profissionais contábeis tem interesse em acessar os periódicos científicos da área contábil no Brasil.	0%	12%	24%	46%	18%
	18%	40%	23%	14%	5%
32 - Os profissionais contábeis acessam os periódicos científicos da área contábil no Brasil.	0%	29%	36%	29%	6%
	26%	46%	18%	5%	5%
Identifique o seu grau de concordância/discordância em relação aos fatores que podem proporcionar um distanciamento entre a pesquisa acadêmica e a prática contábil:					
1= DISCORDO TOTALMENTE; 5 CONCORDO TOTALMENTE	1	2	3	4	5
33 - A velocidade das mudanças no campo prático.	0%	18%	18%	18%	46%
	12%	21%	23%	28%	16%
34 - A necessidade de maior tempo para estudos aprofundados sobre determinado tema.	0%	12%	12%	52%	24%
	4%	5%	18%	45%	28%
35 - O afastamento dos pesquisadores em relação aos problemas encontrados na prática em função da dedicação às pesquisas.	0%	0%	35%	36%	29%
	7%	14%	16%	35%	28%
36 - As pesquisas da área contábil atendem somente as necessidades dos pesquisadores.	6%	12%	29%	24%	29%
	9%	23%	22%	28%	18%
37 - Os interesses de pesquisa dos pesquisadores e profissionais da área contábil são os mesmos.	6%	35%	35%	24%	0%
	25%	28%	31%	9%	7%
38 - As pesquisas da área contábil contribuem com os profissionais para a resolução de problemas encontrados na prática da profissão.	0%	24%	35%	35%	6%
	9%	18%	30%	38%	5%
39 - As pesquisas da área contábil contribuem para aperfeiçoar a prática profissional.	0%	24%	29%	41%	6%
	9%	11%	23%	41%	16%
40 - As pesquisas da área contábil orientam os profissionais em	6%	24%	35%	29%	6%

relação a prática contábil.	12%	18%	23%	38%	9%
41 - As pesquisas contábeis apresentam poucas contribuições técnicas aplicáveis na prática.	0%	35%	24%	35%	6%
	11%	25%	34%	16%	14%
42 - A falta de contribuições no campo técnico aplicáveis na prática pode distanciar os pesquisadores e profissionais contábeis.	0%	0%	35%	24%	41%
	2%	7%	23%	30%	38%

APÊNDICE B: INSTRUMENTO II

Instrumento de Coleta de Dados II			
Marque com um "X" as respostas de acordo com as suas características:			
Perfil do respondente			
1 Gênero:			
Masculino	<input type="checkbox"/>	Feminino:	<input type="checkbox"/>
2 Formação:			
Técnico	<input type="checkbox"/>	Contador	<input type="checkbox"/>
contador, qual seu nível de formação:			
MBA/Especialização	<input type="checkbox"/>	Mestrado/Doutorado	<input type="checkbox"/>
4 Formado a:			
Menos de 5 anos	<input type="checkbox"/>	Entre 5 e 10 anos	<input type="checkbox"/>
Entre 10 e 20 anos	<input type="checkbox"/>	Mais de 20 anos	<input type="checkbox"/>
5 Atuo em:			
Escritório	<input type="checkbox"/>	Consultoria	<input type="checkbox"/>
Empresa pública/privada	<input type="checkbox"/>		
6 Se você respondeu empresa, qual o setor que sua empresa pertence:			
Financeiro	<input type="checkbox"/>	Industrial	<input type="checkbox"/>
Comercial	<input type="checkbox"/>	Serviço	<input type="checkbox"/>
7 Na cidade em que resido existe curso de graduação em Ciências Contábeis			
Sim	<input type="checkbox"/>	Não	<input type="checkbox"/>
Posicione-se de acordo com a intensidade de concordância /discordância em relação às afirmações do questionário, marcando de 0 a 10.			
Afirmações			Avaliação
8 Leio com frequência artigos publicados em periódicos científicos em contabilidade.			<input type="checkbox"/>
9 Tenho grande dificuldade em acessar periódicos científicos da área contábil.			<input type="checkbox"/>
10 Os artigos científicos, publicados em periódicos da área contábil, são de difícil compreensão			<input type="checkbox"/>
11 Aplico, freqüentemente, os resultados das pesquisas contábeis publicadas em periódicos científicos			<input type="checkbox"/>
12 Converso com pesquisadores da área de contabilidade pelo menos uma vez por ano			<input type="checkbox"/>
13 Tenho participado intensamente dos congressos da área contábil			<input type="checkbox"/>

14 A revista de contabilidade do Rio Grande do Sul publica, em sua maioria, artigos científicos.		
15 Creio que os conselhos de Contabilidade poderiam ser uma instituição relevante na promoção da relação entre pesquisa e prática		
Os temas a seguir relacionados são aqueles cujos resultados das pesquisas eu mais utilizo:		
16 Contabilidade de Custos		17 Contabilidade e Mercado de Capitais
18 Contabilidade Gerencial		19 Contabilidade Financeira
20 Contabilidade Internacional		21 Contabilidade Social e Ambiental
22 Contabilidade Tributária		
Das modificações ocorridas na área contábil, que tomei conhecimento, foram através dos seguintes meios:		
23 Graduação		24 Cursos de extensão:
25 MBA/Especialização		26 Mestrado
27 Doutorado		28 Livros
29 Congressos		30 Periódicos eletrônicos
31 Periódicos impressos		32 Consultorias
33 Legislação		
Tenho pleno conhecimento que estes congressos ocorrem anualmente:		
34 Anpad		35 Anpcont
36 Congresso Brasileiro de Custos		37 Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP
38 Anpec		

ANEXO A: CARTA DE APRESENTAÇÃO**UM ESTUDO SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DA PESQUISA CIENTÍFICA NA
PRÁTICA DA PROFISSÃO CONTÁBIL**

Prezado (a) Sr (a):

Ana Paula Batista da Silva, aluna do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS, está desenvolvendo um projeto de pesquisa que tem por objetivo analisar a relação existente entre a pesquisa acadêmica e a prática profissional em contabilidade no Rio Grande do Sul.

A realização deste estudo, visa descobrir possível distanciamento entre a pesquisa e a prática contábil, e poderá contribuir para se alcançar uma harmonização de ambas com notórios benefícios para a área contábil como um todo.

Assim sendo, viemos solicitar a indispensável colaboração de V.S^a no sentido de responder as questões propostas no instrumento de pesquisa anexo.

Os resultados desta pesquisa serão disponibilizados à V.S^a e os dados fornecidos serão tratados de forma agregada, comparativa e informativa, sem qualquer identificação individual.

Sua contribuição e colaboração serão de fundamental importância para atingir nossos objetivos educacionais, pelo que agradecemos antecipadamente.

Atenciosamente,

Prof. Dr. Ernani Ott

Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos