



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA
PROGRAMA MULTI-INSTITUCIONAL E INTER-REGIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS UNB/UFPB/UFRN
Doutorado em Ciências Contábeis

DUCINELI RÉGIS BOTELHO

**EPISTEMOLOGIA DA PESQUISA EM CONTABILIDADE INTERNACIONAL:
ENFOQUE CULTURAL-REFLEXIVO**

BRASÍLIA, DF

2012

DUCINELI RÉGIS BOTELHO

**EPISTEMOLOGIA DA PESQUISA EM CONTABILIDADE INTERNACIONAL:
ENFOQUE CULTURAL-REFLEXIVO**

Tese submetida à apreciação da banca examinadora do Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, como requisito parcial à obtenção do título de Doutor em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Mensuração Contábil

Linha de Pesquisa: Impactos da Contabilidade na Sociedade

Orientador: Prof. Dr. Jorge Katsumi Niyama

BRASÍLIA, DF

2012

Divisão de Serviços Técnicos
Catálogo da Publicação na Fonte. UnB / Biblioteca Central

Botelho, Ducineli Régis

Epistemologia da pesquisa em Contabilidade internacional: enfoque cultural-reflexivo / Ducineli Régis Botelho – Brasília, DF, 2012.

173 f.

Orientador: Prof. Dr. Jorge Katsumi Niyama.

Tese (Doutorado) – Universidade de Brasília (UnB). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE). Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB e UFRN.

1. Epistemologia – Tese. 2. Espaço Metodológico Quadripolar – Tese. 3. Cultura – Tese. 4. Pesquisa – Tese. 5. Contabilidade Internacional – Tese. I. NIYAMA, Jorge Katsumi. II. Universidade de Brasília. III. Universidade Federal da Paraíba. IV. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. V. Título.

DUCINELI RÉGIS BOTELHO

**EPISTEMOLOGIA DA PESQUISA EM CONTABILIDADE INTERNACIONAL:
ENFOQUE CULTURAL-REFLEXIVO**

Tese submetida à apreciação da banca examinadora do Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, como requisito parcial à obtenção do título de Doutor em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Mensuração Contábil

Linha de Pesquisa: Impactos da Contabilidade na Sociedade

APROVADA em 21 de março de 2012.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. SÉRGIO DE IUDÍCIBUS
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP
Membro Externo

Prof. Dr. CARLOS RENATO THEÓPHILO
Universidade Estadual de Montes Claros – UNIMONTES
Membro Externo

Prof. Dr. TOMÁS DE AQUINO GUIMARÃES
Universidade de Brasília – UnB
Membro Interno

Prof. Dr. PAULO ROBERTO BARBOSA LUSTOSA
Universidade de Brasília
Membro Interno

Prof. Dr. JORGE KATSUMI NIYAMA
Universidade de Brasília
Orientador

Reitor da Universidade de Brasília - UnB

Prof. Dr. José Geraldo de Sousa Júnior

Vice-Reitor da Universidade de Brasília - UnB

Prof. Dr. João Batista de Sousa

Decano de Pesquisa e Pós-Graduação - UnB

Prof^a. Dra. Denise Bomtempo Birche de Carvalho

Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – FACE/UnB

Prof. Dr. Tomás de Aquino Guimarães

Vice-Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – FACE/UnB

Prof. Dr. Jorge Katsumi Niyama

Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais – CCA/UnB

Prof. Ms. Wagner Rodrigues dos Santos

Coordenador-Geral do Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB e UFRN

Prof^a. Dra. Fátima de Souza Freire

À LARISSA, a melhor e a mais linda parte de minha vida.

Com você aprendi a capacidade de amar e de perder;

aprendi que a fé em Deus e na vida é acreditar em tudo o que os olhos não veem, mas em tudo o que o coração sente;

aprendi que a paciência é transformar o preto e branco da vida em um colorido com as cores do arco-íris; e

aprendi que o ontem é recordação, o amanhã é o que fazemos hoje e o hoje é uma oportunidade que Deus nos dá para evoluirmos espiritualmente.

Obrigada por ser meu maior ensinamento!

AGRADECIMENTOS

A Deus, meu melhor amigo, que sempre me deu todos os requisitos necessários, nem de mais e nem de menos, para realizar o curso. Ele me forneceu motivação para iniciar, coragem para continuar e enfrentar as dificuldades, sabedoria para estudar, consolo para os momentos de dúvidas, serenidade para finalizar a tese e alegria pela tarefa cumprida.

Aos meus pais, Caio e Maria José, que me aceitaram receber como filha pelas mãos de Deus, dando-me amor e ensinando-me a trilhar os caminhos da vida, sempre vivenciando todos os momentos de minha caminhada.

Ao José, fonte inesgotável de força, entusiasmo, motivação e compreensão. Foi o apoio moral e o sustentáculo essencial para que eu chegasse até o final do curso. Com você, o caminho foi muito mais alegre!

Aos amigos, Elivânio, Alex e Aline, irmãos em espírito e por afinidade, que sempre estiveram presentes nos momentos importantes de minha vida, na alegria e na tristeza, na saúde e na doença, na riqueza e na pobreza, uma amizade sincera e espontânea. Sempre com palavras de ânimo e de força para que eu continuasse na “trilha escolhida” e palavras de contentamento pela “chegada ao destino”.

Ao professor doutor Jorge Katsumi Niyama, orientador, professor e amigo. Ser sua orientanda no mestrado e doutorado foi uma maravilhosa oportunidade de crescimento profissional; como sua aluna, foi um aprendizado marcante pelas aulas cheias de entusiasmo e conteúdo; e por sua amizade, uma gratidão imensa pela confiança, paciência e, acima de tudo, por acreditar que eu concluiria essa etapa de minha vida.

À equipe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília, professores e colaboradores, pelo apoio concedido para concretização de minha tese, com a aprovação da licença-capacitação, minimizando as dificuldades que porventura tenham acontecido.

Aos professores, alunos e funcionários, pertencentes ao Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB e UFRN pelas oportunidades de aprendizagem, de convívio e de companheirismo ao longo do curso.

A todos que, direta ou indiretamente, estiveram presentes nesta fase de minha vida, torcendo, acreditando e enviando pensamentos positivos, as boas energias que me ajudaram na caminhada.

A vocês, muitíssimo obrigada por fazerem parte desta vitória!

“A parte que ignoramos é muito maior que tudo quanto sabemos.”

Platão

RESUMO

A análise epistemológica da produção científica em Contabilidade internacional num contexto cultural, o processo de desenvolvimento do conhecimento científico, a qualidade dos estudos e a influência da cultura organizacional de pesquisa científica são fatores primordiais para discutir a qualidade das pesquisas em Ciências Contábeis na referida área. Diante da escassez de estudos que versam sobre o assunto e a importância para o desenvolvimento das pesquisas e da própria Ciência Contábil, este trabalho analisa, sob o enfoque epistemológico e da cultura científica organizacional, as abordagens da produção científica em Contabilidade internacional identificadas nas pesquisas de âmbito internacional, no período compreendido entre 2001 e 2010. São analisados 100 artigos científicos com enfoque em Contabilidade internacional, oriundos de dez periódicos internacionais: *Abacus (AB)*, *Accounting Horizons (AH)*, *Accounting, Organization and Society (AOS)*, *Contemporary Accounting Research (CAR)*, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation (JIAAT)*, *Journal of International Accounting Research (JIAR)*, *The Accounting Review (TAR)*, *The British Accounting Review (TBAR)*, *The European Accounting Review (TEAR)* e *The International Journal of Accounting (TIJA)*. A amostra representa cerca de 30% do total da produção científica em Contabilidade internacional, sendo que, da quantidade total de pesquisas publicadas nos periódicos analisados, aproximadamente 13% dos trabalhos estão classificados na área de Contabilidade internacional. A avaliação epistemológica foi desenvolvida com base nas concepções de Bruyne, Herman e Schouth, bem como a vertente teórica para cultura foi a do conhecimento, relacionado com a cultura organizacional de pesquisa científica. Verificou-se que na geração do conhecimento da produção científica analisada, diferentes culturas e/ou tradições de pesquisa científica das instituições acadêmicas pertencentes a distintos países influenciam na diversidade das abordagens epistemológicas e, ao longo do tempo, ocorre uma tendência à homogeneização de forma global desses elementos. Desse modo, dos trabalhos analisados, as abordagens epistemológicas que predominaram ao longo do tempo foram: a quantificação e método hipotético-dedutivo como processo discursivo mais evidenciado, simultaneamente, nos trabalhos, em 57%; o positivismo como a ‘grande teoria’ mais utilizada nos estudos, em 37%; a tipologia como o quadro de análise mais adotado nas pesquisas, em 37%; e o experimento como a estratégia de pesquisa mais observada nos artigos, em 42%. Outro aspecto que se destacou nos resultados foi que as pesquisas oriundas de instituições acadêmicas pertencentes aos EUA apresentaram uma endogenia em termos de dados coletados e origem dos periódicos adotados pelos pesquisadores. Tal fato decorre, principalmente, do predomínio da pesquisa contábil pertencer a esse País e a facilidade de acesso aos dados, entretanto, pode-se afirmar também que essa realidade foi se modificando ao longo do tempo pesquisado, como observado na análise dos resultados, e uma globalização das pesquisas em Contabilidade internacional está em crescente desenvolvimento, em termos de diversidade de trabalhos publicados, com dados e pesquisadores de vários países.

Palavras-chave: Epistemologia. Espaço Metodológico Quadripolar. Cultura. Pesquisa. Contabilidade Internacional.

ABSTRACT

The epistemological analysis of scientific production in the international accountancy under a cultural context, the development of the scientific knowledge, the quality of the studies and the influence of organizational scientific researchers are primordial factors to discuss the excellence of inquiries in accounting sciences in above mentioned area. Before the shortage of studies about the subject and its weight for the inquiries development and the accounting science itself, this work analysis, under an epistemological approach as well as an organizational scientific culture, the several technical researches production on international accountancy identified in the period understood between 2001 and 2010. They are analyzed 100 scientific articles with a focus on international accounting from 10 international journals: Abacus (AB), Accounting Horizons (AH), Accounting, Organization and Society (AOS), Contemporary Accounting Research (CAR), Journal of International Accounting, Auditing and Fiscal (JIAAT), Journal of International Accounting Research (JIAR), The Accounting Review (TAR), a British Accounting Review (TBAR), The European Accounting Review (TEAR) and The International Journal of Accounting (TIJA). The sample represents approximately 30% of the total of the scientific production in international accounting, and from that the total amount of research published in the journals analyzed, approximately 13% are classified in the area of international accounting. The epistemological evaluation was developed from the Bruyne, Herman and Schouth conceptions, and the theoretical source for culture study was the one related with knowledge, connected with organizational scientific inquiry. It was found that in the process of scientific knowledge creation analyzed, different cultures and / or traditions of technical inquiries from different countries institutions have impact over the diversity of the epistemological approaches and, along the time, it takes place a global trend toward homogenization of these elements. In this way, from the analyzed studies, the epistemological approaches that predominate along the time were: the quantification and hypothetical-deductive method as discursive process more evident at the same time, in the work in 57 %; the positivism as the "big theory" more used in the studies, in 37 %; the typology as the framework for examining more adopted in the research, in 37 %; and, the experiment as a research strategy more observed in articles, in 42%. Another aspect that should be stressed in the results is the one related with American institutions researches, as these presented an endogeneity in terms of collected data adopted by the investigators. Such a fact is due, mainly, to the predominance of the accounting research belongs to this country and the ease of access to the data. Meantime, it is also possible to assert this reality was being modified along the investigated time, as highlighted in the analysis of results, and a globalization of the inquiries in the international accountancy is under growing development, in terms of diversity of works published with data and investigators from several countries.

Key-words: Epistemology. Quadripolar Methodological Space. Culture. Research. International Accounting.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Espaço metodológico quadripolar dinâmico e não cronológico para análise epistemológica.	29
Figura 2 – Coleta de dados no polo técnico.	78
Figura 3 – Procedimentos preliminares para a investigação do conhecimento científico.	91
Figura 4 – Dinâmica da produção do conhecimento científico num enfoque cultural.	96

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Percentual de artigos dos periódicos internacionais no período compreendido entre 2001 e 2010.....	33
Gráfico 2 – Percentual de instituições acadêmicas, por país de origem.	111
Gráfico 3 – Percentual de instituições acadêmicas, por Continente.	111
Gráfico 4 – Distribuição, por ano, das abordagens do pesquisador.....	115
Gráfico 5 – Abordagem do pesquisador, por país da instituição acadêmica.....	116
Gráfico 6 – Abordagem do pesquisador, por instituição acadêmica.	116
Gráfico 7 – Distribuição, por ano, dos quadros de referência.	120
Gráfico 8 - Quadro de referência, por país da instituição acadêmica.	121
Gráfico 9 - Quadro de referência, por instituição acadêmica.	122
Gráfico 10 – Distribuição, por ano, dos quadros de análise.....	126
Gráfico 11 - Quadro de análise, por país da instituição acadêmica.	127
Gráfico 12 - Quadro de análise, por instituição acadêmica.....	127
Gráfico 13 – Distribuição, por ano, dos modos de investigação.	130
Gráfico 14 - Modo de investigação, por país da instituição acadêmica.....	130
Gráfico 15 - Modo de investigação, por instituição acadêmica.	131

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Concepções de Bruyne, Herman e Schouth (1982), Gamboa (1987), Martins (1994) e Theóphilo (2004) do espaço metodológico quadripolar.	27
Quadro 2 – Relação dos periódicos de língua inglesa, avaliados como os de alta qualidade. .	30
Quadro 3 – Concepções do polo epistemológico.	56
Quadro 4 – Concepções do polo teórico.	68
Quadro 5 – Concepções do polo morfológico.	76
Quadro 6 – Principais diferenças entre os modos de investigação.	85
Quadro 7 – Concepções do polo técnico.	85
Quadro 8 – Formas de conhecimento.	87
Quadro 9 – Concepções da cultura organizacional.	97
Quadro 10 – Identificação dos trabalhos analisados.	102
Quadro 11 – Dimensões, categorias e subcategorias do polo epistemológico.	102
Quadro 12 – Dimensões, categorias e subcategorias do polo teórico.	104
Quadro 13 – Dimensões, categorias e subcategorias do polo morfológico.	106
Quadro 14 – Dimensões, categorias e subcategorias do polo técnico.	107
Quadro 15 – Dimensões e categorias da cultura organizacional.	108
Quadro 16 – Países de origem das instituições acadêmicas integrantes da amostra de artigos dos periódicos internacionais.	109

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Quantidade total da produção científica dos periódicos internacionais e os classificados em Contabilidade internacional no período compreendido entre 2001e 2010.	32
Tabela 2 – Quantidade total de instituições acadêmicas, por país de origem.	110
Tabela 3 – Percentual das concepções do polo epistemológico.	113
Tabela 4 – Percentual da abordagem do pesquisador, por ano da publicação.	114
Tabela 5 – Atendimento aos critérios de cientificidade para o polo epistemológico, por ano da publicação.....	117
Tabela 6 - Percentual das concepções do polo teórico.....	118
Tabela 7– Percentual do quadro de referência, por ano da publicação.....	119
Tabela 8 - Atendimento aos critérios de cientificidade para o polo teórico, por ano da publicação.....	123
Tabela 9 - Percentual das concepções do polo morfológico.	124
Tabela 10 - Percentual do quadro de análise, por ano da publicação.	125
Tabela 11 - Atendimento aos critérios de cientificidade para o polo morfológico, por ano da publicação.....	128
Tabela 12 - Percentual das concepções do polo técnico.	129
Tabela 13 - Percentual do modo de investigação, por ano da publicação.....	129
Tabela 14 - Atendimento aos critérios de cientificidade para o polo técnico, por ano da publicação.....	132
Tabela 15 - Atendimento aos critérios de cientificidade e da dinâmica da pesquisa, por ano da publicação.....	132
Tabela 16 – País de origem dos dados utilizados pelo pesquisador.	135
Tabela 17 - País de origem do periódico utilizado pelo pesquisador.	136
Tabela 18 - País de origem dos dados, por país de origem do periódico.....	137

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	16
1.1	Contextualização	16
<i>1.1.1</i>	<i>Contabilidade como ciência</i>	<i>18</i>
<i>1.1.2</i>	<i>Estudo das culturas de pesquisa científica contábil</i>	<i>20</i>
<i>1.1.3</i>	<i>Epistemologia da pesquisa científica num contexto cultural</i>	<i>21</i>
1.2	Questões da pesquisa	22
1.3	Objetivos da pesquisa	23
<i>1.3.1</i>	<i>Objetivo geral</i>	<i>23</i>
<i>1.3.2</i>	<i>Objetivos específicos</i>	<i>23</i>
1.4	Hipótese	24
1.5	Justificativa	25
1.6	Procedimento metodológico	26
<i>1.6.1</i>	<i>Esquema de avaliação epistemológica das pesquisas científicas</i>	<i>26</i>
<i>1.6.2</i>	<i>Amostra</i>	<i>29</i>
1.7	Delimitação da pesquisa	34
2	REFERENCIAL TEÓRICO	35
2.1	Estado da arte	35
<i>2.1.1</i>	<i>Âmbito internacional</i>	<i>35</i>
<i>2.1.2</i>	<i>Âmbito nacional</i>	<i>37</i>
2.2	Espaço metodológico quadripolar	44
<i>2.2.1</i>	<i>Polo epistemológico</i>	<i>45</i>
<i>2.2.1.1</i>	<i>Considerações preliminares</i>	<i>45</i>
<i>2.2.1.2</i>	<i>Concepções</i>	<i>48</i>
<i>2.2.2</i>	<i>Polo teórico</i>	<i>57</i>
<i>2.2.2.1</i>	<i>Considerações preliminares</i>	<i>57</i>
<i>2.2.2.2</i>	<i>Concepções</i>	<i>59</i>
<i>2.2.3</i>	<i>Polo morfológico</i>	<i>68</i>
<i>2.2.3.1</i>	<i>Considerações preliminares</i>	<i>68</i>
<i>2.2.3.2</i>	<i>Concepções</i>	<i>70</i>

2.2.4	<i>Polo técnico</i>	76
2.2.4.1	Considerações preliminares	76
2.2.4.2	Concepções.....	77
2.3	Cultura organizacional na geração do conhecimento científico	85
2.3.1	<i>Considerações preliminares</i>	85
2.3.2	<i>Concepções</i>	95
3	ESQUEMA DE AVALIAÇÃO EPISTEMOLÓGICA DAS PESQUISAS CIENTÍFICAS	98
3.1	Procedimentos de análise	100
3.2	Identificação dos trabalhos	101
3.3	Dimensões do polo epistemológico	102
3.4	Dimensões do polo teórico	104
3.5	Dimensões do polo morfológico.....	105
3.6	Dimensões do polo técnico.....	106
3.7	Dimensões da cultura organizacional	108
4	ANÁLISE DOS RESULTADOS	109
4.1	Perfil da amostra	109
4.2	Consolidação dos resultados do espaço metodológico quadripolar	112
4.2.1	<i>Polo epistemológico</i>	112
4.2.2	<i>Polo teórico</i>	118
4.2.3	<i>Polo morfológico</i>	124
4.2.4	<i>Polo técnico</i>	128
4.3	Consolidação dos resultados da cultura organizacional	132
4.4	Considerações e dificuldades de avaliação	137
5	CONCLUSÕES	139
	REFERÊNCIAS	145
	APÊNDICES	154
	ANEXO	172

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

A palavra epistemologia é de origem grega, significando o estudo crítico da ciência e da formação do conhecimento científico e, atualmente, refere-se tanto à Filosofia da Ciência (campo de estudo da pesquisa filosófica) como à Teoria do Conhecimento (enfoque teórico do conhecimento científico).

Pelo enfoque da Filosofia da Ciência, o conhecimento é investigado pelo empirismo, racionalismo etc. Enquanto isso, pela Teoria do Conhecimento, a investigação do conhecimento se ocupa sobre sua natureza, suas origens e sua validade (JAPIASSU E MARCONDES, 2008; GRAYLING, 2007).

Para Bunge (1980b), a Epistemologia ou Filosofia da Ciência é o ramo da Filosofia que estuda a investigação científica e seu produto, o conhecimento científico.

Michel (2009) acentua que a epistemologia

[...] como um ramo da ciência, é uma disciplina da filosofia, cujo propósito é fazer uma reflexão geral em torno da natureza, etapas e limites do conhecimento humano. A epistemologia estuda os postulados, conclusões e métodos dos diferentes ramos do saber científico, ou das teorias e práticas em geral, verificadas em sua validade cognitiva, ou descritas em suas trajetórias evolutivas, seus paradigmas estruturais ou suas relações com a sociedade e a história; teoria da ciência.

Thouin (2004) esclarece que o termo *epistemology*, em inglês, significa o estudo do conhecimento no sentido lato e o estudo das ciências, simultaneamente. Japiassu e Marcondes (2008) definem a epistemologia como a

[...] disciplina que toma as ciências como objeto de investigação tentando reagrupar: a) a crítica do conhecimento científico (exame dos princípios, das hipóteses e das conclusões das diferentes ciências, tendo em vista determinar seu alcance e seu valor objetivo); b) a filosofia das ciências (empirismo, racionalismo etc.); c) a história das ciências.

Japiassu e Marcondes (2008) ensinam ainda que a Epistemologia foca na formação do conhecimento científico, tomando por objeto de estudo a dinâmica das ciências, em sua gênese, formação e estruturação progressiva.

A Epistemologia analisa criticamente os princípios norteadores da ciência, as suas hipóteses de estudo e os resultados de suas investigações, tratando dos problemas que compreendem a Teoria do Conhecimento. Japiassu (1986) assinala que a epistemologia se preocupa, basicamente, com o estudo crítico dos princípios, hipóteses e resultados das diversas ciências.

Appolinário (2011) define Epistemologia como o estudo do conhecimento, considerando-a como o ramo da Filosofia que estuda o produto da investigação científica, o conhecimento científico. Destaca que os principais aspectos enfatizados no estudo da Epistemologia é em torno do conhecimento, o que é, como pode ser constituído ou obtido e como ocorre sua validação.

Destaca-se que o objeto de estudo da Epistemologia é o conhecimento científico, composto por um conjunto de elementos, os quais (sejam técnicos, sociais, lógicos, linguísticos etc.), devem ser explicitados, sistematizados e avaliados em seus processos e resultados; e tem como objetivo o estudo da gênese, das estruturas científicas, de sua validação e de sua manutenção provisória, como conhecimento científico.

Castañon (2007) questiona o motivo de se estudar Epistemologia, ou melhor, como estudar qualquer ciência profundamente antes de se estudar Epistemologia. O autor destaca também que se o pesquisador não sabe o que o conhecimento é, de onde vem e como obtê-lo; como, então, pode assegurar que conhece algo sobre qualquer coisa, ou ainda pior, que seu conhecimento é científico? Assim, corrobora a ideia de que “estudar epistemologia é estudar o que faz de um tipo específico de conhecimento uma forma mais segura de conhecer aspectos de nossa realidade”.

Como a Epistemologia estuda a ciência e está vinculada à Teoria do Conhecimento, faz-se necessário saber como se dará o conhecimento em toda sua amplitude, da sua origem aos seus resultados. A geração do conhecimento científico não se inicia do zero, nem da observação e, sim, com origem na transformação do conhecimento preexistente (POPPER, 2007).

Fülbier e Sellhorn (2008) destacam que o conhecimento científico aumenta gradativamente ao longo do tempo por dois motivos: pela evolução de acumulação seletiva e/ou pela transformação revolucionária de paradigmas. Desse modo, o conhecimento científico preexistente é transformado em novos conhecimentos, alicerçado por uma base estabelecida.

Para a obtenção do conhecimento científico, a ciência precisa ter uma sistematização, por meio da observação, identificação, pesquisa e explicação de determinadas categorias de fenômenos e fatos, e formulados metódica e racionalmente para assim ser considerada uma ciência (MICHEL, 2009).

1.1.1 Contabilidade como ciência

A Contabilidade pode ser considerada uma ciência pela sistematização e verificação do conhecimento, compreendida no seu objeto de estudo. É classificada como uma ciência factual e social (BEUREN, 2003; THEÓPHILO, 2004). Assim, o grau de avanço e desenvolvimento de uma ciência consiste na apuração de seus métodos, na sistematização dos conhecimentos e no estudo constante da busca de novos conceitos.

Salienta-se, ainda, que a investigação científica contribui para a evolução do conhecimento humano nas diversas áreas e setores da sociedade. Desse modo, quando a realização da pesquisa for objeto de investigação planejada, desenvolvida e redigida conforme normas metodológicas aceitas pela ciência, a pesquisa pode ser avaliada como científica (MICHEL, 2009).

A produção do conhecimento da ciência, entretanto, se torna mais necessária do que a discussão do seu *status* científico, ou seja, a ciência, além de avançar progressivamente, deve avançar reflexivamente (THEÓPHILO, 2004; BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982).

Kuhn (1979) acentua que é mais importante o processo dinâmico de aquisição do conhecimento científico do que a estrutura lógica dos produtos da pesquisa científica.

Ao considerar a Contabilidade como ciência, a geração do conhecimento ocorre pelo desenvolvimento e reflexão de ideias, embasadas tanto no conhecimento de outras áreas do saber como da própria Contabilidade. Um fato que merece destaque sobre as pesquisas em Contabilidade é que, atualmente, cerca de 50% das ideias constantes nos artigos científicos estão sustentados em outros trabalhos anteriores de Contabilidade, sendo constante desde a década de 1990 e os outros 50% emprestam conhecimento, principalmente, das Finanças e Economia (OLER, OLER e SKOUSEN, 2009).

Fülbier e Sellhorn (2008) destacam o crescente número de estudos positivos e empíricos em Contabilidade nos últimos anos, motivados, por exemplo, pela influência das abordagens dos trabalhos realizados nos EUA para o estado da arte, que influenciam a pesquisa em Contabilidade em todo o mundo, em razão, também, da dominância de algumas instituições acadêmicas desse País.

Por outro lado, Oler, Oler e Skousen (2009) asseveram que o predomínio, ao longo do tempo, do paradigma positivo tem como efeito o impedimento da entrada de outras ideias, como as do estruturalismo, do funcionalismo, entre outras, o que prejudica o avanço da ciência.

Destaca-se o fato de que, em algumas áreas da Contabilidade, a pesquisa aumentou significativamente, como, por exemplo, nos estudos de Contabilidade internacional. E isso decorre, principalmente, da adoção obrigatória dos *International Financial Reporting Standards* (IFRS), desde 2005, nas demonstrações contábeis consolidadas das companhias abertas sediadas na Comunidade Européia e no Brasil, pela mesma obrigatoriedade citada, a partir de 2010.

Num estudo realizado no *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* foi revelado aumento relativo de pesquisas em Contabilidade internacional e com uma tendência crescente, refletindo, desse modo, o amadurecimento da pesquisa em Contabilidade internacional (ADHIKARI, TONDKAR e HORA, 2002). A relevância da pesquisa em Contabilidade internacional continua a aumentar, em decorrência da importância crescente de fatores internacionais na utilidade da informação contábil nacional (DIACONU E COMAN, 2006).

Assim, numa comparação feita da quantidade de pesquisas em Contabilidade internacional no período anterior e posterior a 1990, em periódicos internacionais de língua inglesa, mostrou-se um aumento de 100% no número de artigos (de 67 *versus* 135 artigos) (BAKER E BARBU, 2007a). Prather-Kinsey e Rueschhoff (2004) analisaram, dentre outros aspectos, a taxa de crescimento de pesquisas em Contabilidade internacional no período de 1981 a 2000 em periódicos dos EUA e de fora desse País, apresentando um aumento de 102% e 43%, respectivamente, de pesquisas nessa temática.

No Brasil, essa tendência não difere muito na produção científica nessa área, haja vista o aumento crescente de livros, artigos em eventos científicos e revistas especializadas que tratam sobre assuntos relacionados a Contabilidade internacional. Destaca-se o fato de que, em 1997 e 1999, foram lançados dois livros de Contabilidade internacional e somente em 2005 surgiram outros três livros. E, em 2011, esse total aumentou significativamente, possivelmente, em decorrência da adoção obrigatória dos IFRS pelas companhias abertas, com cerca de 40 livros nessa temática.

Pode-se dizer, então, que a Contabilidade internacional estuda os diversos tipos de *financial reporting*, práticas e normas contábeis adotadas em outros países, analisando o seu processo de convergência em termos mundiais. Assim, essa busca pela geração do conhecimento na área de Contabilidade internacional, intrínsecos nas diversas culturas, tradições e ou sociedades, pode influenciar na própria Ciência Contábil, e é primordial para o avanço da própria ciência.

Tavares *et al* (2010) ressaltam que a convergência das práticas e normas internacionais tem influenciado no aumento da produção científica em Contabilidade, desenvolvendo pesquisas em teses, dissertações e artigos científicos que versam, por exemplo, sobre o impacto dessa convergência nos diversos usuários da informação contábil.

1.1.2 Estudo das culturas de pesquisa científica contábil

Destaca-se o fato de que o fator cultural influencia em vários aspectos os diversos setores de uma sociedade, como, por exemplo, no processo de convergência internacional das práticas e normas contábeis, nas pesquisas científicas, entre outros.

Citam-se alguns estudos, como os de Ballas e Theoharakis (2003), Panozzo (1997) e Lukka e Kasanen (1996), que identificam as culturas de pesquisa científicas estadunidenses e europeias em Contabilidade pelo enfoque bibliométrico e tipos de métodos adotados pelos pesquisadores (estatístico, experimento, estudo de caso etc).

No estudo de Ballas e Theoharakis (2003), os autores identificaram uma dicotomia entre as culturas de pesquisa europeias e estadunidenses, nas quais influenciam outras pesquisas em

diferentes partes do mundo. Os resultados estão baseados no país de origem do pesquisador, orientação de pesquisa e filiação com o periódico.

Na análise de Panozzo (1997), a identidade de pesquisa europeia é caracterizada por diversos enfoques metodológicos, provocados por diversas tradições ou culturas de pesquisa científica em Contabilidade.

E o de Lukka e Kasanen (1996), destacando que a pesquisa contábil é mais regional do que global, principalmente nas culturas de pesquisa das instituições acadêmicas europeias e dos EUA. Destaca-se que a pesquisa foi realizada antes de o processo de convergência internacional das práticas e normas contábeis se tornar mais efetivo com a adoção dos IFRS.

1.1.3 Epistemologia da pesquisa científica num contexto cultural

A Epistemologia, no sentido macro ou geral, estuda criticamente a ciência e a elaboração do conhecimento científico. Enquanto que, a Epistemologia interna, no sentido micro, estuda internamente os pressupostos de uma ciência ou disciplina.

Ao considerar a Contabilidade internacional como ramo da Ciência contábil, capaz de captar novas teorias e ideias, conforme as culturas e/ou tradições de pesquisas científicas nas quais estão inseridas, as pesquisas oriundas dessa temática devem ser estudadas pela Epistemologia, que se preocupa com a geração e/ou elaboração desse conhecimento.

Para Japiassu (1986), pode-se destacar o estudo da Epistemologia interna de uma ciência, na qual analisa criticamente os procedimentos de conhecimento, estabelecendo os fundamentos da ciência em estudo. “Enquanto ‘busca’ estabelecer uma teoria dos fundamentos de uma ciência, a epistemologia interna tende a integrar seus resultados no domínio da ciência analisada”.

Bruyne, Herman e Schouth (1982) enfatizam que a Epistemologia agrega conhecimento quando das “múltiplas reflexões epistemológicas internas, elaboradas *na e pela* prática das ciências, e regionais, para as necessidades de cada ciência em particular”. Os autores ainda afirmam que a epistemologia interna é “exigida por problemas que se colocam no próprio interior da ciência”.

Destaca-se o estudo de Santos *et al* (2010), ao evidenciarem que a quantidade de títulos de periódicos e de artigos nacionais com a palavra epistemologia ou *epistemological* se concentra nas áreas de ciências humanas e ciências da saúde, com 90,18% de toda a produção científica publicada. Entrementes, a área de ciências sociais aplicadas, esse valor representa 4,67% da produção científica publicada, sendo 0,1% de periódicos exclusivos da área de Administração. Os autores não estudaram a área de Ciências Contábeis, mas se pressupõe que esse valor não seja expressivo.

Com efeito, tornam-se relevantes pesquisas que analisem a Epistemologia da produção científica em Contabilidade internacional num contexto cultural, a fim de verificar o cenário geral da produção científica, qualidade das pesquisas e enfoque da cultura organizacional de pesquisa científica.

Gamboa (1987) argumenta que vários itens de uma pesquisa devem ser avaliados para verificar a qualidade desta produção científica. Como assinala Martins (2008), “estudos sobre a produção científica – investigações epistemológicas – devem ser estimuladas como forma de se apresentar, descrever e discutir a qualidade das pesquisas sobre Ciências Contábeis”.

1.2 Questões da pesquisa

Existe uma carência de estudos que analisem a elaboração do conhecimento científico e suas características na área de Contabilidade internacional, principalmente no que se refere às abordagens epistemológicas em um contexto de cultura organizacional.

Consideram-se, para efeito deste estudo, como abordagens epistemológicas as diversas maneiras como o conhecimento científico é formulado ou modificado dentro das diversas culturas, tradições e ou sociedades. E cultura de pesquisa científica está relacionada com as escolhas metodológicas do pesquisador. Assim, este trabalho é instigado pelas seguintes questões:

- a) quais as abordagens epistemológicas da produção científica em Contabilidade internacional nas pesquisas de âmbito internacional?

- b) qual o cenário geral da produção científica em Contabilidade internacional nas pesquisas de âmbito internacional?
- c) as instituições acadêmicas apresentam uma cultura de pesquisa científica homogênea nos estudos de Contabilidade internacional de âmbito internacional?

1.3 Objetivos da pesquisa

1.3.1 Objetivo geral

Descrever, sob o enfoque epistemológico e da cultura científica organizacional, as abordagens da produção científica em Contabilidade internacional identificadas nas pesquisas de âmbito internacional, no período compreendido entre 2001 e 2010.

1.3.2 Objetivos específicos

Para atender ao objetivo geral, faz-se necessário estabelecer objetivos específicos em que são requeridos enfoques mais detalhados para o desenvolvimento da pesquisa. Considera-se, portanto, que os polos, referidos no estudo, são as instâncias metodológicas que certificam a prática da pesquisa científica, mais bem explicitados no referencial teórico.

- a) Identificar, caracterizar e analisar os polos epistemológico, teórico, morfológico e técnico na produção científica em Contabilidade internacional.
- b) Apresentar o cenário geral do desenvolvimento do conhecimento na produção científica em estudo.
- c) Comparar o desenvolvimento do conhecimento na produção científica em Contabilidade internacional das instituições acadêmicas pertencentes aos países/culturas integrantes da análise.

1.4 Hipótese

A pesquisa científica está inserida em ambientes que influenciam e direcionam as escolhas metodológicas dos pesquisadores, o denominado campo societal. Esses campos são divididos em: campo da demanda social (da influência cultural das instituições científicas e dos pesquisadores), campo axiológico (corresponde ao campo em que a pesquisa científica é desenvolvida, seguindo os preceitos científicos de seu meio social), campo doxológico (aquele saber não sistematizado, do senso comum, o qual a prática científica deve se esforçar para extrair suas problemáticas específicas; é o ‘conhecimento bruto’) e campo epistêmico (campo do conhecimento científico, da disciplina do pesquisador e de suas escolhas) (BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982).

Destaca-se o fato de que, no campo da demanda social, o ambiente sociocultural exerce importante influência sobre o meio científico, pois a pesquisa científica absorve as características do espaço social em que está inserida. Esse espaço científico, chamado por Bruyne, Herman e Schouth (1982) de Sociedade de Discurso, fruto da combinação das teorias, das ideologias das instituições acadêmicas e científicas, da cosmovisão dos pesquisadores, é responsável por lapidar a elaboração do conhecimento conforme suas bases de pensamento. Dessa forma, a pesquisa científica se apresenta de acordo com as características do meio onde está incluída, trazendo a marca característica de seu meio sociocultural e científico. Assim, o conhecimento científico é gerado sob a influência cultural de uma comunidade científica.

Fülbier e Sellhorn (2008) destacam três argumentações da pesquisa em Contabilidade. Primeiramente, conforme a teoria de Kuhn (2009), os paradigmas (conhecimento) de pesquisa mudam ao longo do tempo, quer seja por uma mudança revolucionária de paradigma ou por um desenvolvimento crescente ao longo de um período extenso.

Segundo, a importância e aplicação desses paradigmas variam entre países, conforme suas diversas culturas, limites geográficos e tradições nacionais de pesquisa. Kuhn (2009) argumenta que os pesquisadores numa comunidade científica são caracterizados, principalmente, pela educação e iniciação profissional similares, absorvendo literatura técnica semelhante.

E por fim, a globalização influencia na pesquisa em Contabilidade, em virtude da sua internacionalização, aglutinando-se nos últimos anos e interagindo com o nível metodológico, indicando uma tendência de pesquisas mais homogêneas. Fülbier e Sellhorn (2008) destacam que diferentes abordagens metodológicas ou, ainda, a falta de consenso de uma Sociedade de Discurso não consolidada, referentes às diversas maneiras de focar a realidade, podem indicar que a pesquisa em Contabilidade não é tão avançada em termos científicos.

Ante tais considerações, da influência do ambiente cultural na pesquisa científica e no seu processo de desenvolvimento, a hipótese de trabalho desse estudo é:

Na geração do conhecimento da produção científica analisada, diferentes culturas e/ou tradições de pesquisa científica das instituições acadêmicas pertencentes a distintos países influenciam na diversidade das abordagens epistemológicas e, ao longo do tempo, ocorre uma tendência à homogeneização de forma global desses elementos.

1.5 Justificativa

Sob o enfoque acadêmico, este estudo se justifica pelo enquadramento na linha de pesquisa Impactos da Contabilidade na Sociedade, do Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB/UFPB/UFRN. Desse modo, este estudo propicia a possibilidade de aprofundamento na obtenção de conhecimento contábil, na área de Contabilidade internacional, analisando seu cenário geral e nível de amadurecimento da disciplina enfocada.

Quanto à oportunidade do trabalho, pesquisas já foram desenvolvidas, como os estudos de Gamboa (1987), Martins (1994) e Theóphilo (2004), que analisaram a produção científica, sob o enfoque epistemológico, nas áreas de Educação, Administração e Contabilidade, respectivamente, sendo esses motivados pelo trabalho originário de Bruyne, Herman e Schouth (1982) pela utilização do espaço metodológico quadripolar. E estudos que identificam as culturas de pesquisa científicas ianques e europeias pelo enfoque metodológico também foram publicadas, como as de Ballas e Theoharakis (2003), Panozzo (1997) e Lukka e Kasanen (1996).

Theóphilo (2004) destaca a ideia de que pesquisas crítico-metodológica são comuns em diversas áreas do conhecimento, sendo necessária e imprescindível aos pesquisadores a reflexão crítica quando da geração do conhecimento nas investigações teóricas e/ou práticas.

No Brasil, quanto à produção científica, em Epistemologia, de teses e dissertações nas áreas de Ciências Contábeis e Administração, destacam-se as pesquisas de Martins (1994), Theóphilo (2000, 2004), Souza (2005) e Ikuno (2011). Referidas pesquisas enfatizam a importância de estudos epistemológicos para análise da qualidade das publicações em Administração e Ciências Contábeis.

Finalmente, sob o enfoque de contribuição para a sociedade, a análise cultural-reflexiva do desenvolvimento do conhecimento na produção científica estudada fornece subsídios para o desenvolvimento da Ciência Contábil. Contribui, ainda, para avaliação da qualidade dos trabalhos publicados em âmbito internacional. E permite verificar a influência da cultura de pesquisa científica das instituições acadêmicas nas concepções de como o conhecimento científico é elaborado.

Com isso, ao se utilizar da reflexão deste estudo, a pesquisa brasileira em Contabilidade internacional pode ter maior robustez na formulação do conhecimento, permitindo aos estudiosos criar plataformas teóricas na área em estudo, bem como aprimorar a dinâmica das pesquisas científicas.

1.6 Procedimento metodológico

O procedimento metodológico da pesquisa está baseado num esquema de avaliação epistemológica das pesquisas científicas, e a amostra da produção científica, objeto de estudo, versa sobre estudos na área de Contabilidade internacional, ambos descritos nos itens 1.6.1 e 1.6.2.

1.6.1 Esquema de avaliação epistemológica das pesquisas científicas

O esquema-padrão utilizado para análise epistemológica da produção científica em estudo é o desenvolvido e estruturado por Gamboa (1987), Martins (1994) e Theóphilo (2004), inspirados em Bruyne, Herman e Schouth (1982).

O Quadro 1 sintetiza as principais concepções do espaço metodológico quadripolar de Bruyne, Herman e Schouth (1982), Gamboa (1987), Martins (1994) e Theóphilo (2004), sendo que os três últimos fizeram adaptações de Bruyne, Herman e Schouth.

Quadro 1 – Concepções de Bruyne, Herman e Schouth (1982), Gamboa (1987), Martins (1994) e Theóphilo (2004) do espaço metodológico quadripolar.

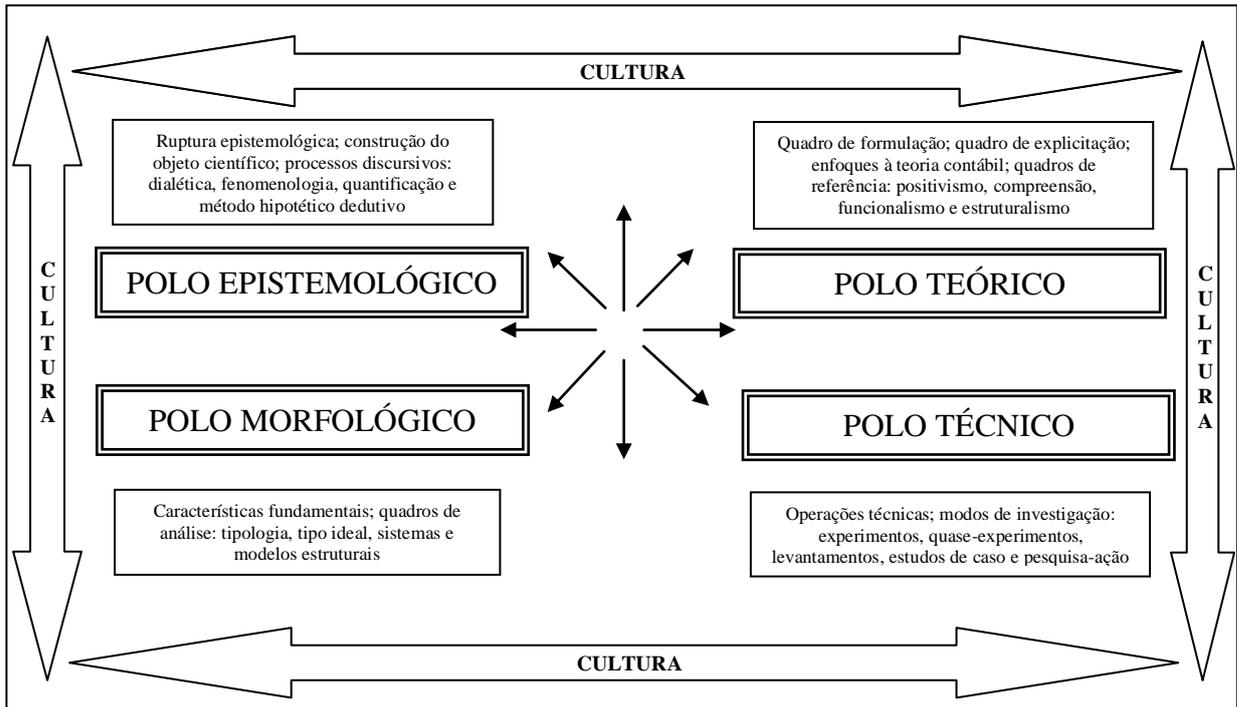
BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH (1982)	
POLOS	CONCEPÇÕES
EPISTEMOLÓGICO	Ruptura epistemológica
	Produção do objeto científico
	Explicitação da problemática
	Processos discursivos: dialética, fenomenologia, quantificação, método hipotético-dedutivo
TEÓRICO	Quadro de formulação
	Quadro de explicitação
	Quadros de referência: positivismo, compreensão, funcionalismo, estruturalismo
MORFOLÓGICO	Exposição
	Causação
	Objetivação
	Quadros de análise: tipologia, tipo ideal, sistemas, modelos estruturais
TÉCNICO	Modos de investigação: estudos de caso, estudos comparativos, experimentação, simulação
GAMBOA (1987)	
POLOS	CONCEPÇÕES
EPISTEMOLÓGICO	Causalidade
	Validade da prova científica e de ciência
TEÓRICO	Fenômenos privilegiados
	Núcleo conceitual básico
	Autores e clássicos cultivados
	Pretensões críticas
	Tipo de mudança proposta
	Outros
METODOLÓGICO	Empirismo
	Positivismo
	Funcionalista
	Sistêmica
	Fenomenologia hermenêutica
	Crítico-dialética
TÉCNICO	Técnicas de coleta: históricas, teóricas, bibliográficas, descritivas (enquete), experimentais, quase-experimentais, pesquisa-ação, pesquisa participante, análise de conteúdo, análise do discurso, outros
	Organização e tratamento de dados
	Informações
LÓGICO-GNOSIOLÓGICO	Critérios de elaboração do objeto científico: abstração, generalização, conceitualização, classificação, formalização ou maneiras de relacionar o sujeito e o objeto
ONTOLÓGICO	Concepção de história, de homem, de educação e de realidade

MARTINS (1994)	
POLOS	CONCEPÇÕES
EPISTEMOLÓGICO	Causalidade
	Validade da prova científica e de ciência
TEÓRICO	Fenômenos privilegiados
	Núcleo conceitual básico
	Análise crítica
METODOLÓGICO	Empirismo
	Positivismo
	Funcionalismo
	Sistêmica
	Fenomenologia hermenêutica
TÉCNICO	Tipos de estratégias: experimento, quase-experimento, levantamento, estudo de caso, pesquisa-ação, outros
	Técnicas de coleta e análise de dados: pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, observação, questionário, entrevista, <i>focus group</i> , análise de conteúdo, outras
THEÓPHILO (2004)	
POLOS	CONCEPÇÕES
EPISTEMOLÓGICO	Causalidade
	Validade interna
	Hipóteses concorrentes
	Validade externa
	Validade de constructo
TEÓRICO	Programa de desenvolvimento científico: investigação em superfície e em profundidade
	Postura teórica: positiva e normativa
	Abordagem à teoria contábil: fiscal, legal, ética, estrutural (sistêmica), microeconômica, macroeconômica, social e comportamental
METODOLÓGICO	Empirismo
	Positivismo
	Estruturalismo
	Sistêmica
	Fenomenologia descritiva
	Fenomenologia hermenêutica
TÉCNICO	Tipos de estratégias: experimento, quase-experimento, levantamento, estudo de caso, pesquisa-ação, outros
	Ênfase do estudo
	Ocorrência do fenômeno no tempo: históricos e contemporâneos
	Representação das situações reais
	Controle sobre eventos estudados
	Técnicas de coleta e análise de dados: pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, observação, questionário, entrevista, <i>focus group</i> , análise de conteúdo, outras

Fonte: Elaboração própria.

O esquema para análise epistemológica das pesquisas científicas em estudo é baseado em quatro polos e categorias, denominados de espaço metodológico quadripolar, como ilustrado na Figura 1.

Figura 1 – Espaço metodológico quadripolar dinâmico e não cronológico para análise epistemológica.



Fonte: Adaptado de Bruyne, Herman e Schouth (1982, p. 36) e Theóphilo (2004, p. 16).

1.6.2 Amostra

A produção científica em análise é composta pelas pesquisas de âmbito internacional, as quais compreendem os artigos que versam sobre Contabilidade internacional publicados em revistas especializadas.

O período de análise é de dez anos, compreendido entre 2001 e 2010, podendo assim analisar as características específicas da produção científica enfocada. A motivação para o ano de início do período de análise ser 2001 decorre do fato da criação do *International Accounting Standard Board* (IASB), em substituição ao antigo *International Accounting Standard Committee* (IASC), ter ocorrido nesse ano, marco importante para alavancar as pesquisas em Contabilidade internacional e incrementar o conhecimento científico em termos de estudos nessa área.

A seleção da amostra da produção científica, de âmbito internacional, é a coletada nos periódicos científicos, elencados na pesquisa de Baker e Barbu (2007), que trata das tendências das pesquisas em harmonização internacional. Destaca-se o fato de que os periódicos selecionados são somente os de língua inglesa, em razão da influência do

nacionalismo pelo número reduzido de pesquisas em Contabilidade internacional nos periódicos de outras línguas, pois a maioria dos especialistas da área contábil internacional publica nos *journals* de língua inglesa.

A relação dos periódicos selecionados na pesquisa de Baker e Barbu (2007a e 2007b) reúne os reconhecidos internacionalmente como os de alta qualidade, conforme exposto em Prather-Kinsey e Rueschhoff (2004) e Lowe e Locke (2005). Os periódicos escolhidos são sediados em diversos países, abrangendo, dessa forma, alguns Continentes, a fim de tornar a amostra de artigos publicados a mais diversificada possível em termos de vinculação das pesquisas com as mais variadas instituições acadêmicas.

O Quadro 2 relaciona os periódicos de língua inglesa, avaliados como os de alta qualidade.

Quadro 2 – Relação dos periódicos de língua inglesa, avaliados como os de alta qualidade.

ISSN	Título	Ano de Início	País
1467-6281	Abacus (AB)	1965	Austrália
0888-7993	Accounting Horizons (AH)	1987	E.U.A.
0361-3682	Accounting, Organization and Society (AOS)	1976	Reino Unido
0823-9150	Contemporary Accounting Research (CAR)	1984	Canadá
1061-9518	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation (JIAAT)	1992	Reino Unido
1558-8025	Journal of International Accounting Research (JIAR)	2000	E.U.A.
1558-7967	The Accounting Review (TAR)	1926	E.U.A.
0890-8389	The British Accounting Review (TBAR)	1974	Reino Unido
1468-4497	The European Accounting Review (TEAR)	1992	Europa
0020-7063	The International Journal of Accounting (TIJA)	1965	E.U.A.

Fonte: Elaboração própria.

A seleção da amostra da produção científica analisada é feita de forma aleatória sistemática pela coleta dos trabalhos e é uma amostra não-probabilística, conforme destacam Martins e Theóphilo (2007).

Na amostragem aleatória sistemática, a população é ordenada, obedecendo a algum critério estabelecido. Em seguida, um item aleatório é sorteado e, a partir de cada k-ésimo do item sorteado da população, é selecionado um novo item para a amostra.

Os trabalhos são considerados de acordo com a sequência de publicação (ano) e escolhidos de forma intencional pela viabilidade na quantidade de trabalhos analisados, utilizando-se da tabela de dígitos aleatórios.

Assim, dos dez periódicos escolhidos, são coletados 100 trabalhos no total com o enfoque em Contabilidade internacional para os anos compreendidos entre 2001 e 2010, representando cerca de 30% do total da produção científica em Contabilidade internacional. Esse percentual é estabelecido com base na viabilidade operacional de análise dos trabalhos, com a finalidade de chegar ao objetivo proposto no estudo. Da quantidade total de pesquisas publicadas nos periódicos analisados, aproximadamente 13% dos trabalhos estão classificados na área de Contabilidade internacional. Os trabalhos foram considerados como pertencentes à área de Contabilidade internacional de acordo com título, resumo, palavras-chaves e, em alguns casos, pela leitura integral dos textos, que deveriam contemplar o assunto de Contabilidade internacional.

De acordo com a Tabela 1, apresenta-se a quantidade total de artigos publicados nos periódicos internacionais, ressaltando a quantidade de publicações em Contabilidade internacional no período compreendido entre 2001 e 2010. A relação completa dos artigos publicados nos periódicos internacionais em análise está descrita no Apêndice B.

Destaca-se o fato de que, dos periódicos internacionais, somente o *Journal of International Accounting Research* teve sua produção científica iniciada em 2002. Quanto à periodicidade das revistas especializadas selecionadas, houve variação de mensal a semestral.

Apenas a amostra do ano de 2007 privilegia artigos de todos os periódicos selecionados, em razão da técnica de seleção dos artigos. Nos outros anos, houve uma variação de artigos para cada periódico; no entanto, em todos os anos houve seleção de artigos em Contabilidade internacional nas revistas especializadas.

Tabela 1 – Quantidade total da produção científica dos periódicos internacionais e os classificados em Contabilidade internacional no período compreendido entre 2001 e 2010.

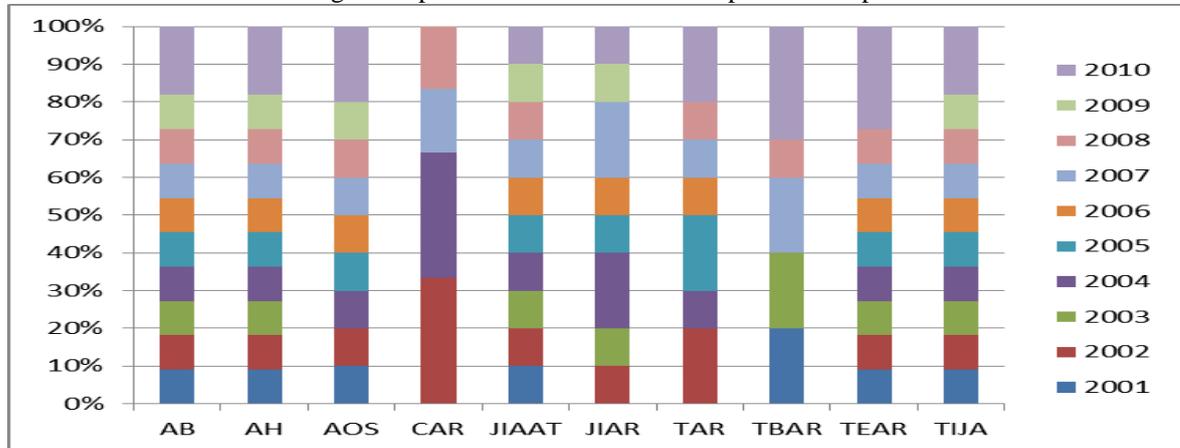
PERIÓDICOS INTERNACIONAIS	2001			2002			2003		
	Qde de Artigos			Qde de Artigos			Qde de Artigos		
	Total	CI	Amostra	Total	CI	Amostra	Total	CI	Amostra
Abacus	19	3	1	20	5	1	22	4	1
Accounting Horizons	28	5	1	28	6	1	39	10	1
Accounting, Organization and Society	35	4	1	31	2	1	31	0	0
Contemporary Accounting Research	29	0	0	26	2	2	28	0	0
Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	11	6	1	10	4	1	10	3	1
Journal of International Accounting Research	0	0	0	5	1	1	4	1	1
The Accounting Review	39	0	0	58	2	2	41	0	0
The British Accounting Review	25	3	2	16	0	0	17	3	2
The European Accounting Review	35	13	1	38	2	1	34	2	1
The International Journal of Accounting	25	14	1	26	6	1	35	7	1
TOTAL PRODUÇÃO CIENTÍFICA INTERNACIONAL	246	48	8	258	30	11	261	30	8
PERIÓDICOS INTERNACIONAIS	2004			2005			2006		
	Qde de Artigos			Qde de Artigos			Qde de Artigos		
	Total	CI	Amostra	Total	CI	Amostra	Total	CI	Amostra
Abacus	19	3	1	18	6	1	25	11	1
Accounting Horizons	20	5	1	29	4	1	41	2	1
Accounting, Organization and Society	34	2	1	34	2	1	31	1	1
Contemporary Accounting Research	35	2	2	37	0	0	40	0	0
Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	8	1	1	9	4	1	13	6	1
Journal of International Accounting Research	8	3	2	8	1	1	8	1	1
The Accounting Review	46	1	1	47	3	2	43	1	1
The British Accounting Review	22	0	0	19	0	0	21	0	0
The European Accounting Review	30	5	1	36	9	1	25	12	1
The International Journal of Accounting	22	6	1	24	3	1	22	6	1
TOTAL PRODUÇÃO CIENTÍFICA INTERNACIONAL	244	28	11	261	32	9	269	40	8
PERIÓDICOS INTERNACIONAIS	2007			2008			2009		
	Qde de Artigos			Qde de Artigos			Qde de Artigos		
	Total	CI	Amostra	Total	CI	Amostra	Total	CI	Amostra
Abacus	27	6	1	22	6	1	24	6	1
Accounting Horizons	31	5	1	32	5	1	22	5	1
Accounting, Organization and Society	33	4	1	47	3	1	58	2	1
Contemporary Accounting Research	44	1	1	41	1	1	41	0	0
Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	9	5	1	8	4	1	11	1	1
Journal of International Accounting Research	8	2	2	8	0	0	7	3	1
The Accounting Review	49	3	1	77	6	1	83	0	0
The British Accounting Review	19	2	2	18	1	1	16	0	0
The European Accounting Review	28	5	1	25	1	1	28	0	0
The International Journal of Accounting	20	5	1	20	8	1	17	5	1
TOTAL PRODUÇÃO CIENTÍFICA INTERNACIONAL	268	38	12	298	35	9	307	22	6
PERIÓDICOS INTERNACIONAIS	2010			TOTAL GERAL					
	Qde de Artigos			Qde de Artigos					
	Total	CI	Amostra	Total	CI	%	Amostra	%	
Abacus	14	2	2	210	52	100	11	21	
Accounting Horizons	18	12	2	288	59	100	11	19	
Accounting, Organization and Society	37	2	2	371	22	100	10	45	
Contemporary Accounting Research	45	0	0	366	6	100	6	100	
Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	10	5	1	99	39	100	10	26	
Journal of International Accounting Research	3	2	1	59	14	100	10	71	
The Accounting Review	60	3	2	543	19	100	10	53	
The British Accounting Review	13	8	3	186	17	100	10	59	
The European Accounting Review	20	4	3	299	53	100	11	21	
The International Journal of Accounting	18	5	2	229	65	100	11	17	
TOTAL PRODUÇÃO CIENTÍFICA INTERNACIONAL	238	43	18	2650	346	100	100	29	

Fonte: Elaboração própria.

* CI – Contabilidade Internacional

Apresenta-se no Gráfico 1 o percentual de artigos dos periódicos internacionais no período compreendido entre 2001 e 2010 da amostra em estudo.

Gráfico 1 – Percentual de artigos dos periódicos internacionais no período compreendido entre 2001 e 2010.



Fonte: Elaboração própria.

Observa-se pelo Gráfico 1 que a amostra de artigos dos periódicos internacionais AB, AH, JIAAT e TIJA está contemplada em todos os anos (2001 a 2010). E somente o ano de 2007 traz artigos de todas as revistas especializadas em estudo. O periódico CAR possui o menor número de artigos para análise, enquanto os outros variam com maior uniformidade entre si.

Finalmente, coletados os artigos, efetuadas as análises do cenário geral e das abordagens epistemológicas no desenvolvimento do conhecimento na produção científica em estudo, identificam-se os autores dos trabalhos e seus países de origem institucional (pela ligação com a instituição acadêmica do autor), vinculando-os, para que se possa verificar a hipótese de pesquisa.

Fülbier e Sellhorn (2008) argumentam que diferentes culturas institucionais de pesquisa são caracterizadas em diversas universidades, sendo os pesquisadores mais influenciados pelo ambiente de pesquisa onde estão trabalhando ou filiados do que por variáveis como nacionalidade ou formação acadêmica.

Comparam-se, então, culturas e/ou tradições de pesquisa científica das instituições acadêmicas pertencentes a diversos países (por meio do país de origem/filiação institucional dos autores) integrantes dos artigos em análise com as abordagens epistemológicas encontradas da produção científica analisada.

1.7 Delimitação da pesquisa

A pesquisa é enfocada exclusivamente para análise das abordagens epistemológicas da produção científica internacional em Contabilidade internacional, não sendo escopo desse trabalho as pesquisas de âmbito nacional para o referido tema. Isto decorre, principalmente, do fato de o Brasil estar ainda em aprofundamento das pesquisas nessa área de estudo, comparativamente às pesquisas internacionais, que já estão mais aprofundadas em termos de Contabilidade internacional.

O período de análise é somente o compreendido entre 2001 e 2010, sendo representativo e possível fazer uma reflexão crítica dos resultados. Considera-se que a amostra selecionada é significativa dentro do universo da produção científica em estudo.

O referencial teórico utilizado para avaliação epistemológica é o desenvolvido com base nas concepções de Bruyne, Herman e Schouth, por já terem sido sustentados em outros trabalhos científicos e por considerarem a elaboração do conhecimento científico de modo mais detalhado, propiciando uma reflexão mais crítica dos trabalhos.

A vertente teórica para cultura é a do conhecimento, relacionado com a cultura organizacional de pesquisa científica. Não são escopo do estudo os aspectos relativos às crenças, à arte, à moral, à lei, aos costumes e a todos os outros valores culturais dos países integrantes da amostra sob exame.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Estado da arte

Estudos recentes demonstram que pesquisas estão sendo realizadas no Brasil e no Exterior para caracterizar as abordagens das pesquisas contábeis, principalmente sob o enfoque bibliométrico e, muito escassos, sob o enfoque epistemológico, conforme demonstrado nos itens que se seguem.

2.1.1 *Âmbito internacional*

Destacam-se as pesquisas, sob o enfoque epistemológico, de González (1999) e Fülbier e Sellhorn (2008).

González (1999) realizou um estudo teórico de outras formas opcionais da investigação científica na Contabilidade que não a funcionalista, como os estudos interpretativos, perspectiva crítica e relacionamento entre Contabilidade e poder.

Fülbier e Sellhorn (2008) investigaram diversos aspectos das abordagens da pesquisa contábil nos resumos dos papers apresentados nos congressos anuais da *European Accounting Association* (EAA) no período de 1978 a 2008. A pesquisa foi dividida em duas fases, sendo que a primeira evidenciou o cenário geral da amostra, com uma abordagem bibliométrica (avaliação quantitativa, ou seja, uma predominância na mensuração da produção científica) como quantidade de resumos, tópicos ou temas adotados, métodos aplicados, coautorias e vinculação internacional e interinstitucional dos países e autores aos temas e métodos. Na segunda fase, foi realizada uma análise de conteúdo dos resumos, com uma abordagem epistemológica, incluindo os objetivos e as palavras-chaves da pesquisa, para verificar a cientificidade das pesquisas desenvolvidas em Contabilidade e as motivações subjacentes de seus pesquisadores.

Apresentam-se pesquisas internacionais, sob o enfoque bibliométrico, de Adhikari, Tondkar e Hora (2002), Lindquist e Smith (2009), Oler, Oler e Skousen (2009), Coyne *et al* (2010) e Uysal (2010).

Na pesquisa de Adhikari, Tondkar e Hora (2002), os autores analisaram trabalhos publicados no *Journal of International Accounting Auditing & Taxation* no período de 1992 a 2001. Foram caracterizados os tópicos ou temas, metodologia adotada e dimensão internacional (como exemplo: estudos de países, estudos comparativos etc.) dos trabalhos. Ainda foi estudada a filiação dos autores e concluíram que a maioria é dos EUA; entretanto, esse número tem alterado e crescido para autores não estadunidenses. Consideraram que o periódico analisado é um importante canal para disseminação da pesquisa em Contabilidade internacional.

Lindquist e Smith (2009) realizaram uma pesquisa de análise de conteúdo e citação de 186 artigos publicados no *Journal of Management Accounting Research*, no período de 1989 a 2008. Foram classificados no estudo os artigos pelo conteúdo, disciplinas de origem, métodos de pesquisa e colaboradores e, finalmente, os autores, artigos, periódicos e livros mais citados.

Oler, Oler e Skousen (2009) pesquisaram as tendências na pesquisa contábil pela análise de trabalhos publicados em seis periódicos especializados de alta qualidade no período de 1960 a 2007. Foram analisadas as citações, tópicos ou temas e as metodologias adotadas por periódico e no seu conjunto. Concluíram uma tendência crescente ao longo dos anos de pesquisas normativas para positivas, temas de Contabilidade financeira e metodologia empírica e, finalmente, que a pesquisa contábil está sustentada nas finanças e economia.

No estudo de Coyne *et al* (2010), foram analisadas as publicações dos periódicos internacionais mais influentes entre 1990 e 2009 e categorizados com base no tema e na metodologia, numa abordagem bibliométrica, com a finalidade de classificar os programas de pesquisa em Contabilidade. Desse modo, efetuaram-se classificações distintas de programas de Contabilidade por área temática e por metodologia.

Uysal (2010) utilizou uma análise bibliométrica para descrever as pesquisas em ética empresarial, publicadas em periódicos especializados de Contabilidade no período de 1988 a 2007. Foram caracterizadas as frequências da citação dos documentos para identificar os artigos principais em Contabilidade com enfoque ético, análise de citação entre si de autores de documentos para análise dos padrões de comunicação científica e, por fim, efetuou-se uma análise de redes sociais para traçar o perfil da rede de citação entre si de autores da amostra estudada.

Diversos outros estudos internacionais seguem esses mesmos enfoques de pesquisa, analisando a produção científica de *journals* em várias subáreas da Contabilidade e programas de doutorado em Contabilidade, numa abordagem bibliométrica, ou seja, numa mensuração quantitativa.

2.1.2 Âmbito nacional

Com enfoque epistemológico, citam-se as pesquisas de Theóphilo (1998, 2000, 2004 e 2007), Theóphilo e Iudícibus (2001 e 2005), Nossa, Fiório e Sgarbi (2006), Ribeiro Filho *et al* (2006), Gabriel, Pimentel e Martins (2009), Coelho, Soutes e Martins (2010), Cunha, Rausch e Cunha (2010), Cunha, Heinzmann e Silveira (2010), Farias e Farias (2010), Miranda, Azevedo e Martins (2010), Santos e Farias (2010), Tavares *et al* (2010), Borges *et al* (2011), Moura *et al* (2011), Reina, Reina e Ensslin (2011) e Ikuno (2011).

Theóphilo (1998), num enfoque epistemológico, mostrou a importância da utilização do método empírico nas pesquisas científicas em Contabilidade. Apontou a necessidade do avanço do conhecimento científico contábil como forma de desenvolver novas ideias. Destacou que a forma pela qual a Contabilidade atinja esses objetivos é justamente por meio da pesquisa científica, sistematizando o conhecimento mediante os seus métodos empregados.

Na dissertação de mestrado, Theóphilo (2000) analisou, sob a abordagem epistemológica, a produção científica brasileira em Contabilidade. A amostra foi de teses e dissertações do Programa de Pós-graduação da FEA/USP no período de 1984 a 1998 e, enfocou os polos: ontológico (analisar a essência do fenômeno a ser estudado), gnosiológico (Teoria do Conhecimento), epistemológico, teórico, metodológico e técnico na análise das pesquisas.

Theóphilo e Iudícibus (2001) apresentaram um estudo das novas propostas metodológicas de pesquisa (fenomenologia e dialética), comparando-as com as metodologias tradicionais (empirista, positivista, funcionalista, sistêmica e estruturalista).

Theóphilo (2004), em sua tese de doutorado, desenvolveu uma pesquisa crítica de natureza epistemológica da produção científica em Contabilidade no Brasil, estruturando um modelo de análise metodológica. Analisou 238 trabalhos científicos, entre teses, dissertações de mestrado e artigos de periódicos e anais de eventos científicos no período de 1994 a 2003. A

análise consistiu num exame crítico nas dimensões epistemológica, teórica, metodológica e técnica. Concluiu que, no período estudado, houve melhora geral na qualidade metodológica das pesquisas analisadas.

Theóphilo e Iudícibus (2005) apresentaram um estudo do estágio de desenvolvimento e características da produção científica em Contabilidade no Brasil, com suporte em um modelo estruturado em quatro polos: epistemológico, teórico, metodológico e técnico.

Nossa, Fiório e Sgarbi (2006) verificaram as metodologias e técnicas utilizadas nas publicações científicas em Contabilidade, nas áreas de Balanço Social e Demonstração do Valor Adicionado, no período de 1997 a 2005, adotando o esquema quadripolar da pesquisa de Theóphilo (2004).

Ribeiro Filho *et al* (2006) analisaram as problemáticas das dissertações de mestrado do Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB, UFPE e UFRN. Foram analisadas 54 dissertações do Programa, de 2001 a 2004, sendo avaliada a metodologia científica empregada nas pesquisas, utilizando-se do esquema paradigmático do estudo de Theóphilo. Concluíram que, no polo metodológico, a abordagem empírico-positivista predominou em 40% da produção analisada - as pesquisas descritivas, os métodos indutivo e hipotético-dedutivo. Os autores constataram, ainda, em suas observações, que se torna necessário um aprimoramento na formação de base dos pesquisadores da área de Contabilidade nos pressupostos instrumentais e filosóficos de geração do conhecimento científico.

Theóphilo (2007) apresentou um modelo paradigmático para análises crítico-epistemológicas das investigações empíricas da produção científica em Contabilidade, baseado na pesquisa desenvolvida na tese de doutorado do autor.

Gabriel, Pimentel e Martins (2009) identificaram as principais plataformas teóricas na área de Contabilidade financeira e, destas, quais as mais utilizadas nos trabalhos apresentados no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade nos anos de 2006 e 2007. As plataformas teóricas selecionadas foram as propostas em 2001 pelo *Journal of Accounting and Economics* e pela pesquisa de Iudícibus e Lopes (2004). Dentre algumas conclusões, constataram que

27% das pesquisas não apresentaram uma plataforma teórica que as sustentassem, comprometendo a qualidade científica desses trabalhos.

Coelho, Soutes e Martins (2010) caracterizaram as abordagens metodológicas utilizadas nas publicações dos Encontros da ANPAD de 2005 e 2006, na subárea de Contabilidade para usuários externos. Concluíram que, nos trabalhos analisados, predominam abordagens empiristas e positivistas, bem como estudos com foco normativo; outros sem o amadurecimento metodológico necessário e também sem a caracterização da abordagem adotada.

Cunha, Rausch e Cunha (2010) analisaram os enfoques metodológicos e técnicos de pesquisa utilizados nos artigos científicos sobre Contabilidade internacional publicados no Congresso de Controladoria e Contabilidade USP e Revista de Contabilidade & Finanças USP, no período de 2001 a 2008. Para análise dos trabalhos, foi utilizado o esquema paradigmático sob o ponto de vista do modelo quadripolar do estudo de Theóphilo (2004), relacionados aos polos metodológico e técnico.

Cunha, Heinzmann e Silveira (2010) identificaram as disciplinas de Epistemologia nos programas de doutorado em Administração e Ciências Contábeis no Brasil e revisaram a produção científica sobre o assunto em estudo, publicada em revistas eletrônicas e em eventos nacionais qualificados pela CAPES em Administração e Contabilidade. Concluíram que, dos 25 programas de doutorado pesquisados na área enfocada, sete possuem a disciplina Epistemologia como obrigatória.

Farias e Farias (2010) apresentaram um estudo da importância da teoria como parte do método científico moderno e do processo de geração do conhecimento científico em Contabilidade, com um enfoque da teoria da ciência.

Miranda, Azevedo e Martins (2010) verificaram se as teses de doutorado em Contabilidade, no período de 2004 a 2008, respondiam aos respectivos problemas de pesquisas, elencando as variáveis relacionadas e se testavam essas variáveis empiricamente.

Santos e Farias (2010) analisaram criticamente dois modelos metateóricos - o modelo dos quatro polos das práticas metodológicas, proposto por Bruyne, Herman e Schouth (1982) e

adaptado por Gamboa (1987), Martins (1994) e Theóphilo (2004), e o modelo dos quatro paradigmas de Burrell e Morgan.

Tavares *et al* (2010) identificaram o perfil da pesquisa em Contabilidade internacional em 21 dissertações e teses brasileiras, divulgadas no banco de dados de teses e dissertações (BDTD), integrado ao Ministério da Ciência e Tecnologia, no período compreendido entre 1999 e 2008. A análise foi desenvolvida com base no modelo de Theóphilo e Iudícibus (2005), dos quatro polos: epistemológico, teórico, metodológico e técnico. Concluíram que as pesquisas são predominantemente de estudos comparativos, com enfoques teórico-empíricos e análise documental. E a abordagem metodológica predominante nas pesquisas é o empirismo com enfoque teórico-positivista.

Borges *et al* (2011) analisaram as dissertações defendidas e aprovadas em dois programas brasileiros de pós-graduação *stricto-sensu* em ciências contábeis. Caracterizaram os trabalhos de acordo com as abordagens de pesquisa metodológica, aos tipos de estudo, aos problemas e à causalidade no período de 2002 a 2008. O modelo de análise é baseado no estudo de Theóphilo (2004).

Moura *et al* (2011) analisaram quais plataformas teóricas sobre Contabilidade financeira estão sendo empregadas nas pesquisas dos congressos ANPCONT e USP de Controladoria e Contabilidade, no período de 2007 a 2009.

Reina, Reina e Ensslin (2011) identificaram características das plataformas teóricas na produção científica em capital intelectual nos âmbitos nacional e internacional.

Ikuno (2011), em sua dissertação de mestrado, analisou, sob o enfoque bibliométrico e epistemológico, a produção científica em Contabilidade internacional nos periódicos de língua inglesa no período compreendido entre 2000 e 2010. A análise foi baseada nas pesquisas de Fülbier e Sellhorn (2008) e no modelo quadripolar do estudo de Theóphilo (2004). Concluiu que 35% dos artigos pesquisados adotaram a abordagem positivista, dentre outras conclusões.

Com enfoque bibliométrico, ou seja, avaliação quantitativa, citam-se as pesquisas de Frezatti e Borba (2000), Oliveira (2001 e 2002), Martins e Silva (2005), Silva, Oliveira e Ribeiro Filho (2005), Leite Filho (2006), Magalhães (2006), Mendonça Neto, Riccio e Sakata (2006),

Beuren, Schundwein e Pasqual (2007), Chan, Milani Filho e Martins (2007), Gallon *et al* (2007), Olak, Slomski e Alves (2007), Ponte *et al* (2007), Leite *et al* (2008), Machado, Nascimento e Murcia (2009) e Rosa *et al* (2010).

Frezatti e Borba (2000) estudaram as principais tendências dos periódicos contábeis de língua inglesa, numa amostra de 118 revistas, utilizando critérios de área da revista, frequência de publicação, dimensão de métodos quantitativos aplicados e enfoques predominantes.

Na tese de doutorado de Oliveira (2001), foi desenvolvida uma pesquisa de análise das características dos periódicos de Contabilidade e de seus respectivos trabalhos, no contexto nacional, no período de 1990 a 1999. O exame consistiu num levantamento dos dados dos autores (como filiação, titulação e ocupação) e dos temas dos artigos publicados em cinco periódicos especializados. Concluiu-se com uma sugestão de um Catálogo de Periódicos Brasileiros de Contabilidade.

Oliveira (2002) estudou as características dos periódicos brasileiros de Contabilidade, mapeando as principais áreas abordadas. Foram analisados os artigos publicados em cinco periódicos especializados no período de 1990 a 1999. Observou-se que a maioria dos autores é de docentes e que há uma carência de centros de pesquisas que pudessem impulsionar a pesquisa também fora do âmbito universitário. As áreas que apresentaram maior número de trabalhos foram Contabilidade Gerencial, Contabilidade Financeira, Teoria da Contabilidade, Educação e Pesquisa Contábil e Contabilidade de Custos. Percebeu-se, entretanto, que áreas importantes como Contabilidade Internacional e Contabilidade Social e Ambiental ainda apresentavam poucos estudos.

Martins e Silva (2005) desenvolveram um estudo crítico-analítico da plataforma teórica adotada pelos autores dos trabalhos nos 3º e 4º Congressos USP de Controladoria e Contabilidade. Concluíram que falta caracterização de uma base consistente de referências teóricas na área de Contabilidade.

Silva, Oliveira e Ribeiro Filho (2005) apresentaram um estudo sobre as mudanças ocorridas na Revista Contabilidade & Finanças da USP no período de 2001 a 2004, comparando-as com a pesquisa realizada por Martins (no período de 1989 a 2001). Concluíram avanços

significativos no período analisado, incluindo o tipo de pesquisa utilizada de bibliográfica para empírico-teórico.

Leite Filho (2006) analisou a produtividade científica na Contabilidade de autores brasileiros, utilizando-se como amostra os anais de congressos e periódicos especializados, classificados no sistema Qualis da Capes.

Magalhães (2006) sistematizou as fontes de informações utilizadas na elaboração das teses de doutorado apresentadas ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da FEA/USP, no período de 2002 a 2005. Foram analisadas 48 teses defendidas nesse período, caracterizando as bases teóricas das pesquisas por tipos de documento, autores, ramos do conhecimento e áreas da Contabilidade, num estudo quantitativo. E, em outra análise, qualitativa, pesquisou as motivações dos pesquisadores para realizar tais estudos. Com base nesses elementos, traçou um perfil da elaboração do conhecimento nos trabalhos de doutorado da amostra selecionada.

Mendonça Neto, Riccio e Sakata (2006) analisaram a evolução temporal da produção da pesquisa científica em Contabilidade no Brasil, bem como a utilização das abordagens normativa e positiva nos trabalhos desenvolvidos. Utilizaram como amostra os trabalhos publicados no ENANPAD, no período de 1981 a 2005. Observaram, nesse estudo, uma crescente aplicação da abordagem positiva e a pouca utilização, pelos pesquisadores, das duas abordagens - positiva e normativa. Indicaram, ainda, que a produtividade dos pesquisadores brasileiros é inferior, se comparada aos dos pesquisadores estrangeiros, e a escassez, no Brasil, de trabalhos sobre a natureza da pesquisa contábil.

Beuren, Schundwein e Pasqual (2007) pesquisaram trabalhos publicados em anais do EnANPAD e congressos USP no período de 2001 a 2006, na área de Controladoria, evidenciando as tendências que envolvem o tema. Foram objeto de análise: os temas abordados, os métodos de pesquisas empregados, as abordagens da Controladoria, a filiação dos pesquisadores e a bibliografia consultada e referenciada no estudo. Os resultados alcançados indicaram que a produção científica nessa área é favorecida pela expansão dos programas de pós-graduação em Controladoria, principalmente, em São Paulo, e que a base de estudos e a bibliografia consultada se restringem, na sua maioria, a livros e periódicos nacionais.

Chan, Milani Filho e Martins (2007) examinaram a relação entre as áreas temáticas e a natureza das plataformas teóricas dos trabalhos do 3º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, numa amostra de 101 artigos, divididos em cinco áreas temáticas. Concluíram que existe relação entre a área temática e o referencial bibliográfico analisado.

Gallon *et al* (2007) analisaram as características metodológicas da produção científica na área ambiental, no período de 2000 a 2006, e identificaram as respectivas categorias para a produção em análise.

Olak, Slomski e Alves (2007) examinaram a produção científica com enfoque nas organizações do terceiro setor no Brasil, no período de 2000 a 2006, em teses, dissertações, anais de congressos e publicações em periódicos especializados. Concluíram que a pesquisa nessa área ainda é embrionária, sendo analisados somente 36 trabalhos.

Ponte *et al* (2007) analisaram o instrumental científico (metodologia e técnicas de pesquisa), com enfoque crítico, aplicado no desenvolvimento dos trabalhos sobre o tema *Balanced Scorecard* (BSC), publicados no Brasil no período de 1999 a 2006 nas áreas de Contabilidade e Administração dos eventos Enanpad, 3Es (Encontro de Estudos em Estratégia), Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e em revistas especializadas dos referidos campos do conhecimento (classificadas pelo sistema Qualis da Capes em nível A). Foram analisados 54 artigos dos eventos e revistas científicas objetos de análise, observando-se que, em sua maioria, não houve aplicação de aspectos metodológicos essenciais na elaboração dos artigos analisados. Concluíram ainda que falta rigor metodológico-científico na estruturação dos trabalhos sobre o tema estudado e que ambas as áreas, Contabilidade e Administração, precisam refletir e aperfeiçoar os métodos empregados no desenvolvimento de seus trabalhos.

Leite *et al* (2008) caracterizaram a produção científica de teses e dissertações na área de orçamento empresarial no período de 1995 a 2006, na qual levantaram os conteúdos pesquisados sobre o assunto nos programas de mestrado e doutorado em Ciências Contábeis.

Machado, Nascimento e Murcia (2009) traçaram um perfil da pesquisa científica em Contabilidade social e ambiental no País. A amostra foi caracterizada em 80 artigos apresentados no EnANPAD, Congresso USP e ANPCONT, no período de 2004 a 2008, na área de Contabilidade. A pesquisa foi desenvolvida de forma empírico-analítica, utilizando-se

de técnicas de redes sociais, análise de conteúdo e bibliometria para a avaliação da produção científica na área em estudo. Apresentaram o atual estágio da pesquisa na área em análise. A principal linha ou vertente de estudo foi o *disclosure*. Concluíram também que há uma carência de fundamentação teórica nos artigos analisados.

Rosa *et al* (2010) analisaram, com enfoque bibliométrico e sociométrico, a produção científica em gerenciamento de resultados, no período de 2004 a 2009. Foram estudados 39 artigos. Concluíram que existe uma difusão do conhecimento do tema analisado, devido a pouca quantidade de citações e laços relacionais.

2.2 Espaço metodológico quadripolar

Para atingir o *status* de científico, a pesquisa e o seu resultado, o conhecimento é processado por várias esferas metodológicas, responsáveis por estabelecer elementos mínimos capazes de atestar a cientificidade do processo e de seus resultados.

Essas instâncias ou campos, concebidas em sua forma modelar por Bruyne, Herman e Schouth (1982) e adaptadas por Gamboa (1987), Martins (1994) e Theóphilo (2004), são chamadas de espaço metodológico quadripolar, as quais se subdividem em quatro polos: epistemológico, teórico, metodológico e técnico.

Ressalta-se que, no modelo de Bruyne, Herman e Schouth (1982), não existe o polo metodológico e sim o polo morfológico, sendo que as concepções dos quatro polos diferem em alguns pontos dos constantes nos modelos considerados por Gamboa (1987), Martins (1994) e Theóphilo (2004).

Esses polos são responsáveis por caracterizarem não só toda a prática do processo científico, mas, principalmente, por delinearem as características de cientificidade da pesquisa. Nesse contexto, cada polo age de maneira sistemática no objeto da pesquisa, bem como de forma interdisciplinar com os demais polos, ou seja, cada um exerce a função de prerequisite para os demais. Portanto, cada campo é condicionado pela presença do outro que, assim, em seu conjunto, atestam a validade da pesquisa e do conhecimento gerado sob o aspecto científico.

Santos e Farias (2010) garantem que o modelo, idealizado por Bruyne, Herman e Schouth (1982), é útil para avaliação das características epistemológicas de pesquisas acadêmicas, apresentando os elementos contidos em quatro polos (epistemológico, teórico, morfológico e técnico). Esses polos definem um campo metodológico que assegura a cientificidade das práticas de pesquisa.

2.2.1 Polo epistemológico

2.2.1.1 Considerações preliminares

O polo epistemológico é aquele que exerce função de vigilância crítica ou permanente da pesquisa científica, ou seja, é a esfera que corresponde ao processo constante de questionamento dos métodos de produção do conhecimento científico e de seus resultados.

Como anotam Bourdieu, Chamboredon e Passeron (2010), “a epistemologia busca sempre submeter as verdades próximas da ciência e os métodos que ela utiliza a uma retificação metódica e permanente”. Nesse mesmo sentido, Japiassu (1986) expõe as ideias de Bachelard (1996) da importância de uma comunidade científica crítica quanto aos próprios levantamentos (processos de elaboração científica) como forma de impedir o totalitarismo decorrente de determinadas correntes científicas de pensamento.

Assim, conceber a pesquisa científica como uma sequência de atos metodológicos, aos quais se deve submeter todo objeto de estudo, sem uma vigilância epistemológica sobre a aplicação pertinente de teorias e práticas empregadas, causaria um engessamento, estagnação e/ou, ainda, um desvirtuamento do próprio desenvolvimento da pesquisa científica. E, com isso, utilizar-se-ia de instrumentos metodológicos rotineiros e se esqueceria das reflexões sobre o processo do conhecimento em vias de se fazer.

Nessa linha de raciocínio, Bourdieu, Chamboredon e Passeron (2010) destacam que “[...] não é somente uma indagação sobre a eficácia e o rigor formal das teorias e métodos disponíveis, mas um questionamento dos métodos e teorias em sua própria utilização para determinar o que fazem aos objetos e os objetos que fazem”.

Desta forma, busca-se explicitar a relação entre as teorias, práticas e fatos observados, refletindo a adequabilidade das primeiras para tornar o conhecimento imediato, do senso comum, em saber científico. Há constantemente a necessidade de se questionar sobre a correspondência entre os fatos e as práticas, envolvendo, nesta, não só os métodos como também os conceitos e as teorias aplicadas.

Além do posicionamento a pouco exposto, do caráter crítico da epistemologia, Japiassu (1986) enfatiza que “[...] a importância da atividade epistemológica, cujo papel é o de refletir sobre os métodos, a significação cultural, o lugar, o alcance e os limites do conhecimento científico”, indicando uma reflexão que absorve todo o contexto da elaboração do objeto científico, seja sobre os métodos, as teorias, o meio cultural científico e social.

Então, neste polo, se dá a explicitação das questões epistemológicas da pesquisa, a quebra ou ruptura dos obstáculos epistemológicos (como a ruptura entre o objeto científico e o objeto do senso comum), bem como das possíveis soluções e, principalmente, da constituição do objeto científico. Pode-se afirmar que é o componente indispensável da prática científica.

O polo epistemológico, com efeito, se enquadra no campo da prática científica como sendo a instância que examina a objetivação progressiva da formação do objeto científico, considerando desde a ruptura do objeto, em sua forma primária, até a síntese de seus resultados, analisando criticamente a pesquisa e o conhecimento gerado em todas as suas fases.

Considera-se, de tal modo, o polo epistemológico como o campo onde são sanados ou depurados os obstáculos epistemológicos que restringem o avanço da pesquisa científica e, por conseguinte, a geração de conhecimentos. É nessa linha de raciocínio que Bachelard (1996) expõe a importância da superação dos obstáculos epistemológicos, inseridos no desenvolvimento de uma ciência, retratando determinados entraves, como, por exemplo, o efeito das opiniões do senso comum, que são ideias já sedimentadas pela cultura, pela vida cotidiana, sem fundamento científico, as ideias polarizantes da pesquisa e conhecimento geral, que condicionam a criação de conhecimentos e prejudicam o avanço da ciência.

Para tanto, a vigilância epistemológica, que ocorre nesse polo, por meio de suas reflexões, examina o objeto em sua origem mais rudimentar, identificando os modos de observação mais

adequados, capazes de captar e apreender suas características superficiais e mais latentes, visualizando e sempre questionando se são as mais apropriadas para tal observação, bem como se as teorias, leis e conceitos fazem correspondência com os fatos que buscam explicar.

Desse modo, o polo epistemológico se encarrega de verificar a transformação de um objeto do senso comum, tornando-o, pela reflexão e crítica de seus processos, teorias e métodos, em um objeto científico. A vigilância crítica exercida pelo polo epistemológico ocorre durante toda a elaboração do conhecimento científico, fazendo-se presente também nos outros polos ou instâncias metodológicas (teórico, morfológico e técnico).

Vale destacar o fato de que este polo está situado tanto na lógica da descoberta como na lógica da prova, ou seja, o modo e a validação da geração do conhecimento científico são essenciais neste processo da pesquisa. A reflexão epistemológica, que ocorre neste polo, é inerente à prática da pesquisa e assegura, com isso, a cientificidade da pesquisa (BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982).

Brunschvicg (apud BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982) assevera que o avanço da ciência não é apenas progressivo, mas, principalmente, reflexivo. E essa reflexão apresenta como principais concepções para este polo: a ruptura epistemológica e a elaboração do objeto científico.

Finalmente, destacam-se, de forma objetiva, algumas características do polo epistemológico como:

- a) exerce a vigilância permanente ou crítica da pesquisa em toda a formulação do conhecimento científico;
- b) destaca a produção ou elaboração do conhecimento científico, mediante sua objetivação;
- c) encarrega-se de identificar os obstáculos epistemológicos contidos na pesquisa, como, por exemplo, a influência de opiniões imediatas, do senso comum, na pesquisa científica. É onde ocorre a ruptura com o senso comum;
- d) explicita a problemática da pesquisa;
- e) estabelece as regras norteadoras da geração do conhecimento científico, definidas pelos princípios de epistemologia geral; e

- f) define os processos discursivos, como a lógica utilizada para a abordagem da realidade (abordagem do pesquisador).

2.2.1.2 Concepções

Theóphilo (2004) considerou três concepções primordiais para o polo epistemológico, quando da elaboração do conhecimento científico, as quais foram: causalidade, validação e hipóteses concorrentes. Vale salientar que, na causalidade, foram consideradas as naturezas explicativa e compreensiva; enquanto que, na validação, foi levada em conta a validade interna, externa e de constructo.

Para esta pesquisa, as concepções tratadas neste polo são: a ruptura epistemológica e a elaboração do objeto científico, conforme discutido no estudo de Bruyne, Herman e Schouth (1982) e constantes nos princípios de Epistemologia interna e geral, sendo estes últimos os norteadores da pesquisa científica. As concepções do polo epistemológico favorecem o surgimento de questões epistemológicas no processo da pesquisa científica, que podem ajudar na solução de problemas, apresentando resoluções prática e teórica consistentes.

Theóphilo (2004) ensina que a Epistemologia geral resulta da interação interdisciplinar das reflexões epistemológicas internas das várias disciplinas, enquanto a Epistemologia interna é exigida por problemas que surgem no interior de cada ciência.

Bruyne, Herman e Schouth (1982) consideram que a Epistemologia geral é a interação das epistemologias internas que se multiplicam, por meio do aumento de seus conhecimentos. E o objetivo principal das epistemologias geral e interna é fornecer regras para as ciências.

Japiassu (1986) define a epistemologia geral como o saber globalmente considerado, incluindo os problemas e as reflexões inerentes do conjunto de sua organização. E a epistemologia interna consiste na análise crítica dos procedimentos do conhecimento, para que os fundamentos de uma ciência sejam consistentes e científicos.

Vale lembrar o que foi dito - que o polo epistemológico se faz presente durante toda a pesquisa, inclusive nos outros três polos (teórico, morfológico e técnico) e suas concepções não se apresentam de maneira estática ou circunstancial e sim, dinâmica e contínua, durante

todo o processo científico. A ruptura epistemológica ocorre de maneira imediata e durante a elaboração do objeto científico, assim como a formulação do objeto científico acontece também nos outros campos metodológicos.

Bruyne, Herman e Schouth (1982) destacam que o polo epistemológico, ao longo de toda a pesquisa, é a garantia de objetivação da pesquisa, ou seja, da produção do objeto científico e da explicitação das problemáticas, bem como da renovação contínua da ruptura do objeto científico com o senso comum.

A primeira concepção a ser enfocada é a *ruptura epistemológica* da pesquisa, que ocorre entre o objeto científico e o objeto real, afastando as prenoções do senso comum. Os objetos predeterminados pelo senso comum são uma das principais questões epistemológicas que se apresentam nesse polo. Mediante a reflexão epistemológica com caráter crítico é que se aperfeiçoa constantemente o objeto de estudo, eliminando imprecisões e erros embutidos na sua formulação.

Vale destacar que a Epistemologia exerce a função sempre presente e contínua de validar o conhecimento a ser gerado, com base na observação dos fatos de um objeto de estudo. Desse modo, buscar a renovação da ruptura do objeto científico com o objeto do senso comum não é apenas uma questão contingencial, mas contínua durante toda a pesquisa.

A pesquisa científica, então, necessita necessariamente de um polo de orientação progressivo (horizontal ou histórico, em relação ao tempo) e reflexivo (vertical ou polêmico, em relação ao fenômeno) sobre as teorias, práticas e resultados alcançados pelo trabalho científico.

A outra concepção a ser apresentada é a *elaboração do objeto científico*, que se dá ao longo de um processo de objetivação da pesquisa, ocorrente com a formulação, estruturação, desenvolvimento dos fatos e procedimentos de coleta de dados. Para Bruyne, Herman e Schouth (1982), a objetivação é “o conjunto dos métodos e das técnicas que elaboram o objeto de conhecimento ao qual se refere a investigação”.

Por conseguinte, do processo de objetivação, surge o objeto da ciência, sendo, conforme os termos de Bourdieu, Chamboredon e Passeron (2010), “como sistema de relações construídas

propositalmente”. Dessa forma, a objetivação visa fazer entender o objeto de observação, segundo uma ótica científica, baseada em suas teorias preestabelecidas e seus métodos.

É preciso estar atento, durante a elaboração do objeto científico, pois esse processo de objetivação pressupõe a criação do objeto, de acordo com o ponto de vista adotado pelo cientista, conforme explicita Saussure (1962 APUD BOURDIEU, CHAMBOREDON E PASSERON, 2010). Faz-se necessário observar que, diante da objetivação, que conduz à racionalização de um objeto observado, haverá sempre a aplicação da subjetividade do autor, do cientista, de seu ponto de vista, de seu modo de entender o fenômeno, conforme sua cosmovisão, suas experiências e sua cultura científica, impregnada em seu modo de apreender os fatos.

Nesse sentido, a elaboração do objeto de pesquisa parte da explicitação da problemática, responsável por apresentar as questões norteadoras do estudo, considerando que já houve uma ruptura imediata do objeto do senso comum com o objeto científico. Desse modo, destacam-se os pressupostos epistemológicos para a elaboração do objeto a partir da definição da problemática da pesquisa, apresentando-se como sendo a visão global do objeto da pesquisa e da disciplina em que é desenvolvida.

É na problemática que se descrevem os aspectos da realidade, relacionados com as questões teóricas e práticas a ela vinculadas. E as possíveis soluções a essas questões fazem parte da fase de elaboração das hipóteses de pesquisa, que devem estar atreladas conceitualmente à problemática.

Cabe mencionar as relações fundamentais as quais os princípios de epistemologia interna se impõem na elaboração do objeto científico entre objeto e problemática científica; objeto real, objeto percebido, objeto construído e a ruptura epistemológica; gênese da teorização, elementos abordados por Bruyne, Herman e Schouth (1982).

Assim, o objeto de pesquisa contém um conjunto de informações não sistematizadas e sem referencial. Portanto, cabe ao pesquisador enquadrá-las num quadro referencial, tornando-as um sistema de informações disponíveis para seu estudo científico. Essa forma organizada, estruturada e sistematizada, sustentada pela linguagem científica, é que garante o rigor científico.

Desse modo, o objeto científico se estrutura sob um referencial, uma linguagem científica, uma base teórica, que faz a ligação com o objeto real, observado. É a partir desse momento que surge a problemática como sendo um conjunto de questões propostas, que visa à identificação do objeto da pesquisa. Conforme Bruyne, Herman e Schouth (1982), a problemática é mais bem solucionada, estruturada e definida quanto mais o pesquisador a detalha.

Nesse sentido, existe a constante preocupação do afastamento do objeto real com o objeto científico, objeto construído pela ciência por meio de seus métodos, técnicas e teorias, existindo sempre a necessidade da ruptura do objeto do senso comum, durante toda a elaboração do objeto científico. Theóphilo (2004) garante que é na problemática que se dá a operação de submeter a realidade a uma investigação sistemática.

Ressalta-se que, na abordagem da gênese da teorização, Bruyne, Herman e Schouth (1982) enquadram esse elemento como propulsor e a fonte primária das formulações teóricas no desenvolvimento da pesquisa. Tratam como fonte principal e direta das teorias e hipóteses, dentre outras elencadas, a problemática, destacando sua importância dentro desse processo da pesquisa e indicando-a como o componente direcionador, ao qual os métodos devem se adequar.

Lakatos e Musgrave (1979) lembram que Popper considera que a ciência só começa com os problemas. Nesse mesmo sentido, anota Bachelard (1996), que todo conhecimento científico é fruto dos questionamentos, das problemáticas criadas pelo espírito científico e que “nada é evidente, nada é gratuito, tudo é construído”. E Theóphilo (2004) enfatiza em seu estudo que a pesquisa se inicia pelo problema e a solução para esse problema é que norteia toda a lógica da investigação científica.

Vale ainda destacar que a elaboração do objeto científico, sob a óptica epistemológica, enfoca elementos disciplinadores, mas não obrigatórios, e que, por sua observação, conduzem a pesquisa para um campo epistêmico, elevando o caráter científico da investigação. Esses elementos dizem respeito a princípios de epistemologia geral, que orientam e balizam a pesquisa na formulação e sistematização do conhecimento científico; são os norteadores da pesquisa científica.

Com efeito, há os princípios de Epistemologia geral, que norteiam a pesquisa e os procedimentos metodológicos para a formação do objeto de pesquisa, enfocados no estudo de Bruyne, Herman e Schouth (1982), que são os princípios: da causalidade (ou do neodeterminismo), de finalidade, de conservação, de “negligenciabilidade”, de concentração, de economia, de identificação, da validade transitória e de correspondência. Tais princípios fortalecem o caráter científico da pesquisa, entretanto, não têm o objetivo de verificá-los, mas, como os próprios autores expõem, de dar um caráter heurístico à pesquisa científica, como uma ideia-diretriz na pesquisa dos fatos.

Desse modo, o princípio da *causalidade* ou do neodeterminismo é aquele em que existe uma relação entre as variáveis de um ou mais fenômenos pesquisados, que podem ser diversas, como ligações lógicas de proximidade, de conjunção, de sucessão, de correlação, de covariação, de causação. A sua contrapartida é o princípio da *finalidade*, que estabelece a finalidade como causa, quando da produção dos meios para realização dos fenômenos. Há um objetivo quando da explicitação dos fenômenos pesquisados e da relação entre suas variáveis.

Theóphilo (2004) destaca que a causalidade é a associação da relação de causa e efeito entre as variáveis. Enfatiza que, em razão do número extenso e da complexidade das variáveis, esse princípio é considerado inadequado para as pesquisas em ciências sociais. O autor considera como adequado, entretanto, o conceito de Bruyne, Herman e Schouth (1982), que consideram a causalidade referente a vários tipos de conexões entre os diversos elementos e não somente a relação entre variáveis.

O princípio da *conservação* considera que o fenômeno se transforma e passa para outro nível, onde a investigação da pesquisa deverá reencontrá-lo. Pode-se considerar como sendo a transformação do objeto de estudo, do senso comum, para um estágio superior em que o pesquisador deve visualizar essa transformação para guiá-lo ao patamar de científico, no intuito de dar continuidade ao desenvolvimento do conhecimento do objeto de estudo.

O princípio da *negligenciabilidade* favorece a distinção entre o essencial e o acessório para a seleção das teorias, das hipóteses e dos dados empíricos da pesquisa. Já no princípio da *concentração*, resta estabelecido o fato de que certos momentos da pesquisa contêm mais informações para a investigação do que em outros. Um exemplo é o estudo de caso, que

concentra mais informações significativas, considerado como uma amostra privilegiada para a pesquisa.

O princípio da *economia* é caracterizado pelo rigor sistemático da pesquisa, que limita o exagero de hipóteses e procedimentos de investigação, bem como da complexidade de teorias. Já o princípio de *identificação* é considerado o princípio dialético, pois é o responsável pela argumentação crítica dos fenômenos pesquisados, podendo ter como referência uma análise comparativa das diferenças.

O princípio da *validade transitória* é a base das ciências empíricas modernas, pois concebe a ideia de que as teorias são verdadeiras, até que provem o contrário, ou seja, quando algum fato as falsifica, é o pressuposto hipotético-dedutivo. Há a possibilidade de falseabilidade da teoria, de conceitos, do objeto científico. A contrapartida desse princípio é a de *correspondência*, ao estabelecer que as teorias novas devam conter as antigas, de maneira aproximada ou quase exata, ou seja, analogicamente com as teorias antigas e outros sistemas de conhecimento.

Theóphilo (2004) considera que os procedimentos de validação são baseados nos conceitos de validade e fidedignidade da pesquisa científica, aplicáveis tanto na elaboração do conhecimento como nos instrumentos de mensuração da pesquisa.

Por fim, destaca-se que, no polo epistemológico, se apresentam os processos discursivos (as abordagens do pesquisador ou as linguagens utilizadas para que o objeto científico seja elaborado), que são as lógicas utilizadas para os enfoques que se pretendem assumir da realidade, como a dialética, a fenomenologia, a quantificação e o método hipotético-dedutivo. As duas primeiras abordagens são descritas na pesquisa de Theóphilo (2004), Martins (1994), Gamboa (1987) e Bruyne, Herman e Schouth (1982) (para esses autores também as duas últimas). Pode ser utilizada pelo pesquisador uma ou mais abordagens para os estudos, não se excluindo mutuamente e nem sendo somente elas que estão presentes na literatura.

a) Dialética

Existem duas vertentes para a dialética - a concepção hegeliana e o materialismo dialético. A primeira enfoca a supremacia das ideias sobre a matéria, enquanto a segunda, a superioridade da matéria em relação às ideias.

Japiassu e Marcondes (2008) ensinam que a dialética hegeliana é o movimento racional que supera uma contradição. Não é um método, mas uma relação estabelecida entre o pensamento e o real, num conjunto de momentos que se apresenta como oposição ao momento predecessor (tese, antítese e síntese). A dialética é um pensamento em que é evidenciada a identidade na diferença, bem como o é a contradição na identidade (BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982; DEMO, 2011).

O materialismo dialético apresenta como princípios fundamentais: princípio da conexão universal dos objetos e fenômenos e o princípio do movimento permanente e do desenvolvimento. Como leis: lei de unidade e luta dos contrários, lei da transformação da quantidade em qualidade e vice-versa, lei da negação da negação. E, como categorias: individual/geral, causa/efeito, necessidade/acaso, conteúdo/forma, essência/aparência, realidade/possibilidade. Destaca-se que o materialismo dialético é a única corrente de pensamento dos fatos sociais que apresenta princípios, leis e categorias de análise (RICHARDSON, 2007).

Bruyne, Herman e Schouth (1982) consideram três características comuns às diversas concepções da abordagem dialética entre os vários autores: a) possui caráter reflexivo de análise e síntese do todo e das partes, e vice-versa, do objeto de conhecimento; b) existe a negação da abstração pura, separada do concreto (nenhum elemento é idêntico a si mesmo); c) os elementos do conjunto se condicionam reciprocamente na diversidade de graus intermediários dos termos opostos.

b) Fenomenologia

A fenomenologia busca extrair o conhecimento científico mediante a análise crítica das unidades de sentido (essências) de determinado fenômeno. A essência buscada no fenômeno é a gerada na consciência, com origem numa experiência vivida com o objeto de estudo.

O objetivo da abordagem fenomenológica é a superação da realidade concreta (sensível), a qual, precariamente, expõe, por si, apenas o objeto da percepção, deixando numa realidade não manifesta sua estrutura fundamental; pois, dificilmente, se pode explicitar a essência dos fenômenos pela realidade concreta.

A fenomenologia em certo ponto busca romper com o continuísmo positivista de realização do objeto, de sua exposição tal qual aparece. Intenta, de outra forma, aperfeiçoar e absorver o fenômeno, objeto de estudo, em sua plenitude, desvelando suas características primordiais (BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982).

Do ponto de vista da fenomenologia, busca-se estabelecer uma forma de conhecimento do objeto ou fato observado, com origem no sistema imaginário de elaborações absorvidas na consciência pela experiência vivida. O conhecimento do objeto, sob a óptica fenomenológica, é sistematizado com base da análise de um conjunto de dados descritivos sobre determinado fenômeno (MOREIRA, 2004).

Bruyne, Herman e Schouth (1982) indicam que este método situa-se num nível fundamental de elaboração conceitual. Trata-se, pois, de um movimento que aspira a uma redução fenomenológica, da sua realidade concreta a sua mais pura essência, onde se encontra sua estrutura basilar.

A busca pela estrutura interna do fenômeno não se pode dar pela simples observação concreta do fato, objeto de estudo ou fenômeno, mas sim realizada pela análise de um conjunto descritivo dado pelo contato com o objeto em si, pela experiência vivida.

c) Quantificação

Na quantificação, ocorre uma consolidação de argumentos pela intervenção sugestiva e algumas vezes esporádica na pesquisa científica, dando-lhe um caráter preciso. Há uma ligação entre a operacionalização das hipóteses e a coleta das informações, de acordo com as exigências metodológicas da pesquisa. Assim, nesse modo de raciocínio do pesquisador, na quantificação, apresentam-se uma comparabilidade numérica e uma aplicação de métodos de tratamento quantitativos. E sua principal característica é a obtenção de uma medida fiel (reprodutibilidade dos resultados), discriminante (distingue os indicadores) e válida (precisão

das medidas e conjunto das operações metodológicas) dos resultados (BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982).

É o método que busca uma redução do discurso científico a um simbolismo numérico, favorecendo uma forma alternativa de exposição do conhecimento, bem como o estabelecimento da utilização de métodos quantitativos que auxiliem na resolução das questões tratadas na pesquisa.

d) Método hipotético-dedutivo

No método hipotético-dedutivo, a hipótese de pesquisa surge das observações da realidade percebida e, em seguida, de uma dedução, que da análise da verificação das consequências determinadas, as reconduzem à experiência para controlar indiretamente a hipótese. Ressalta-se que, nesse método, as hipóteses são válidas (se dedutíveis) e sustentáveis (se for confirmadas), pois os efeitos explicam as causas (BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982; MOREIRA, 2004).

Moreira (2004) destaca que o método hipotético-dedutivo é mais característico da pesquisa experimental, em razão da possibilidade de controles rigorosos que este tipo de pesquisa propicia.

Desse modo, na tentativa de se explicar um fenômeno a ser pesquisado, com base num problema, surge a hipótese de pesquisa. Dessa hipótese, ocorre a dedução de fatos relacionados a ela para que eles sejam testados ou falseados. E, no caso de não conseguir falseá-los, ocorre a corroboração da hipótese, sendo passível de invalidação a qualquer momento que surja um fato novo.

Finalmente, o Quadro 3 sintetiza as concepções do polo epistemológico.

Quadro 3 – Concepções do polo epistemológico.

CONCEPÇÕES DO POLO EPISTEMOLÓGICO	
Ruptura epistemológica	Ruptura entre o objeto científico e o objeto do senso comum
Elaboração do objeto científico	Explicitação da problemática; Princípios: da causalidade (ou do neodeterminismo), de finalidade, de conservação, de “negligenciabilidade”, de concentração, de economia, de identificação, da validade transitória e de correspondência
Processos discursivos	Abordagens do pesquisador: dialética, fenomenologia, quantificação e método hipotético-dedutivo

Fonte: Elaboração própria.

2.2.2 *Polo teórico*

2.2.2.1 Considerações preliminares

O polo teórico corresponde ao conjunto de conceitos, leis, teorias e modelos científicos, os quais delineiam a elaboração do objeto científico. Como anotam Bruyne, Herman e Schouth (1982), não se pode negligenciar o polo teórico, inerente a toda pesquisa empírica válida. O desenvolvimento da pesquisa e a formação teórica são indissociáveis.

Vale destacar o fato de que os conceitos são um conjunto de significados ou características de fatos, objetos, condições, situações e comportamentos que permeiam a pesquisa científica. A lei resume grande quantidade de fatos, permitindo prever novos fatos e sua regularidade. Enquanto isso, a teoria é um conjunto de conceitos, definições e proposições, organizadas sistematicamente para explicar e prever os fatos ou fenômenos observados. E o modelo é a representação de um sistema constituído para que se possa estudá-lo em partes ou no todo (MARCONI E LAKATOS, 2010; COOPER E SCHINDLER, 2003).

Portanto, as leis evidenciam enunciados de uma classe isolada e as teorias abrangem-nas, relacionando-as, concatenando-as e sistematizando-as num caráter explicativo mais universal do que as leis (KÖCHE, 2010).

Popper (2007) considera que as teorias são sistemas entrelaçados de conceitos fundamentais com a finalidade de racionalizar, explicar e dominar os objetos de estudo.

Assim, verifica-se a importância conferida a este polo, pois é por seu intermédio que os fatos observados podem ser pensados cientificamente, estruturados de forma racional, e que possibilitarão uma análise das suas características manifestas e latentes (essência), tornando a descrição dos fatos em estruturas plenamente explicáveis pela teoria científica. Com isso, os fatos sociais saem do campo doxológico (campo do senso comum) e atingem o terreno científico.

Desse modo, o conhecimento científico não se inicia dos dados para a teoria, mas, principalmente, da teoria para os dados, ou seja, parte de determinadas informações, baseadas numa problemática, para posteriormente ser formulado um corpo de hipóteses, formando a

base teórica. Assim, uma pesquisa sempre tem uma estrutura teórica na qual se sustenta. Excetua-se no caso da teoria fundamentada ou *grounded theory*, em que, a partir dos dados coletados, desenvolve-se uma teoria sobre a realidade investigada, sem considerar hipóteses preconcebidas (BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982; THEÓPHILO, 2004; VERGARA, 2010).

No polo teórico, formulam-se sistematicamente as hipóteses, baseadas num sistema teórico em que busca estabelecer os processos lógicos de resolução da problemática.

Portanto, por meio desse polo que as estruturas lógicas (conjunto de conceitos, leis, teorias e modelos) possibilitam extrair a essência do conhecimento, enraizado no objeto de estudo, ao qual este sem a aplicação daquelas se perpetuaria no senso comum em informações fragmentadas, não sistematizadas e frágeis. E tais teorias devem ser capazes de explicar os fatos conhecidos e observados, ser consistente com o corpo de conhecimentos e permitir a correspondência com os fatos observados, ser verificável e estimular novas descobertas e indicar novas áreas e fenômenos a serem pesquisados (MOREIRA, 2004).

Com base nesse arcabouço teórico é formulado um sistema de hipóteses de pesquisa, que conduz o desenvolvimento do estudo. Desse modo, conforme Moreira (2004), o pesquisador, tendo como base os conceitos, elabora hipóteses, que são explicações de como o mundo funciona.

Por meio dessa abordagem teórica, as hipóteses atuam não apenas como elementos direcionadores da pesquisa, mas também com o importante papel de realizar conjecturas, criando cenários e promovendo o debate científico.

Considera-se, pois, que, diante da sustentação teórica, são apresentados elementos (hipóteses) capazes de explicar o funcionamento dos fatos contidos no meio social, e que estes mesmos elementos podem levar a sua origem conceitual teórica a transcender as próprias bases, quando na aplicação no mundo real. Então, as hipóteses podem aprimorar a mesma teoria pela qual foi anteriormente embasada, ou seja, o ciclo problema \rightarrow teoria \leftrightarrow hipótese \rightarrow objeto de estudo se aperfeiçoa constantemente.

Moreira (2004) ensina que as hipóteses podem ser entendidas como sugestões de possíveis relações entre os fatos reais e os imaginados. Enfatiza ainda que as hipóteses devem ser enunciadas de maneira clara (quem causa, o que é causado) e que possam ser testadas. Kerlinger (2009) assevera que as hipóteses são conjecturas que relacionam duas ou mais variáveis, que devem ser testadas empiricamente na pesquisa científica.

Ante tais considerações, o conhecimento científico produz as próprias indagações e estas levam ao seu desenvolvimento. Assim, o polo teórico exerce grande papel na pesquisa científica e tem fundamental importância para o desenvolvimento do objeto científico e geração constante do conhecimento.

Por fim, pela importância que é dada ao polo teórico, faz-se necessário apresentar algumas características atribuídas a este polo dentro do processo metodológico da pesquisa científica, a saber:

- a) o polo teórico concebe os conceitos, leis, teorias e modelos científicos, que são as bases da pesquisa científica;
- b) aperfeiçoa os elementos conceituais por meio do vocabulário científico desenvolvido na pesquisa científica e aplicado ao objeto estudado;
- c) É com base na estrutura conceitual que são apresentadas as hipóteses direcionadoras da pesquisa, ou seja, delinea a elaboração das hipóteses;
- d) adequa os modelos teóricos ao objeto empírico de investigação;
- e) é responsável por capturar a essência do objeto de estudo (fatos sociais) e sistematizá-lo cientificamente, de forma a processar o conhecimento científico, pois a teoria explica os fatos e organiza-os de modo científico; e
- f) apresenta os quadros de referência - as teorias que servem de base para as outras teorias, ou melhor, as grandes teorias.

2.2.2.2 Concepções

Na pesquisa de Theóphilo (2004), foram enfocadas duas concepções ou dimensões para o polo teórico, quando da avaliação qualitativa dos trabalhos: o paradigma de Bunge e as abordagens à teoria contábil. No paradigma de Bunge, foram considerados dois aspectos para a análise da evolução do desenvolvimento científico: programa de investigação em superfície

e programa de investigação em profundidade. Ainda foram considerados, neste item, os objetivos que uma ciência social deve atender: objetivo cognitivo ou intrínseco (o que é) e objetivo utilitário ou extrínseco (o que deve ser).

Quanto às abordagens à teoria contábil, consideraram-se aquelas elencadas por Hendriksen e Breda (1999), os quais classificam em: fiscal, legal, ética, econômica, comportamental e estrutural (sistêmica).

Para fins deste trabalho, o estudo está enquadrado no escopo da pesquisa contábil da área de Contabilidade internacional, embasada nos fundamentos e práticas da Teoria da Contabilidade. Hendriksen e Breda (1999) definem a Teoria da Contabilidade como um conjunto lógico de princípios hipotéticos, conceituais e pragmáticos que formam um quadro geral de referência para a investigação contábil.

Assim, a análise dos trabalhos, referentes ao polo teórico, será baseada nas concepções de Bruyne, Herman e Schouth (1982) e na dimensão de verificabilidade da Teoria Contábil de Hendriksen e Breda (1999) e Iudícibus (2010), com seus enfoques.

Bruyne, Herman e Schouth (1982) concebem o polo teórico como um conjunto de aspectos conceituais e proposicionais. O aspecto conceitual, ou semântico, corresponde à explicitação do significado de elementos ou conceitos contidos nos sistemas teóricos, inerente ao objeto da pesquisa, havendo necessariamente uma dependência de toda a teoria com a sua problemática. Já o aspecto proposicional, ou sintático, corresponde ao sistema integrado e não contraditório de proposições, segundo sua lógica de coerência e de concatenação.

A teoria deve efetuar a ligação entre os contextos da prova e da descoberta. O contexto da prova está relacionado com o levantamento da aceitação ou refutação das hipóteses e das teorias, enquanto o contexto da descoberta se preocupa como encontrar e formular essas hipóteses e teorias. Assim, a teoria pode ser operacionalizada, sob duas formas distintas, pela ligação entre os dois contextos: quadro de formulação (formulação proposicional) e quadro de explicitação (explicitação conceitual).

Por outro lado, conforme Hendriksen e Breda (1999), para que se possa testar se uma teoria é verificável, faz-se necessário classificá-la, segundo a forma de raciocínio utilizada quando os

enfoques à Teoria Contábil são adotados na resolução de problemas em Contabilidade. Assim, somente determinar qual o enfoque contábil é utilizado não é suficiente para se estabelecer a verificabilidade de uma teoria, mas acrescentar a maneira como o raciocínio é conduzido, torna-se possível fazê-la.

Iudícibus (2010) afirma que “a teoria contábil pode ser encarada sob várias abordagens (ênfases). É improvável, todavia, que possamos utilizar apenas uma delas para definir todo o modelo contábil”.

Nesse contexto, Hendriksen e Breda (1999) classificam as teorias da Contabilidade, segundo a forma de raciocínio utilizada, em: teoria como linguagem, teoria como raciocínio e teoria como decreto. Destaca-se que a teoria como raciocínio (dedutivo e indutivo), destacada pelos autores, já está inserida no polo epistemológico, na abordagem do pesquisador, em método hipotético-dedutivo. Portanto, para fins desta pesquisa, explicitam-se a teoria como linguagem e a teoria como decreto, bem como os enfoques à Teoria da Contabilidade, segundo Hendriksen e Breda (1999) e Iudícibus (2010), que são divididos em: legal, ético, econômico, comportamental e estrutural (sistêmico).

Dessa forma, no *quadro de formulação*, focado por Bruyne, Herman e Schouth (1982), a sistematicidade de seu conjunto de proposições pode ser determinada, segundo a classificação de Hendriksen e Breda (1999), pela teoria como linguagem. A formulação teórica do objeto se inicia com a problemática da pesquisa, na qual o objeto real passa, por intermédio de um sistema referencial, a ser o objeto de ciência. Bruyne, Herman e Schouth (1982) garantem que a formulação é o prerequisite da testabilidade da teoria, com base na necessidade da coerência formal das proposições integrantes do sistema teórico num corpo articulado e não contraditório.

Nessa linha de raciocínio, na *teoria como linguagem*, é considerado que a Contabilidade é a linguagem dos negócios, portanto, esse enfoque está relacionado com as palavras e frases que formam essa linguagem. Nesta pesquisa, considera-se para o quadro de formulação o estudo da linguagem sob o aspecto sintático, o qual é a lógica ou gramática da linguagem, ou seja, os enunciados apresentam uma formulação lógica, com base na combinação de termos de uma linguagem.

Já para o *quadro de explicitação* ou sistema homogêneo de conceitos fundamentais, pode-se classificá-lo também pela teoria como linguagem e teoria como decreto de Hendriksen e Breda (1999). A explicitação conceitual ocorre no decorrer da pesquisa, baseada na definição de conceitos, para preparar o teste das hipóteses.

Na teoria como linguagem, utiliza-se o aspecto semântico, ou seja, o significado da linguagem empregada como um corpo de conceitos compreensíveis. No caso deste estudo, não se usa o aspecto pragmático da linguagem, que seria seu efeito, por considerar apenas o caráter da elaboração do conhecimento científico e não as suas implicações para os seus diversos usuários.

Na *teoria como decreto*, são enfocadas as teorias descritivas (positivas ou o que é) e as teorias prescritivas (normativas ou o que deve ser), classificadas ambas tanto nas teorias indutivas como nas dedutivas. Assim, essa classificação das teorias da Contabilidade se divide em teoria descritiva (positiva) ou prescritiva (normativa), quer seja no raciocínio dedutivo (lógica), quer seja no raciocínio indutivo (evidências), podendo utilizar-se de uma linguagem sintática (regras) ou semântica (significado).

A última concepção adotada para o polo teórico se refere aos enfoques à Teoria Contábil, determinados por Hendriksen e Breda (1999) e Iudícibus (2010), que são úteis para solucionar problemas complexos na Contabilidade, já que salienta e sistematiza uma forma de pensamento contábil mais específico. Tais enfoques são os direcionadores para minimizar e tentar solucionar os obstáculos teóricos na Contabilidade.

No enfoque *legal*, a legislação é o principal atributo para dirimir situações contábeis conflituosas, mas se observa é que raramente a opinião legal é utilizada como fator decisivo.

Para o enfoque *ético*, os conceitos de justiça, verdade e equidade, enfatizados neste enfoque, dão sustentação para o desenvolvimento de teorias, influenciando toda a prática contábil. Ressalta-se que esses conceitos devem ser avaliados dentro do escopo da Contabilidade e não no sentido literal da palavra, pois questões éticas fundamentais contribuem para elaboração de teorias.

O enfoque *econômico* é utilizado para interpretar os fatos e dados contábeis em termos econômicos e pode ser subdividido em três vertentes: macroeconômica, microeconômica e social. A macroeconomia visa a explicar e interpretar os dados contábeis numa linguagem econômica num nível mais amplo do que o de uma empresa. Enquanto isso, a microeconomia se utiliza no nível de uma empresa. E o social interpreta os efeitos da atividade das empresas na sociedade.

No enfoque *comportamental*, o uso alternativo do enfoque econômico dentro das visões psicológicas e sociológicas é enfatizado para o desenvolvimento do pensamento contábil. Hendriksen e Breda (1999) afirmam que “as teorias comportamentais procuram medir e avaliar os efeitos econômicos, psicológicos e sociológicos de procedimentos contábeis e mecanismos de divulgação alternativos”. Ou seja, o principal aspecto desse enfoque está na relevância da informação contábil transmitida aos tomadores de decisão e seus comportamentos em consequência dessa transmissão.

E o enfoque *estrutural*, considerado o enfoque clássico à Contabilidade, sintetiza e concentra a estrutura do próprio sistema contábil (registro, classificação e sintetização – núcleo da Contabilidade). Os principais atributos desse enfoque são: analogia (raciocínio por semelhança para solução dos problemas) e uniformidade (registro e divulgação das informações) dos procedimentos.

Vale salientar que Bruyne, Herman e Schouth (1982) destacam que os polos da prática metodológica não são estanques as próprias esferas e verificam o caráter dinâmico da pesquisa em que o polo teórico é conduzido (influenciado), além de suas práticas de conduta científica específica do polo, pelos polos epistemológico, morfológico e técnico.

Cada um desses polos mantém interações com o polo teórico, buscando discipliná-lo sob os aspectos de exigência de pertinência a uma problemática em que a teoria apresenta uma solução válida (polo epistemológico), exigência de coerência das proposições em que a teoria fornece um quadro explicativo e compreensivo (polo morfológico) e exigência de testabilidade ou falseabilidade das hipóteses pela teoria (polo técnico). Essas exigências se pautam tanto sob o quadro de formulação quanto sob o quadro de explicitação.

Finalmente, a adequação dos modelos teóricos ao objeto empírico de investigação, segundo Bruyne, Herman e Schouth (1982), funciona como quadro de referência, ou seja, um tipo de matriz disciplinar que reorganiza um conjunto de “grandes teorias” ou um conjunto de conhecimentos científicos. Para os referidos autores, essas grandes teorias têm “uma função de clarificação e de orientação, fecundam as teorias e permitem colocar mais facilmente uma quantidade de hipóteses de trabalho particulares, mais operacionais e mais rigorosas”.

Gil (2009b) considera que os quadros de referência ou grandes teorias subordinam outras teorias e recomendam normas de procedimentos científicos. Tais quadros são correntes de pensamento do pesquisador em que o corpo teórico da pesquisa se fundamenta.

Para a Ciência contábil, enquadrada como ciência social, mencionam-se, principalmente, os quadros de referência sob os enfoques positivista, compreensão, estruturalista e funcionalista. Tais enfoques são descritos na pesquisa de Theóphilo (2004), Martins (1994), Gamboa (1987) e Bruyne, Herman e Schouth (1982).

a) Positivismo

O positivismo surgiu como forma de contrapor a especulação filosófica excessiva sobre a maneira de tratar subjetivamente o conhecimento. Richardson (2007) observa o caráter repulsivo do positivismo ante as abstrações de pensamento teológico e metafísico sobre o conhecimento.

Nessa linha de raciocínio, Dalberio e Dalberio (2009) expõem que o positivismo considera apenas o conhecimento advindo da lógica, comprovado pela experiência do que é visto, observado, positivo, desprezando assim o caráter subjetivo, não vivido e não comprovado pela observação.

Seus fundadores (Comte, Littré, Spencer e Mill) trataram de estabelecer uma forma positiva, real, de se obter o conhecimento, baseado no fato propriamente observado e na relação que havia entre os fenômenos a partir dessa observação.

Triviños (2009) expõe que a observação positivista necessita de uma teoria que sustente inicialmente a forma de observar e de ligar os fatos ou fenômenos pesquisados. A observação

empreendida consiste numa visão conceituada, treinada para concluir o que o fato lhe mostrava.

A corrente positivista estabelece sua ordenação, a forma de agir. Busca, principalmente, estabelecer o conhecimento pela observação, evidenciar regularidade, constância e relação entre os fenômenos e, por consequência, definir estruturas e estabelecer previsões sobre determinados fenômenos.

Nessa busca constante de positivar a pesquisa, o conhecimento, estabelecer regularidade, constância e previsões dos fenômenos, o positivismo recorre à quantificação e métodos estatísticos que lhe propiciem a obtenção das relações entre os elementos observados.

Por outro lado, Triviños (2009) expõe que não interessa para o positivismo saber as causas e consequências dos fenômenos, bastando apenas saber como se apresenta a relação entre os fatos ou fenômenos pesquisados, no sentido, explicação, reflexão e poder preditivo.

Nesse mesmo sentido, Bruyne, Herman e Schouth (1982) tratam da finalidade descritiva do positivismo, indicando sua busca pela identificação de constância e regularidade dos fenômenos.

b) Compreensão

Weber (2005) estabelece esse método para a compreensão da realidade social, correspondendo, assim, ao método de interpretação da ação social, das condutas praticadas pela ação humana.

A compreensão é uma abordagem da realidade concreta baseada nas motivações e nas intenções da ação humana. Busca apreender os fenômenos sociais por meio do sentido praticado pelo agente da ação e visa, ainda, a apreender e explicitar as causas e significações da motivação da atividade humana que deram ensejo aos atos e fatos. Utiliza-se como enfoque principal da interpretação da intenção das condutas que deram causa aos fatos ou fenômenos pesquisados e não somente à observação por si.

Segundo Gil (2009b), essa abordagem objetiva estruturar e idealizar concretamente as ações, as condutas humanas, mediante a reconstituição do sentido subjetivo original da ação. Assim, o sentido pretendido é aquele em que os agentes atribuem um significado subjetivo nas ações.

Bruyne, Herman e Schouth (1982) indicam que a compreensão da relação da atividade humana com a intenção que a anima, utilizando-se dos métodos tradicionais de descoberta das leis gerais que regem os fenômenos, são diferentes, porém, não excludentes, em razão da forma de focar o fenômeno pesquisado.

Assim, a compreensão parte da percepção de como funciona o comportamento em vista da intenção da pessoa que pratica a ação. Há uma redução da compreensão do agente à compreensão do pesquisador.

Weber (2005) estabelece a compreensão em dois tipos: compreensão atual e compreensão explicativa. A compreensão atual corresponde ao sentido pretendido de uma ação conforme o sentido atual, direto, habitual, da ação. A compreensão explicativa corresponde a uma conexão de sentido, incluindo a subjetividade do fato num sentido mais amplo.

c) Funcionalismo

O funcionalismo apresenta um caráter de sistema organizado de atividades, em que a sociedade é constituída por partes inter-relacionadas e interdependentes com funções na vida social como um todo no complexo de estrutura e organização. Assim, há uma concepção totalizante e sistêmica diante dos fatos sociais, condicionante do funcionamento do conjunto para manutenção do sistema.

Considera-se, dessa forma, que o funcionalismo busca identificar dentro da realidade social, de um fenômeno pesquisado, o estabelecimento de uma ordem interna, de manutenção do sistema enfocado sobre o seu funcionamento, sobre o desempenho que cada parte tem para o equilíbrio geral da totalidade de que faz parte.

Segundo Marconi e Lakatos (2010), a concepção do método funcionalista se baseia na identificação de atividades de elementos para a formação de uma unidade organizada. Assim,

o todo, unidade organizada, mantém-se sobre uma junção de componentes internos, cada qual com funções determinadas para a manutenção de uma unidade maior, complexa.

Gil (2009b) destaca a ideia de que os principais autores do funcionalismo são Spencer e Durkheim (estabelecimento de analogias entre os sistemas cultural e social e organismos vivos), Malinowski (consolidação como método de investigação social), Radcliffe-Brown (noção de estrutura no funcionalismo).

Bruyne, Herman e Schouth (1982) destacam que o funcionalismo busca as formas ou ações da vida social e cultural como os papéis sociais, as organizações, as normas etc. E como principais características apresenta nas pesquisas o uso de análise comparativa ou de analogia.

Os autores ainda enfatizam uma teoria geral do tipo estruturo-funcionalista ou modelo conceitual geral da ação humana por meio de estruturas, em que se identificam as necessidades indispensáveis da sociedade e dos sistemas que preenchem as funções correspondentes às essas necessidades, para, em seguida, as estabelecerem mediante estruturas; como, por exemplo, as necessidades são os prerequisites funcionais: estabilidade normativa, integração, perseguição dos objetivos, adaptação. Os sistemas são: cultural, social, psíquico e orgânico. Todas essas funções se realizam por meio de estruturas.

Para Triviños (2009), o funcionalismo apresenta como características: a historicidade dos fenômenos sociais, a ideia do equilíbrio do sistema social, ênfase para a adaptação do indivíduo ao organismo, omissão dos conflitos sociais, apresentação de uma análise especulativa e, por fim, é um enfoque efetivo para se conhecer a realidade dos agrupamentos humanos.

d) Estruturalismo

O estruturalismo corresponde à corrente de pensamento que explica a realidade social por meio da noção de estrutura. Dessa forma, dispõe os fatos e seus elementos componentes em uma estrutura, como uma totalidade, facilitando seu estudo, em que seus componentes são interligados e interdependentes.

A interdependência dos elementos constitutivos da estrutura ocasiona a sensibilidade da relação entre eles, pois qualquer modificação verificada em um acarreta alteração nos demais elementos e na própria totalidade da estrutura (GIL, 2009b). Considera-se, pois, que cada elemento tem importância dentro da estrutura criada, não havendo componente privilegiado em relação aos demais (BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982).

Richardson (2007) expõe que o modelo estruturalista se preocupa com o estudo da relação entre os elementos constitutivos de um determinado fato ou fenômeno pesquisado. Assim, esses elementos são descritos com base na comunicação que se estabelece entre os seus componentes.

Para o estudo do fenômeno e a criação de um modelo, a corrente estruturalista não leva em conta a sua gênese e sua evolução, busca descrever o fato por meio da observação e de aspectos sincrônicos, identificando seus elementos internos pertinentes, evidenciando comportamentos e estabelecendo relações de interdependência das partes com a totalidade.

Assim, conforme Bruyne, Herman e Schouth (1982), o estruturalismo se apresenta como análise permanente e atual de seus objetos de investigação, buscando apreender as propriedades intrínsecas de certos tipos de ordem ou níveis de estrutura.

O Quadro 4 sintetiza as concepções do polo teórico.

Quadro 4 – Concepções do polo teórico.

CONCEPÇÕES DO POLO TEÓRICO	
Quadro de formulação	Teoria como linguagem: sintática
Quadro de explicitação	Teoria como linguagem: semântica
	Teoria como decreto: prescritiva (normativa) e descritiva (positiva)
Enfoques à teoria contábil	Legal, ético, econômico, comportamental e estrutural (sistêmica)
Quadros de referência	Grandes teorias: positivista, compreensão, funcionalista e estruturalista

Fonte: Elaboração própria.

2.2.3 Polo morfológico

2.2.3.1 Considerações preliminares

O polo morfológico é o campo das regras de estruturação do objeto científico, da sua arquitetura ou formação, estabelecendo uma relação entre os outros três polos -

epistemológico, teórico e técnico. É um polo autônomo, mas que necessita, obrigatoriamente, dessa relação com o conjunto das abordagens metodológicas dessas outras instâncias.

Tão importante quanto se buscar um arcabouço teórico, técnicas de experimentação e uma epistemologia, que avalie constantemente de forma crítica e retificadora o objeto de conhecimento, é saber expor todo o conhecimento gerado. Nesse sentido, é necessário dispor corretamente o discurso científico, segundo uma concatenação, dentro de um espaço de configuração ou arquitetônico que envolva ao mesmo tempo conceitos, técnicas e métodos adequados ao objeto de estudo.

Bruyne, Herman e Schouth (1982) afirmam que “o polo morfológico representa o plano de organização dos fenômenos, os modos de articulação da expressão teórica objetivada da problemática da pesquisa”. Assim, é o quadro prático, da apresentação dos objetos científicos.

Os autores ainda acentuam que neste polo são colocados os elementos constitutivos da pesquisa como: problema, hipóteses, técnicas de observação, verificação, entre outros, num espaço de causação. Destacam também que o polo morfológico é um espaço arquitetônico que articula conceitos, elementos e variáveis descritas nos polos epistemológico e teórico, permitindo a elaboração do objeto científico por intermédio de modelos aplicativos. Desse modo, se no polo teórico ocorre a formulação da problemática, no polo morfológico sucede sua objetivação.

É nesse sentido que o polo morfológico atua, buscando reunir todos os elementos caracterizadores do objeto do conhecimento, ordenando-os de forma que sua estrutura tenha uma lógica explicativa e compreensiva ao mesmo tempo. Estruturar os elementos que envolvem o objeto de estudo significa discorrer de forma organizada e acessível todo o conhecimento gerado, propiciando sob várias formas uma visão particular de seus elementos formadores ou ainda caracterizando o objeto como uma totalidade sobredeterminada. Assim, o objeto científico adquire uma forma própria, um sistema em rede, em que a combinação de cada elemento com os demais é essencial e forma um todo, uma totalidade.

Portanto, para se poder evidenciar morfológicamente os elementos constitutivos da pesquisa, três características fundamentais são necessárias e complementares - a exposição, a causação e a objetivação - conforme destacam Bruyne, Herman e Schouth (1982).

Por fim, ressaltam-se algumas características do polo morfológico, como:

- a) estabelece o delineamento arquitetônico do objeto de estudo;
- b) determina as regras de formação e estruturação do objeto científico, baseado em semelhanças apresentadas na elaboração do conhecimento científico;
- c) relaciona de forma coerente e concatenada os elementos dos polos epistemológico, teórico e técnico; e
- d) apresenta os quadros de análise como: as tipologias, o tipo ideal, os sistemas e os modelos estruturais.

2.2.3.2 Concepções

As concepções tratadas neste polo são as consideradas no estudo de Bruyne, Herman e Schouth (1982), que tratam de suas características fundamentais para a elaboração da pesquisa científica: exposição, causação e objetivação.

A *exposição* é uma das funções do polo morfológico, determinando que ocorra nesta esfera a articulação do sentido, da estruturação das teorias e das problemáticas. Assim, a conceituação da teoria é formalizada em estilos próprios do pesquisador, definidos por Kaplan (1964, APUD BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982) em: literário, acadêmico, erístico (crítico), simbólico, postulativo e formal. Tais estilos são considerados como a estrutura da teoria, dos conceitos, do desenvolvimento e dos resultados da pesquisa, sendo, desse modo, o modo de reflexão e a própria prática metodológica.

Bruyne, Herman e Schouth (1982) acentuam que a primeira característica deste polo funciona “[...] ao nível da exposição do objeto de conhecimento, de uma forma superficial pelo estilo por meio do qual o investigador exprime os resultados, mas, fundamentalmente, pela elaboração de modelos, que podem ser lineares ou tabulares, de tipo simbólico ou icônico”.

Assim, não cabe uma verificação empírica nas operações de exposição e sim uma prova do rigor e coerência interna (semântica, sintática, pragmática e estilo do pesquisador) do objeto na pesquisa científica.

Outra função é a *causação*, ao estabelecer que algum fato ocorra sob certas condições teóricas determinadas, ou seja, consiste em relacionar fatos, variáveis, proposições entre si. E a causalidade tomará diversas vertentes, conforme a pesquisa que está sendo estruturada. Bruyne, Herman e Schouth (1982) destacam que “a causação é uma posição de coerência lógica e/ou significativa, que articula os fatos científicos numa configuração operativa”.

A última função é a *objetivação*, que evidencia uma forma de apresentar os resultados. Conforme Bruyne, Herman e Schouth (1982), a função da objetivação é a de permitir um sentido mais objetivo dos resultados da investigação, que se pode realizar de várias formas.

A objetivação busca, então, conforme os autores citados, delinear a problemática, segundo o aspecto configurativo (cópia da problemática) de forma detalhada e pormenorizada da realidade, os chamados modelos-ícones. E ainda sob o aspecto arquitetônico (simulacro da problemática), os denominados modelos-fantasia, caracterizados por estarem fora da realidade apreendida ou representarem a invenção de uma realidade criada pelo pesquisador, dada a existência de problema na observação dos fenômenos reais.

Hébert-Lessard, Goyette e Tsui-James (2008) destacam que o polo morfológico se apresenta não somente pela configuração do objeto científico em si, mas também pela exposição de todo o processo que o formulou, por meio de uma função comunicativa.

Portanto, nesta esfera metodológica, o pesquisador estrutura o objeto científico, representado pelo resultado da pesquisa. Em síntese, as três características fundamentais de exposição, causação e objetivação, respectivamente, são: i) o estilo de o pesquisador apresentar os resultados (tabulares, lineares ou simbólicos); ii) o tipo de explicação dado ao resultado (explicação ou compreensão); e iii) a forma de objetivação dos resultados (cópia do real ou simulação).

Finalmente, destacam-se neste polo os quadros de análise, que efetivam suas funções metodológicas e têm como principal objetivo proceder a uma análise da realidade estudada, são eles: tipologias, tipos ideais, sistemas e modelos estruturais. Só pode ser utilizado um quadro de análise, caso exista, para as pesquisas.

a) Tipologias

A tipologia corresponde ao quadro de análise de discriminação e agrupamento de elementos numa unidade de atributos. Essa uniformidade de características é descrita por Bruyne, Herman e Schouth (1982) como unidade estabelecida sobre os tipos, que reúnem, integram elementos numa unidade coerente, num conceito original.

Os mesmos autores observam a importância de tipologias, no estabelecimento de tipos capazes de agregar elementos em classes distintas de acordo com sua ordem conceitual. Esclarecem, ainda, a importância que se tem do uso das tipologias pelo enquadramento mais preciso dos conceitos estabelecidos.

De acordo com Johnson (1997), a tipologia trata de categorizar determinados aspectos observados de fenômenos, fatos ou objetos de pesquisa, que são havidos como importantes para o estudo, propiciando a análise e a comparação sobre esses aspectos.

Importante é esclarecer que não basta unicamente realizar uma análise baseada apenas na identificação de uma ordenação, classificação e criação de tipos. Cabe, também, nessa análise, buscar identificar a gênese de criação tipológica e seu estabelecimento com um sistema teórico. Essa ideia parte do princípio de justificar toda uma tipologia criada e inserida numa pesquisa com base num sistema teórico que a integre plenamente no contexto do objeto de estudo.

Assim, no intuito de evitar o desregramento, o uso indiscriminado, e caracterizar de forma metodológica a tipologia, Bruyne, Herman e Schouth (1982) mencionam alguns elementos que devem ser inerentes na elaboração tipológica, conforme enunciados na sua ideia principal: i) delimitar conceitualmente o seu objeto; ii) definir tipos, elementos atuantes relacionados ao objeto, especificando e limitando claramente sua conceituação, de acordo com seus atributos essenciais; e iii) definir uma ordenação e relacionamento entre seus elementos.

Dessa forma, busca-se evidenciar a importância da análise sob o enfoque tipológico, acentuando uma morfologia própria de quadros de análise tipológica, apresentada num arranjo tal que possibilite a exposição, causalização e objetivação do objeto de estudo, fortalecendo a

pesquisa e seu caráter científico com sua forma de explicação da elaboração do objeto de conhecimento.

b) Tipos ideais

Corresponde à elaboração morfológica embasada na escolha de certos elementos típicos, característicos de determinados fenômenos. O pesquisador busca, por meio do tipo ideal elaborado, avaliar a realidade, situação concreta da pesquisa (tipo real).

Conforme Bruyne, Herman e Schouth (1982), o objetivo principal do tipo ideal não é apenas buscar reunir todos os elementos e condicionantes dos fenômenos pesquisados, mas tornar sua elaboração inteligível sob a análise científica. Especifica ainda que os traços escolhidos dos fenômenos são efetuados de acordo com um ponto de vista, uma problemática estabelecida.

Os autores expõem ainda que o tipo ideal identifica o fenômeno particular em suas relações singulares, evitando o uso de uma abordagem generalizadora, que não destaca no caso estudado a real exposição de suas características.

Conforme Johnson (1997), o tipo ideal corresponde a um modelo, a uma abstração, que permite realizar comparações com a realidade estudada. O modelo desenvolvido engloba determinadas características essenciais, puras, ou permitem realizar observações com a realidade pesquisada.

Dortier (2010) expõe que o tipo ideal se trata de um modelo, de uma elaboração científica, não refletindo diretamente a realidade, mas que permite observar, comparar e compreender essa realidade pesquisada com o tipo ideal desenvolvido para a análise.

Dessa forma, pode-se caracterizar o tipo ideal como a elaboração, tomada com base num ponto de vista orientador (problemática), que visa a analisar a realidade pesquisada, em sua singularidade, por meio de forma própria totalizante, significativamente coerente, consubstanciada em elementos típicos dos fenômenos.

c) *Sistemas*

O sistemismo tem caráter dinâmico e caracteriza-se pela isomorfia das leis (requisitos são: analogia, homologia e explicação), sua fundamentação. É baseado na Teoria Geral dos Sistemas, de Ludwing von Bertalanffy.

Bertalanffy (2009) considerava que existia uma lacuna na pesquisa e nos enfoques teóricos, no caso, na Biologia, sua área de atuação. O enfoque mecanicista não era suficiente para explicar a essência dos fenômenos da vida, inclusive os sociais. Então, a abordagem sistêmica pondera que a pesquisa é concebida como um sistema, uma organização.

Os principais propósitos da Teoria Geral dos Sistemas, conforme Bertalanffy (2009, p. 63), são:

- 1) Há uma tendência geral no sentido da integração nas várias ciências, naturais e sociais.
- 2) Esta integração parece centralizar-se em uma teoria geral dos sistemas.
- 3) Esta teoria pode ser um importante meio para alcançar uma teoria exata nos campos não físicos da ciência.
- 4) Desenvolvendo princípios unificadores que atravessam “verticalmente” o universo das ciências individuais, esta teoria aproxima-nos da meta da unidade da ciência.
- 5) Isto pode conduzir à integração muito necessária da educação científica.

É um enfoque de análise mais moderno da ciência em que a trata como uma totalidade. Há uma predominância do todo sobre as partes ou uma interação dos componentes, identificando o sistema como uma entidade.

A predominância “o todo é mais que soma das partes”, na visão sistêmica, advém de uma noção não mecanicista, não exata, mas das características constitutivas de seus elementos. Segundo Bertalanffy (2009), para conhecer as características constitutivas, é necessário conhecer as partes integrantes, bem como as relações que se processam entre as partes ou no interior do sistema.

Demo (1995) indica que a totalidade de um sistema, sua organização, agrega características que, muitas vezes, não são identificadas em seus elementos internos. Considera-se, pois, como enunciado há pouco, a prevalência do agregado, pois as características constitutivas

incluem não apenas cada elemento interno, mas também uma grande rede de relações estabelecidas, que conduzem à supremacia do sistema criado.

Desse modo, considera-se a visão sistêmica como uma abordagem mais atual em que busca estudar os fenômenos numa totalidade, considerando características próprias e relacionais entre os elementos.

d) Modelos estruturais

Consiste numa análise dos fenômenos pesquisados, baseado no emprego estrutural de modelos. De acordo com Bruyne, Herman e Schouth (1982), esse quadro de análise objetiva identificar o aspecto sintático ou formulação lógica dos fenômenos pesquisados.

A aplicação de modelos como forma de explicação das realidades estudadas, dos fenômenos pesquisados, é válida e torna sua apreensão mais fácil. Conforme Demo (1995), os modelos são criações reduzidas de uma realidade complexa, embasados numa estrutura, ordenada e concatenada, que possibilita a compreensão e explicação do fenômeno observado.

Cabe também ressaltar o uso de modelos como forma de simplificar a explicação do fenômeno (realidade complexa), tornando-o mais claro, inteligível. Demo (1995) enuncia a justificação do uso de modelos como forma de atender ao princípio da economia lógica, a uma forma clara de explicar como funciona a realidade estudada.

Dessa forma, para que as estruturas-modelo possam desempenhar seu papel redutor, simplificador e explicativo da realidade pesquisada, Bruyne, Herman e Schouth (1982) expõem que os modelos devem atender a determinadas condições, como: i) destacar elementos numa perspectiva sistêmica, evidenciando a interdependência dos componentes do sistema; ii) estabelecer conjuntos de transformações constituídos em estruturas distintas; iii) possibilitar previsões em caso de modificações de elementos internos; e iv) explicar os fenômenos mediante a operação de relacionamento de seus elementos.

Ante tais considerações, as estruturas-modelo buscam explicar determinada realidade com base na sua redução, apreendendo seus aspectos de formulação lógica (sintáticos) para um modelo simplificado, estruturado, capaz de determinar sua inteligibilidade e explicação.

O Quadro 5 sintetiza as concepções do polo morfológico.

Quadro 5 – Concepções do polo morfológico.

CONCEPÇÕES DO POLO MORFOLÓGICO	
Características fundamentais	Exposição, causação, objetivação
Quadros de análise	Tipologias, tipo ideal, sistemas, modelos estruturais

Fonte: Elaboração própria.

2.2.4 Polo técnico

2.2.4.1 Considerações preliminares

O polo técnico é responsável pela elaboração dos dados ou formulação do objeto de estudo. Para tal, os procedimentos pertinentes são os de coleta de informações para posterior transformação em dados, sendo estes relacionados com a problemática da pesquisa. Com base nesses dados é constituído o objeto científico. Desse modo, Bruyne, Herman e Schouth (1982) assinalam que, no polo técnico, a pesquisa coleta os dados em função da elaboração dos fatos.

Com efeito, esses dados são fatos ou fenômenos, não necessariamente como verdade absoluta, que, objetivados (processo que ocorre em toda prática científica), pertencem ao polo teórico da pesquisa. De maneira detalhada, as informações são coletadas no campo doxológico (do senso comum); são transformadas em dados no campo epistêmico, operando uma seleção específica conforme as problemáticas ou hipóteses; e são reduzidas a fatos no campo teórico da pesquisa, sendo pertinentes às hipóteses teóricas.

Assim, Bruyne, Herman e Schouth (1982) ensinam que as operações de elaboração dos dados, relacionados ao campo teórico da pesquisa, fazem parte do polo técnico. Tais operações são: observação (da informação ao dado), seleção (do dado ao objeto) e operacionalização (do objeto à informação).

Apresentam-se algumas características do polo técnico, a seguir relacionadas:

- a) é responsável pela elaboração e controle da coleta de dados;
- b) ocorre a comparação entre os dados coletados e a teoria que os suscitou;
- c) possui regras precisas para a execução de seus pressupostos;
- d) define a forma e o tratamento que o pesquisador dará aos fatos empíricos; e

e) apresenta diversos modos de investigação ou estratégias para a pesquisa científica.

2.2.4.2 Concepções

Na pesquisa de Theóphilo (2004), as concepções do polo técnico foram baseadas nos estudos de Gamboa (1987) e Martins (2004), que consideraram as principais estratégias de pesquisa para as ciências sociais. Para tanto, os autores mencionados as dividem em: experimentos (ênfase na análise causal), quase-experimentos (experimentos sem controle das variáveis), levantamentos (foco nos fatos e descrições), estudos de caso (fenômenos em um contexto) e pesquisa-ação (interação de pesquisadores e agentes). Bruyne, Herman e Schouth (1982) destacam as estratégias de pesquisa como modos de investigação na pesquisa científica, que são: estudos de caso, estudos comparativos, experimentações e simulação.

Para este estudo, as concepções tratadas são as operações técnicas de elaboração de dados: observação (da informação ao dado), seleção (do dado ao objeto científico) e operacionalização (do objeto à informação), dos estudos de Bruyne, Herman e Schouth (1982) e Hébert-Lessard, Goyette e Tsui-James (2008).

Para a elaboração do objeto empírico na *técnica de observação*, os dados devem ser coerentes com teorias e hipóteses de pesquisa, a fim de se testar os sistemas teóricos em que estão inseridas as hipóteses. Assim, o polo técnico está relacionado com a observação ou relatório dos fatos, enquanto o polo teórico, com a interpretação e explicação desses fatos.

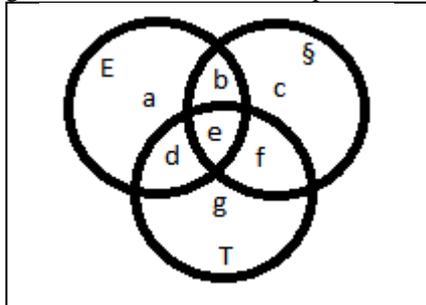
Na *técnica de seleção*, os dados passam pela redução a um objeto de conhecimento verificável. Ocorrem, pois, a seleção e classificação dos dados em tipos empíricos e, posteriormente, a categoria explicativa pelos modelos teóricos.

Na *técnica de operacionalização*, ocorre um conjunto de operações técnicas que estabelecem a ligação entre o dado e o fato (mediante indução de conceitos), entre o conceito e o fato empírico (por meio de dedução de conceitos), interagindo dialeticamente.

Destaca-se o fato de que, segundo anotam Bruyne, Herman e Schouth (1982), “os dados nunca são verdadeiros em si e só tem utilidade ou pertinência em relação com uma problemática, com uma teoria e com uma técnica, em suma com uma pesquisa”.

O polo técnico se relaciona com as outras três instâncias metodológicas (epistemológica, teórica e morfológica), quer seja em relação à problemática ou à teoria ou, ainda, às informações apresentadas, conforme Figura 2.

Figura 2 – Coleta de dados no polo técnico.



Fonte: Bruyne, Herman e Schouth (1982, p. 205).

Apresentam-se na Figura 2 as legendas, conforme explicitado em Bruyne, Herman e Schouth (1982)

E – lugar da problemática;

§ - lugar da teoria;

T – lugar das informações;

a – problemáticas, por meio das grandes hipóteses de pesquisa, que orientam a coleta de dados sob forma de questões;

b – quadros de referência, de natureza teórica e epistemológica;

c – elementos teóricos não verificáveis (conceitos puros, universais etc.);

d – dados, por meio de fatos pertinentes, coletados a partir de hipótese de trabalho, de questões particulares, visando informações disponíveis;

e – fatos significativos, de hipóteses teóricas, cujo teste se mostrou realizável, respostas particulares, de acordo com as questões das problemáticas;

f – consequências fatuais inesperadas, produzidas pela teoria em suas implicações verificáveis;

g – informações-acontecimentos, que não respondem aos objetivos particulares da pesquisa.

Para esta pesquisa, são considerados os modos de investigação, pertinentes às ciências sociais: experimentos, quase-experimentos, levantamentos, estudos de caso e pesquisa-ação, conforme é citado nos estudos de Theóphilo (2004), Martins (1994), Gamboa (1987) e Bruyne, Herman e Schouth (1982).

Vale destacar que, nas estratégias de pesquisa ou modos de investigação, as coletas de dados se utilizam de várias técnicas (uma ou mais na mesma pesquisa), conforme os dados disponíveis e seu objeto de estudo. Podem ser: entrevista, questionário, observação direta e participante, análise documental e bibliográfica, análise de conteúdo, entre outros.

Apresentam-se a seguir, conforme discussões dos estudos citados, os modos de investigação do polo técnico desta pesquisa.

a) Experimentos

São estudos em que o pesquisador manipula as variáveis, observando, em seguida, o comportamento do objeto sob exame. Assim, a intervenção ocorre na variável independente, diretamente na realidade, e analisa-se o que acontece com a variável dependente criada hipoteticamente. Conforme explicita Theóphilo (2004), no experimento, a ênfase está relacionada diretamente na análise causal e considera uma estratégia fundamental para o planejamento preliminar da pesquisa, pois as outras concepções derivam desta.

Cervo, Bervian e Silva (2007) entendem que o principal enfoque no experimento é de que modo ou por que o fenômeno é produzido. A manipulação das variáveis possibilita o estudo da relação de causa e efeito entre determinados fenômenos.

A manipulação da variável independente é a principal característica do experimento e o objetivo primordial é o estabelecimento de relações causa e efeito, conduzindo a pesquisa para rejeitar ou aceitar hipóteses, referentes à relação causa e efeito entre variáveis (FREIXO, 2010).

Gil (2010) destaca três características principais da pesquisa experimental: i) manipulação (de pelo menos uma das características dos elementos pesquisados); ii) controle (introdução de um ou mais controles no experimento, grupo de controle); e iii) distribuição aleatória (dos elementos do grupo experimental e de controle).

No experimento, pode haver algumas vantagens, como: a possibilidade de manipulação da variável independente, controlando de alguma maneira o comportamento da variável

dependente; o controle de variáveis estranhas ou intervenientes no estudo; e reprodução de resultados, excluindo resultados isolados, entre outros.

Como desvantagens, têm-se: o ambiente artificial da pesquisa; a generalização de amostragens não probabilísticas pode interferir no resultado; o enfoque da pesquisa é mais voltado para o presente e futuro próximo, sendo difícil fazer previsões ou analisar variáveis do passado, entre outras.

Desse modo, Cooper e Schindler (2003) consideram sete atividades necessárias para uma boa condução de um experimento: i) selecionar as variáveis relevantes; ii) especificar o nível, ou níveis, de tratamento; iii) controlar o ambiente experimental; iv) escolher o projeto experimental; v) selecionar e designar os sujeitos; vi) realizar teste-piloto, revisão e teste; e vii) analisar os dados.

b) Quase-experimentos

Nesse tipo de estratégia, o pesquisador não tem controle sobre as variáveis para que possa determinar o experimento puro. Theóphilo (2004) considera que, no quase-experimento, não é viável a distribuição aleatória das unidades pelas condições de estudo e o controle das variáveis passa a não existir.

Gil (2010) ensina que ao se verificar que não existe o pleno controle do experimento ou distribuição aleatória dos elementos dos grupos experimentais, têm-se os quase-experimentos. Apresentam-se mais fracos em termos de pesquisa, pois sem a distribuição aleatória não há garantia da igualdade dos grupos experimentais e de controle do início da pesquisa. Desse modo, o pesquisador deve evidenciar o que a pesquisa deixou de controlar.

Cooper e Schindler (2003) destacam que o quase-experimento é o denominado experimento de campo, que ocorre quando não se tem o controle suficiente das variáveis e o estímulo acontece num ambiente natural. Esse tipo de estratégia de pesquisa sucede por não se saber para quem e quando expor o tratamento experimental, porém, pode-se decidir quem e quando mensurar.

c) Levantamentos

Os levantamentos são tipos de estratégias relacionadas com a análise dos fatos e descrições, em que o pesquisador responde a questões sobre a distribuição de uma variável ou relações entre características de pessoas ou grupos, como acentua Theóphilo (2004). As denominações mais comumente utilizadas são *survey* ou *sample survey*, que identificam os estudos de parte ou de todos os sujeitos de pesquisa.

Assim, o levantamento se caracteriza pela solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas selecionadas, relativas a um problema de pesquisa, apresentando um rápido ponto de vista do fenômeno estudado, inclusive descrição da população.

As características das pesquisas de levantamento são: i) a produção de estatísticas pela descrição quantitativa acerca de aspectos do fenômeno estudado; ii) a coleta de informações ocorre por meio de perguntas a um grupo de pessoas, constituindo os dados a serem analisados; e, iii) as informações coletadas são realizadas por amostragem (FOWLER JR., 2011).

As principais vantagens são: conhecimento direto da realidade (minimizando o subjetivismo do pesquisador), economia, rapidez (pelo uso, por exemplo, de questionários e equipe de aplicação treinada) e quantificação (uso de análise estatística). E as desvantagens são: pouca profundidade no estudo da estrutura e dos processos sociais (em decorrência da grande quantidade de dados, dificultando a investigação profunda desses fenômenos), limitado grau de entendimento sobre mudanças no grupo pesquisado (o ponto de vista do fenômeno estudado é estático) e ênfase que se dá aos aspectos percebidos com maior facilidade (a percepção é subjetiva, podendo distorcer os dados) (GIL, 2010).

d) Estudos de caso

Martins (2008) esclarece que o estudo de caso é um modo de investigação empírico, no qual se pesquisam fenômenos dentro de seu contexto real em que o pesquisador não controla as variáveis, objetivando a apreensão total de uma situação, descrevendo-a, compreendendo-a e interpretando-a. Theóphilo (2004) ensina que o estudo de caso é o fenômeno em um contexto,

ou seja, é uma estratégia de pesquisa em que o objeto de estudo é único e analisado detalhadamente.

O estudo de caso é um delineamento, no qual são utilizados vários métodos ou técnicas de coleta de dados, como a observação, a entrevista, a análise de documentos e o questionário. Suas principais características são: i) é um delineamento de pesquisa; ii) conserva o caráter unitário do fenômeno pesquisado (unidade-caso é estudada como um todo); iii) investiga um fenômeno contemporâneo (ocorrência do fenômeno se dá no momento de realização da pesquisa); iv) não separa o fenômeno de seu contexto (não há restrição do número de variáveis a serem estudadas); v) é um estudo em profundidade (as entrevistas, por exemplo, são pouco estruturadas para obtenção de dados com maior profundidade); e vi) requer a utilização de múltiplos procedimentos de coleta de dados (para garantir a qualidade das informações obtidas) (GIL, 2009a; YIN, 2010).

Triviños (2009) assevera que o estudo de caso exhibe características vinculadas a duas circunstâncias: a natureza e abrangência da unidade objeto de estudo - suportes teóricos que servem de orientação para o pesquisador.

Yin (2010) destaca o fato de que, nos estudos de caso, questões “como” ou “por que” algum fenômeno social funciona são propostas, há pouco controle das variáveis pelo pesquisador e o enfoque recai sobre um fenômeno contemporâneo no contexto da vida real, exigindo uma descrição ampla e profunda.

Bogdan e Birten (1982 APUD TRIVIÑOS, 2009) destacam vários tipos de estudo de caso, como: histórico-organizacionais (objeto de estudo recai sobre uma instituição), história de vida (realiza-se uma entrevista semiestruturada com um sujeito), comunidade, análise situacional, comparativos de casos (comparativos de fenômenos) e os multicaseos.

Portanto, o estudo de caso é um modo de investigação de natureza empírica de um caso ou fenômeno, explorado intensamente e seu objeto pode ser um indivíduo, uma família, um grupo, uma comunidade, uma cultura etc. Neste tipo de procedimento metodológico, não há manipulação ou controle entre as variáveis estudadas e sim uma descrição precisa, fatural, literal, sistemática e completa do fenômeno investigado. Uma de suas principais limitações é

não ter a possibilidade de generalizar os seus resultados, entretanto, o estudo de caso se propõe basicamente à produção de conhecimentos de fenômenos particulares.

e) Pesquisa-ação

Theóphilo (2004) considera a pesquisa-ação como um tipo de pesquisa participante com a finalidade da ação planejada sobre os problemas encontrados. Desse modo, ocorre a interação dos pesquisadores e agentes, para juntos analisarem a realidade em que estão inseridos e buscarem a melhor solução para a situação.

Nesse entendimento, Bruyne, Herman e Schouth (1982) especificam o papel do pesquisador diante da pesquisa, sugerindo sua aproximação ativa com os agentes e seus comportamentos na situação problemática.

O objetivo da pesquisa-ação é compreender a realidade da forma como esta se apresenta, mediante a internalização compreensiva do pesquisador sobre os fatores inseridos na situação problemática ora diagnosticada, que fragiliza a estrutura sobre determinados aspectos de uma organização.

Para Bruyne, Herman e Schouth (1982), o entendimento da situação e seu diagnóstico devem partir da captação de informações e conhecimentos de agentes que participam da estrutura. Para os autores, iniciar uma investigação, com base unicamente em aspectos conceituais, sem avaliação da realidade e obtenção de elementos fornecidos pelos agentes inseridos na situação problemática, não resultaria uma solução satisfatória do problema visualizado.

A pesquisa-ação visa de forma clara à interação dos pesquisadores e agentes envolvidos na situação. Assim, busca-se internalizar no ambiente, tanto para conhecer como para propor soluções práticas. Parte de um diagnóstico inicial e chega a uma estrutura final, concebida pela interação de pesquisadores e agentes.

Desse modo, a pesquisa-ação corresponde ao método de obtenção de conhecimento e estruturação de ações para a resolução de problemas de uma realidade evidenciada. Busca ainda a realidade em todas as suas implicações e com todos os agentes que fazem parte, modificando-a constantemente.

Esse método ou modo de investigação atua de forma integrada em que pesquisadores e agentes sincronizam seus conhecimentos e elaboram soluções possíveis para questões presentes. Segundo Thiollent (2011), a pesquisa-ação corresponde a uma forma de pesquisa na qual há uma relação de envolvimento entre o pesquisador e os agentes que se englobam na situação para o saneamento de um problema.

Faz-se necessário, então, estabelecer uma forma clara e ordenada de como implementar a pesquisa-ação. Dione (2007) expõe que a pesquisa-ação se desenvolve em quatro fases distintas: i) identificação das situações iniciais; ii) projeção da pesquisa e da ação; iii) realização das atividades previstas; e iv) avaliação dos resultados.

Assim, a fase inicial corresponde à visualização do contexto geral, em que o problema identificado a ser solucionado por um grupo específico de pessoas. Em sua continuidade, é estabelecida uma ação planejada para a resolução dos achados na fase anterior de contextualização do problema, ou seja, um programa de ação para resolvê-lo. A terceira fase situa-se no plano de intervenção e de concretização das ações planejadas, colocando-as em prática. Por fim, é concluído o processo da pesquisa-ação, em que é identificada a eficácia de todo o sistema desenvolvido, de sua aderência ao plano traçado para a resolução prática dos conflitos apresentados. Nessa fase, busca-se avaliar a implementação da pesquisa-ação no quadro geral diagnosticado, inicialmente para os problemas evidentes.

Gil (2010) destaca o fato de que a pesquisa-ação envolve características situacionais, pois tem como objetivo principal diagnosticar um problema específico numa situação específica, para encontrar um resultado prático.

Dessa forma, visualiza-se a pesquisa-ação como um método alternativo de captação de conhecimentos, de realidades complexas, buscando evidenciar, compreender e explicar as situações concretas por meio da interação do pesquisador com os agentes da situação pesquisada, estabelecendo em conjunto ações para a resolução de casos reais.

Uma das principais diferenças entre os modos de investigação citados se mostra pela forma de questão de pesquisa, a exigência ou não do controle dos eventos comportamentais e a ênfase em eventos contemporâneos, conforme apresentado no Quadro 6.

Quadro 6 – Principais diferenças entre os modos de investigação.

Método	Forma de questão de pesquisa	Exige controle dos eventos comportamentais?	Enfoca eventos contemporâneos?
Experimento	Como, por quê?	Sim	Sim
Levantamento	Quem, o quê, onde, quantos, quanto?	Não	Sim
Estudo de caso	Como, por quê?	Não	Sim
Pesquisa-ação	Qual, quem, como? (ação planejada em relação aos problemas detectados)	Não	Sim

Fonte: Adaptado de Yin (2010).

O Quadro 7 sintetiza as concepções do polo técnico.

Quadro 7 – Concepções do polo técnico.

CONCEPÇÕES DO POLO TÉCNICO	
Operações técnicas	Observação, seleção e operacionalização
Modos de investigação	Experimentos: ênfase na análise causal
	Quase-experimentos: experimentos sem controle das variáveis
	Levantamentos: foco nos fatos e descrições
	Estudos de caso: fenômenos em um contexto
	Pesquisa-ação: interação de pesquisadores e agentes

Fonte: Elaboração própria.

2.3 Cultura organizacional na geração do conhecimento científico

2.3.1 Considerações preliminares

A elaboração do conhecimento científico solicita várias vertentes da Epistemologia, uma das quais é a Epistemologia social, que pode ser definida como o estudo conceitual e normativo das dimensões sociais do conhecimento, enfatizando as relações, interesses, papéis e instituições sociais. A inquietação principal da epistemologia social é saber até que ponto as condições de conhecimento incluem as condições sociais. É dividida em três ramos: i) o papel das condições sociais no conhecimento individual (obtenção do conhecimento individual e a inclusão das condições sociais dentro das condições do conhecimento individual); ii) a organização social do trabalho cognitivo (distribuição ideal e perfil de esforços cognitivos e responsabilidades dentro de uma população); e iii) a natureza do conhecimento coletivo (obtenção do conhecimento por grupos de indivíduos, comunidades ou instituições e de que modo esse conhecimento depende das relações sociais) (SCHMITT, 2008).

Desse modo, ao considerar a terceira vertente do estudo da Epistemologia social, a da natureza do conhecimento coletivo, pode-se considerar a existência da relação entre a obtenção do conhecimento (pelos pesquisadores) e suas circunstâncias sociais (por exemplo, o ambiente onde os pesquisadores se encontram).

Assim, a produção do conhecimento científico, incluída a comunicação (difusão) científica, está relacionada diretamente com a cultura do meio científico, quer seja pelas comunidades científicas ou acadêmicas (LEITE E COSTA, 2007).

Faz-se necessário, então, definir os principais elementos que compõem a relação cultura, comunidade, conhecimento e pesquisa científicos. São eles: a) conhecimento científico; b) comunidades científicas e acadêmicas; c) cultura científica e cultura organizacional; e d) pesquisa científica, conforme os argumentos de Leite, 2006 e Bruyne, Herman e Schouth (1982).

a) Conhecimento científico

Como exposto anteriormente, ao se estudar Epistemologia, algumas perguntas surgem antes mesmo de se analisar o seu objeto de estudo, o conhecimento científico. Pode-se dizer que as principais inquietações são: o que é o conhecimento? De onde vem? Quais as formas? Como obtê-lo? E como caracterizá-lo como científico?

Oliva (2011) argumenta que, no âmbito da Epistemologia, alguns questionamentos se fazem presentes: como ambicionar ter conhecimento, qualificar uma crença de conhecimento, se não se sabe o que é o conhecimento? O que é o conhecimento se não se conhece nenhum caso específico que exemplifique o que é o conhecimento? O principal aspecto a ser considerado é o *que e como* se pode conhecer sem se basear no que de *fato* se conhece. A Epistemologia enfatiza, então, o conhecimento como exame de si mesmo.

Desde Platão, o conceito de conhecimento é o de que é uma crença verdadeira e justificada. Castañon (2007) conceitua conhecimento como o conjunto das crenças acerca do real que se tem como verdadeiras, por serem justificadas por um método demonstrativo ou de teste.

O conhecimento é algo que se obtém gradativamente e à medida que se busca um amadurecimento intelectual e não como estado acabado, ou seja, o conhecimento é adquirido em etapas que não se esgotam. Japiassu (1986) exprime que o conhecimento é considerado um processo, que aos poucos capta a realidade a ser conhecida (conhecimento-processo) e não um dado adquirido (conhecimento-estado).

Assim, o conhecimento é algo que se adquire com o tempo, cumulativo, variável, no tempo e em diversas culturas, flexível e multidimensional. Ressalta-se, ainda, o caráter transitório ou precário e, também, dinâmico, do conhecimento, observado no tempo e sob a influência de culturas diversas. Desse modo, sua validade pode ser alterada em virtude do desgaste temporal, bem como sob a imposição de culturas distintas.

Seu caráter multidimensional implica uma variedade de categorias, conforme se enquadre sua tipologia. Dentre essas variedades, observam-se o conhecimento comum, o religioso, o filosófico e o científico. O que os caracteriza são seus modos de crença, de acumulação e de sistematicidade. Uma das diferenças entre o conhecimento científico e as demais formas do saber está em seu caráter definidor e sistemático da explicação dos fatos.

No Quadro 8, são apresentadas as diversas formas de conhecimento, conforme classificação de Appolinário (2011), adaptado de Marconi e Lakatos (2010).

Quadro 8 – Formas de conhecimento.

Características	Formas de Conhecimento				
	Empírico	Artístico	Teológico	Filosófico	Científico
Vinculação com a realidade	Valorativo	Valorativo	Valorativo	Valorativo	Factual
Origem	Reflexão / Observação	Inspiração	Fé / Inspiração	Razão	Observação / Experimentação
Ocorrência	Assistemático	Assistemático	Sistemático	Sistemático	Sistemático
Comprobabilidade	Verificável	Não verificável	Não verificável	Não verificável	Verificável
Eficiência	Falível	Infalível	Infalível	Infalível	Falível
Precisão	Inexato	Não se aplica	Exato	Exato	Aproximadamente exato

Fonte: Appolinário (2011).

As principais características encontradas nas diversas formas de conhecimento, conforme exposto no Quadro 8 são: i) vinculação com a realidade – como os valores individuais se relacionam com o objeto real; ii) origem – como se dá a origem do conhecimento; iii) ocorrência – é a representação particular das experiências individuais do modo de se ver o conhecimento; iv) Comprobabilidade – como pode se perceber o conhecimento no cotidiano; v) eficiência – é busca da realidade por meio da formulação de hipóteses; e vi) precisão – idem ao item anterior.

Para ser considerado científico, Popper (2007) argumenta que são necessárias quatro condições básicas para o conhecimento: replicabilidade (utilizando-se das mesmas regras metodológicas da pesquisa original), fidedignidade (quando puder ser generalizado), generabilidade (aplicado a outras pesquisas) e falseabilidade (se puder demonstrar a sua não-validade).

Na visão de Habermas, considera-se outra argumentação para a definição de conhecimento científico: é que somente é científico o que for discutível. Para isso, precisa atender aos critérios de qualidade formal (coerência, sistematicidade, consistência, originalidade, objetivação, discutibilidade) e política (intersubjetividade, autoridade por mérito, relevância social, ética) de demarcação científica (DEMO, 2011).

Por outro lado, para que se possa entender o processo do conhecimento científico, faz-se necessário saber a classificação dos tipos de ciência e suas características. Assim, a ciência pode ser dividida, basicamente, em dois tipos: ciência formal e ciência fatural, divisão comumente enfocada na literatura, como, por exemplo, nos estudos de Bunge.

A ciência formal tem como pressuposto a forma, constituídas no pensamento humano com base nas ideias teóricas. Cita-se a Lógica e Matemática como exemplo desse tipo de ciência.

Enquanto isso, as ciências fatuais têm como objeto os fatos, observáveis no mundo real, e são consideradas ciências objetivas. São subdivididas em ciências naturais ou físicas e ciências humanas ou sociais, sendo que o objeto de estudo das primeiras se refere aos fatos da natureza e os da segunda aos fatos ligados ao homem ou à sociedade. Como exemplo de ciências naturais ou físicas, destaca-se Biologia, Química e Física. Como ciências humanas, História, Sociologia e Direito; e como ciências sociais, Ciências Contábeis, Administração e Economia.

Dessa forma, para que o conhecimento científico seja desenvolvido nas ciências fatuais, algumas características se fazem necessárias, como: a existência de uma só realidade apreendida, a qual é externa a todos os pesquisadores; o conhecimento científico ultrapassa a observação aparente dos fatos; o conhecimento científico é organizado pelas hipóteses e teorias; o conhecimento científico é claro, preciso e comunicável; e o conhecimento científico é verificável (MOREIRA, 2004).

Marconi e Lakatos (2011) destacam algumas características para o conhecimento ser considerado científico numa ciência fatural, baseadas na concepção de Bunge, como: racionalidade, objetividade, precisão e clareza, factualidade, comunicabilidade, sistematização, acumulação, falibilidade, transcende os fatos, analítico, geral, explicativo, dependente de investigação sistemática, verificabilidade, preditivo, aberto e útil.

Bunge (1980a) considera que a investigação é que constitui os campos de pesquisa ou ciência. Concebe os campos de pesquisa como um sistema de ideias, englobando componentes que, de forma integrada, caracterizam o conhecimento processado em conhecimento científico. Os componentes propostos pelo autor são: base filosófica (visão geral da realidade), base formal (lógica), base específica (teorias advindas de outras áreas), fundo de conhecimento (conhecimento acumulado anteriormente), domínio (objeto de estudo), problemática, objetivo e metódica (conjunto de métodos) que buscam enquadrar determinado campo do saber como ciência. Por meio desses elementos é que o conhecimento se processa e se estabelece como científico.

Para Popper (2007), o conhecimento científico é “estruturado por meio de uma permanente elaboração de hipóteses e comparação com a realidade”. Assim, o autor ainda considera que o conhecimento científico se forma por um contínuo conjunto de pensamentos ou ideias, frutos da imaginação do homem, que se aproxima da verdade ou realidade. Tais ideias explicam cada vez mais os fenômenos observáveis, criticando os erros e refutando as hipóteses criadas e teorias, sucessivamente.

Presume-se, pela relação entre conjecturas e refutações, uma constante adaptação e reformulação de teorias, conforme o grau de absorção da realidade pelas teses iniciais. É por meio dessa confrontação, conforme anota Popper (2007), que se dá o progresso do conhecimento científico.

Popper (2007) considera ainda que tais “refutações, colocarão novos problemas a serem enfrentados, novas perguntas a serem respondidas e a cada ciclo, novos conhecimentos científicos serão gerados”.

Com efeito, o estudo crítico da ciência influencia na elaboração do conhecimento do meio científico (no caso das comunidades ou instituições acadêmicas) que, por sua vez, cria as

condições para que o conhecimento científico ocorra e se desenvolva. O conhecimento científico deve ser racional, para que possa ocorrer o controle dos fatos, verificando, interpretando e explicando os fenômenos apresentados, para, em seguida, estabelecer princípios, teorias e leis.

Consequentemente, o método para a formulação do conhecimento científico pode ser estruturado em quatro itens: problemáticas, hipóteses, verificabilidade e sistematização da pesquisa.

Desse modo, as *problemáticas* surgem com base nas contestações da cultura do meio científico, diante da necessidade pela busca por novos conhecimentos capazes de atender à demanda social. As *hipóteses* fazem parte da etapa em que serão levantadas as estruturas teóricas capazes de atender aos questionamentos suscitados.

Entrementes, a *verificabilidade* corresponde à fase na qual será observado o grau de pertinência da teoria para a resolução da problemática, com base na observação dos fatos levantados, que a teoria se coloca como embasamento para confirmar ou refutar (não adequada para atender ao problema criado) a hipótese.

Por fim, a *sistematização da pesquisa* verifica a linearidade e a interdependência das demais etapas, para que se possa concluir a geração do conhecimento científico.

Para Bunge (1980b), o método científico é a maneira de conduzir investigações científicas e que sua análise é uma parte importante do estudo da Epistemologia. Assim, como a Epistemologia estuda o conhecimento científico, o método científico é o modo como se dará a geração deste conhecimento.

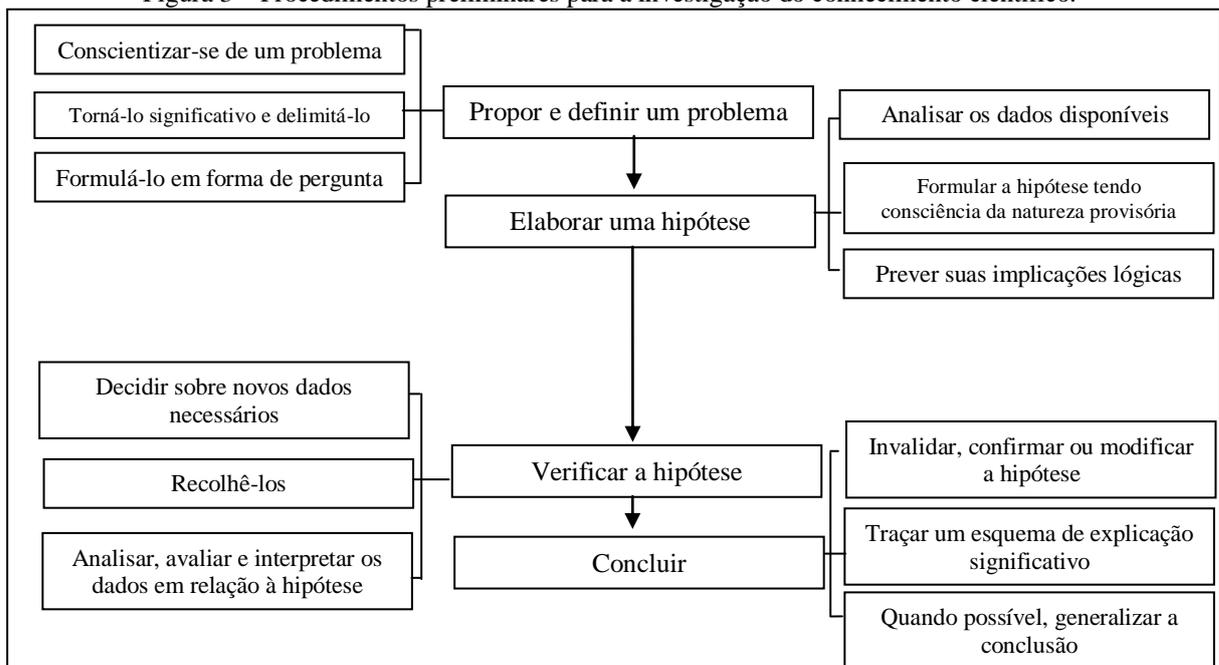
O método científico se relaciona com a elaboração de uma boa ciência, natural ou social, pura ou aplicada, formal ou fatural, dominando-a gradativamente à medida que se investiga o objeto de estudo (MARTINS, 1994).

A literatura apresenta diversos métodos científicos, como o de Galileu Galilei, de Francis Bacon, de René Descartes, de Mário Bunge, entre outros. Para Bunge (1980b), o método científico pode ser considerado como a teoria da investigação e as etapas necessárias para que

uma investigação esteja de acordo com o método científico são: descoberta do problema, colocação precisa do problema, procura de conhecimentos ou instrumentos relevantes ao problema, tentativa de solução do problema com auxílio dos meios identificados, invenção de ideias (hipóteses, teorias ou técnicas) ou produção de dados empíricos, obtenção de uma solução, investigação das consequências da solução obtida e prova ou comprovação da solução. Caso o resultado não seja satisfatório, faz-se a correção das hipóteses, teorias, procedimentos ou dados empregados na obtenção da solução incorreta, iniciando outro ciclo da investigação científica ou formulação do conhecimento científico.

Verificam-se, com a Figura 3, os procedimentos preliminares para a investigação do conhecimento científico.

Figura 3 – Procedimentos preliminares para a investigação do conhecimento científico.



Fonte: Laville e Dionne, 1999, p.47.

b) Comunidades científicas e acadêmicas

A produção do conhecimento científico é influenciada pela comunidade científica na qual está inserida, que, por sua vez, influencia a comunidade acadêmica na qual está representada. Entende-se por comunidade acadêmica as instituições acadêmicas, como as universidades, que constituem o elemento principal para a geração do conhecimento científico. Já a comunidade científica é um grupo de pares que dominam um campo de conhecimento específico e desenvolvem pesquisas, no plano internacional (LEITE E COSTA, 2007).

Russell (1969) define a comunidade científica como um grupo que emprega a melhor técnica científica disponível, com considerável estrutura para alcançar os objetivos a que se propõem. Já Fourez (1995) garante que a comunidade científica é um grupo social bem definido, com reconhecimento interno e externo de seus membros e conhecidos como *experts*. A gestão e o comportamento são integrantes do método científico.

Portanto, numa comunidade acadêmica pode haver comunidades científicas de variadas áreas do saber, como, por exemplo, da Economia, Administração, Ciências Contábeis etc, influenciando desse modo a produção do conhecimento científico.

c) Cultura científica e cultura organizacional

O termo cultura comporta vários significados com ideias diferentes, entretanto, para esta pesquisa, considera-se aquele com sentido de instrução, conhecimento adquirido. Destaca-se a cultura como a formação coletiva e anônima de um grupo social manifesto nas diversas instituições, inclusive as acadêmicas. Portanto, a cultura está relacionada com uma esfera, um domínio da vida humana e social numa dimensão dinâmica, podendo ser uma cultura acadêmica (WERNECK, 2003).

Japiassu e Marcondes (2008), dentre algumas definições de cultura, consideram-na também como a dinâmica de socialização, em que todos os fatos de cultura se comunicam e se impõem em determinada sociedade. Consideram que a cultura é o “conjunto de regras e comportamentos pelos quais as instituições adquirem um significado para os agentes sociais e por meio dos quais se encarnam em condutas mais ou menos codificadas”.

Pode-se assinalar, com efeito, que há uma inter-relação e uma interdependência da cultura, relativamente à educação e à instrução. Werneck (2003) destaca que a cultura é o produto, o resultado, a modificação que ocorre no sujeito ou meio ambiente, em virtude da educação ou da instrução. A educação é o processo de busca, de apreensão e de hierarquização dos valores humanos, que influenciam na formulação da cultura. A instrução faz com que o sujeito observe, teste, relacione, organize e sistematize o conhecimento, transformando em produção cultural.

Portanto, a cultura de uma sociedade é influenciada e influencia diversos fatores (como, por exemplo, econômico, social, político, educacional etc.) e, ao considerar a existência de uma cultura acadêmica, também, se percebe a influência (interdependentes e inter-relacionados) de alguns fatores, como a educação, instrução, pesquisa científica etc.

A cultura acadêmica também pode ser considerada como cultura organizacional, definida por Leite e Costa (2007) por “se relacionar ao padrão de pressupostos básicos partilhados e apreendidos por membros de uma comunidade à medida que é capaz de solucionar seus problemas, que têm funcionado bem o suficiente para serem considerados válidos”.

E a cultura científica é o conjunto de conhecimentos, ideias e representações da prática científica, constituindo o panorama de pensamento do ser humano (JAPIASSU, 2005). Portanto, a cultura científica pode ser havida como a difusão ou divulgação científica no meio social ou sociedade, a sua percepção e compreensão pública.

Assim, a cultura organizacional de uma instituição acadêmica reflete as características pertinentes de uma cultura científica, partilhadas entre os pares das comunidades científicas. Relacionam-se com a produção do conhecimento científico (LEITE, 2006; LEITE E COSTA, 2007).

d) Pesquisa científica

A pesquisa científica é o ato de investigar ou o estudo sistemático para se conhecer algo, utilizando-se de métodos científicos. Gil (2009b) a define como o processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico, com o objetivo principal de solucionar problemas por via de procedimentos científicos.

A pesquisa científica é influenciada por determinados fatores que limitam ou modificam as escolhas metodológicas dos pesquisadores. Tais fatores estão circunscritos em campos da pesquisa científica que, no enfoque de Bruyne, Herman e Schouth (1982) são descritos como o ambiente societal da pesquisa científica, sendo de natureza e importância diversificada para o contexto da investigação.

Bruyne, Herman e Schouth (1982) dividem o ambiente societal da pesquisa em quatro campos: da demanda social, axiológico, doxológico e epistêmico. Para fins desta pesquisa, o enfoque maior dado a esses campos é o da influência cultural na geração do conhecimento, com base na concepção dos referidos autores.

Primeiramente, o campo da demanda social é o caracterizado pela inserção do pesquisador numa sociedade, cuja influência nas práticas metodológicas ocorre pelo sistema sociocultural onde tal sociedade está regulamentada. Esse sistema sociocultural também pode ser distinguido pela sociedade de discurso, que engloba o conjunto de pesquisadores, teorias, experiências, rituais, normas e instituições acadêmicas e científicas, influenciando diretamente na pesquisa científica. Os pesquisadores pertencem à comunidade mais ampla em que trabalham, refletindo suas crenças e valores.

Desse modo, a sociedade de discurso pode apresentar várias culturas de pesquisa científica, com características antagônicas ou similares, norteadas as abordagens metodológicas do pesquisador. Barnes e Friedrichs (1972 *apud* BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982) expressam que toda produção científica é influenciada pela demanda social à qual responde, neste caso, a sociedade em que está inserida. Destaca-se, portanto, que a sociedade de discurso pode ser considerada, como a denominada por alguns autores, de comunidade científica.

O segundo campo é o axiológico, apresentado como aquele em que estão inseridos os valores sociais e individuais dos pesquisadores e da sociedade, que influenciam na pesquisa científica (POPPER e HABERMAS, 1972 *APUD* BRUYNE, HERMAN E SCHOUTH, 1982). Os valores culturais de cada sociedade determinam que o pesquisador escolha suas problemáticas, baseados nos temas vinculados a tais valores, ou seja, o que eles podem solucionar. Enfatiza-se, porém, que o subjetivismo do pesquisador não pode ser confundido com o subjetivismo do objeto de estudo da pesquisa (por exemplo, sistema sociocultural).

Em seguida, tem-se o campo doxológico, onde o conhecimento é não sistematizado, a linguagem e as evidências vêm das práticas cotidianas e a prática científica extrai as problemáticas específicas. É caracterizada pelas noções do senso comum, em que o pesquisador fica influenciado pela cultura do cotidiano, amplamente divulgada ou caracterizada no ambiente da pesquisa. Nesse campo, apresenta-se a ruptura epistemológica

da pesquisa, na qual o pesquisador separa o problema que é verificável do que é reflexivo ou intuitivo apenas, ou seja, do senso comum.

O quarto campo é o epistêmico, aquele da objetividade reconhecida das teorias, da reflexão metodológica, da metodologia e das técnicas de investigação, a que as teorias e os métodos científicos são o sujeito da ciência. Destaca-se o fato de que a região epistêmica de uma pesquisa científica é aquela em que o pesquisador mais se identifica, ou seja, a sua disciplina, na qual ele escolhe as bases teóricas, epistemológicas, técnicas etc.

Nesse sentido, tais escolhas exercem influência direta no desenvolvimento do conhecimento ou da pesquisa científica, sendo estas relacionadas com a cultura organizacional presente na comunidade científica a que o pesquisador pertence.

2.3.2 *Concepções*

As concepções tratadas para a cultura organizacional de pesquisa científica são: origem do periódico e dos dados utilizados pelo pesquisador, origem da instituição pela abordagem, pela referência teórica, pelo quadro de análise e pelo modo de investigação do pesquisador.

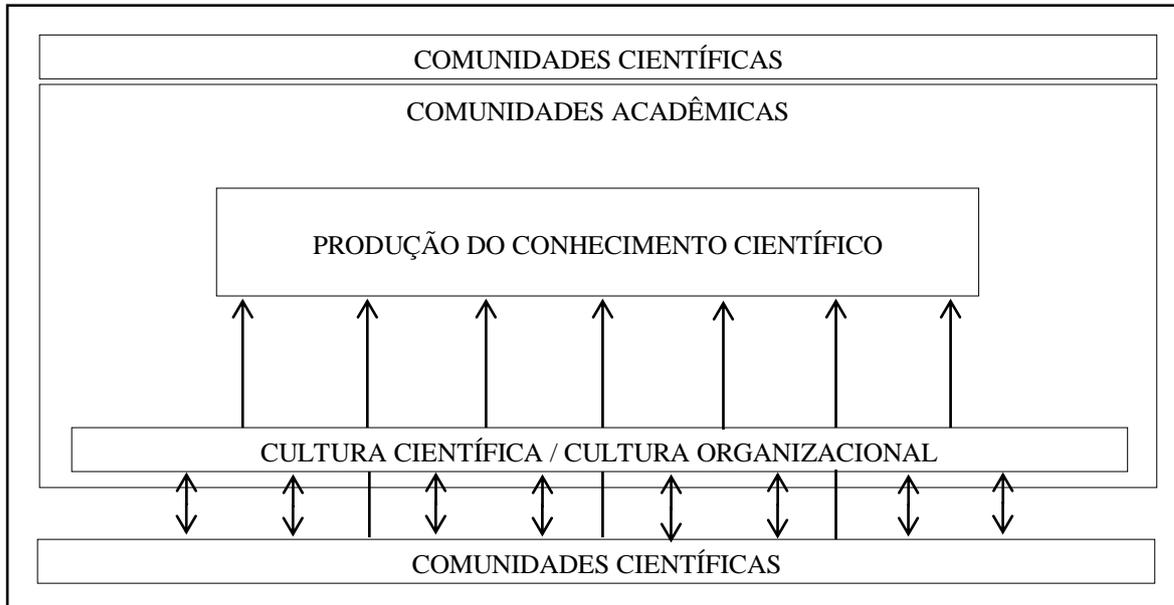
Como exposto anteriormente, a produção do conhecimento científico é diretamente influenciada pela comunidade científica a que pertence a área de conhecimento, que, por sua vez, influencia a comunidade acadêmica pela qual está representada, sendo relacionada com a cultura científica e organizacional, respectivamente.

A Figura 4 ilustra a dinâmica da produção do conhecimento científico, num enfoque da cultura científica/organizacional nas comunidades científicas e acadêmicas, expondo sua inter-relação.

Considera-se, então, para esta pesquisa que as comunidades acadêmicas estão representadas pelas instituições acadêmicas a que os pesquisadores estão vinculados. As comunidades científicas são os *experts* que dominam e desenvolvem pesquisas em Contabilidade internacional, no contexto internacional.

Portanto, como os periódicos selecionados são os considerados de alta qualidade da produção científica, pode-se considerar que os pesquisadores destas revistas especializadas fazem parte da comunidade científica em Contabilidade internacional.

Figura 4 – Dinâmica da produção do conhecimento científico num enfoque cultural.



Fonte: Adaptado de Leite (2006).

Assim, as concepções *origem do periódico e dos dados utilizados pelo pesquisador* estão relacionadas com o estabelecimento da origem das comunidades científicas para a área em estudo, para, em seguida, vinculá-las às comunidades acadêmicas vinculadas à produção científica.

Lukka e Kasanen (1996) acentuam que, quando a pesquisa científica em Contabilidade é globalizada, a origem da filiação da instituição do pesquisador e a procedência dos dados e do periódico utilizados pelo pesquisador são de diferentes origens.

E as concepções *origem da instituição pela abordagem, pela referência teórica, pelo quadro de análise e pelo modo de investigação do pesquisador* caracterizam a origem das culturas institucionais de pesquisa científica na produção científica à luz das abordagens epistemológicas.

Por fim, o Quadro 9 sintetiza as concepções da cultura organizacional.

Quadro 9 – Concepções da cultura organizacional.

CONCEPÇÕES DA CULTURA ORGANIZACIONAL
Origem do periódico utilizado pelo pesquisador
Origem dos dados utilizados pelo pesquisador
Origem da instituição pela abordagem do pesquisador
Origem da instituição pela referência teórica do pesquisador
Origem da instituição pelo quadro de análise do pesquisador
Origem da instituição pelo modo de investigação do pesquisador

Fonte: Elaboração própria.

3 ESQUEMA DE AVALIAÇÃO EPISTEMOLÓGICA DAS PESQUISAS CIENTÍFICAS

No esquema de avaliação epistemológica das pesquisas científicas, são apresentadas as concepções dos polos epistemológico, teórico, morfológico e técnico, detalhadas em categorias e subcategorias, a fim de explicitar as referidas instâncias e análise epistemológica das pesquisas científicas. Para cada dimensão ou concepção, foram apresentadas as categorias e suas principais características, que norteiam a análise.

Primeiramente, caracteriza-se este estudo no campo metodológico (epistemológico, teórico, morfológico e técnico), conforme as concepções tratadas no referencial teórico. Em seguida, apresenta-se o detalhamento do esquema de avaliação epistemológica.

No *polo epistemológico*, a problemática principal do trabalho é o enfoque da cultura organizacional de pesquisa científica. Então, como desdobramento, o problema versa sobre a existência da cultura organizacional de pesquisa científica na produção científica à luz das abordagens epistemológicas, sendo o escopo espacial a produção científica em Contabilidade internacional nas pesquisas de âmbito internacional, e o escopo temporal é o período de 2001 a 2010. Os problemas de pesquisas estão explicitados no item 1.2.

O objeto de estudo é a produção científica em Contabilidade internacional nas pesquisas de âmbito internacional. A abordagem do problema é qualitativa, pois se pretende analisar as abordagens epistemológicas da produção científica em Contabilidade internacional nas pesquisas de âmbito internacional nas diversas culturas institucionais (RICHARDSON, 2007; GIL, 2010).

O processo discursivo ou a abordagem do pesquisador é enquadrado como fenomenológico-hermenêutico, pela extração do conhecimento científico mediante análise crítica e interpretativa das unidades de sentido (essências) do fenômeno em estudo. É um enfoque que se utiliza de estratégia de apresentação de resultados específica, nos quais as descrições se utilizam de palavras na forma particular em que são expressas pelo sujeito (MOREIRA, 2004).

No *polo teórico*, apresentam-se como teoria para esta pesquisa o espaço metodológico quadripolar e a cultura organizacional na geração do conhecimento, descritos nos itens 2.2 e 2.3, respectivamente. A hipótese de trabalho (item 1.4) é sustentada no referencial teórico enfocado, efetivando-se o contexto da descoberta (encontrar e formular a hipótese e a teoria) e o contexto da prova (levantamento da aceitação ou refutação da hipótese e da teoria).

O quadro de referência é a compreensão, pois se utiliza da interpretação de como a cultura organizacional de pesquisa científica está presente na constituição do conhecimento científico da amostra em estudo sob o enfoque epistemológico e não somente a observação por si. Assim, o sentido pretendido é aquele em que os pesquisadores atribuem um significado subjetivo nas ações, no caso, as características principais da cultura organizacional em cada pesquisa científica.

No *polo morfológico*, o estilo utilizado na exposição é o “erístico”, conforme classificação de Bruyne, Herman e Schouth (1982, p.160), que o define como sendo “concebido mais diretamente para o desenvolvimento rigoroso de uma argumentação; as definições e as proposições são melhor circunscritas com vistas a administrar uma prova”.

A causalidade é do tipo compreensiva ou expressiva, é a causalidade interna, pois dá significado aos fenômenos estudados. A objetivação está caracterizada como simulacro do real, da problemática, pois “a elaboração ideal-típica não procura reproduzir adequadamente a ‘realidade concreta’, nem destacar sua estrutura ideal...”, segundo definem Bruyne, Herman e Schouth (1982, p. 181).

O quadro de análise é do tipo ideal, pois estabelece um esquema de avaliação epistemológica das pesquisas científicas, descrevendo suas características e operacionalização. Assim, o pesquisador, mediado pelo tipo ideal constituído, avalia e explica a realidade apresentada.

No *polo técnico*, o modo de investigação é enquadrado na categoria ‘outros’ (teórico, com análise crítico-reflexiva) no esquema de avaliação, sendo os procedimentos de coleta e análise de dados as pesquisas bibliográfica e documental e a técnica de análise de conteúdo, pela utilização de procedimentos que inferem conclusões válidas com suporte a textos e pela apresentação, descrição, comparação da produção científica e suas características (RICHARDSON, 2007; GIL, 2010).

3.1 Procedimentos de análise

Para os procedimentos de análise desta pesquisa, utiliza-se da técnica de análise de conteúdo, consistente numa técnica de investigação científica em que os elementos estudados são identificados e categorizados e, posteriormente, analisados com base numa teoria específica. Assim, pela apresentação, descrição, comparação e análise da produção científica enfocada, é possível inferir conclusão válida e significativa.

Bardin (2010) ensina que a análise de conteúdo é

[...] um conjunto de técnicas de análise das comunicações, visando obter por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens.

Portanto, considera-se para esta pesquisa o enfoque de Bardin (2010) para a análise de conteúdo, o qual determina que essa técnica se organiza e se estrutura em três fases: i) pré-análise; ii) exploração do material; e iii) tratamento dos resultados, inferência e interpretação.

Primeiramente, na *pré-análise* efetua-se a escolha dos documentos submetidos à análise (no caso, a produção científica anteriormente identificada), formulação das hipóteses e dos objetivos (identificados na introdução) e elaboração de indicadores que fundamentam a interpretação final (as concepções dos quatro polos - epistemológico, teórico, morfológico e técnico e da cultura organizacional).

Em seguida, na fase de *exploração do material* aplicam-se de maneira sistemática as decisões tomadas na fase anterior, consistindo em operações de codificação, decomposição dos elementos com base em regras estabelecidas.

Na codificação, os dados são transformados sistematicamente em unidades de registro, cuja função é a descrição exata das características relacionadas ao conteúdo ou escolha das categorias. Bardin (2010) conceitua unidade de registro como a unidade de significação a codificar, correspondendo também ao segmento de conteúdo a considerar como unidade base que visa à categorização e à contagem frequencial. Para esta pesquisa, as concepções dos

quatro polos (epistemológico, teórico, morfológico e técnico) e das culturas institucionais são as unidades de registro, posteriormente categorizadas.

Na categorização, Bardin (2010) considera a existência necessária das seguintes características: i) exclusão mútua (não podendo o mesmo elemento existir em mais de uma divisão); ii) homogeneidade (deve existir um único princípio de classificação); iii) pertinência (em relação ao material de análise escolhido e ao quadro teórico definido); iv) objetividade e fidelidade; e v) produtividade (as categorias devem produzir bons resultados pelas inferências executadas).

Por fim, no *tratamento dos resultados, inferência e interpretação*, os achados brutos são tratados de maneira significativa e válida, utilizando-se de operações estatísticas simples (no caso desta pesquisa, de percentagens), sintetizando as informações encontradas na análise. Com esses resultados significativos e válidos, pode-se inferi-los e interpretá-los, atendendo, dessa maneira, aos objetivos e à hipótese propostos inicialmente.

Para a descrição e análise da produção científica analisada é utilizado o programa *Microsoft® Office Home and Student 2010*, especificamente, o *Microsoft® Excel*, em que os dados obtidos são organizados em planilhas individuais para cada artigo da amostra. O esquema de avaliação epistemológica dos trabalhos pesquisados, constante no Apêndice A, é o roteiro para análise da amostra.

3.2 Identificação dos trabalhos

A primeira parte do esquema de avaliação epistemológica das pesquisas científicas apresenta a identificação dos trabalhos pesquisados, caracterizando-os pelo título da pesquisa, periódico e ano de publicação, vínculo institucional dos autores e país da instituição, segundo exposto no Quadro 10.

Com a primeira coleta, é possível caracterizar os trabalhos em grupos de países/vínculo institucional e, em seguida, após a análise epistemológica das pesquisas, mediante os polos (epistemológico, teórico, morfológico e técnico), relacionar entre si os resultados e estabelecer as culturas institucionais de pesquisa científica da amostra estudada.

Quadro 10 – Identificação dos trabalhos analisados.

IDENTIFICAÇÃO DOS TRABALHOS
TÍTULO DO TRABALHO
PERIÓDICO
ANO
INSTITUIÇÃO DOS AUTORES
PAÍS

Fonte: Elaboração própria.

3.3 Dimensões do polo epistemológico

As concepções tratadas neste polo são: a ruptura epistemológica e a elaboração do objeto científico, discutidos no estudo de Bruyne, Herman e Schouth (1982). Os processos discursivos são os descritos na pesquisa de Théophilo (2004), Martins (1994), Gamboa (1987) e Bruyne, Herman e Schouth (1982). Conforme Quadro 11, são apresentadas as dimensões, categorias e subcategorias do polo epistemológico.

Observa-se no Apêndice A o esquema completo para avaliação epistemológica dos trabalhos pesquisados.

Quadro 11 – Dimensões, categorias e subcategorias do polo epistemológico.

POLO EPISTEMOLÓGICO			
DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	
Ruptura epistemológica	Ruptura entre o objeto científico e o objeto do senso comum	* Influência de opiniões imediatas	
		* Preocupações pragmáticas e ideológicas correntes	
		* Dissociação do verificável em relação ao reflexivo ou intuitivo	
		* Objetivação - conjunto de métodos e técnicas de elaboração do objeto de conhecimento	
		* Conceitualização - conjunto de conceitos adequados ao objeto de conhecimento	
		* Formalização - rigor científico	
		* Estruturação - forma sistemática de exposição do objeto de conhecimento	
Elaboração do objeto científico	Explicitação da problemática	* Há uma indagação	
		* Predomínio da problemática comandando a visão global do objeto da pesquisa	
		* Questões explícitas, claras e específicas	
		* Referentes a um campo do conhecimento científico	
		* Questões teórico-práticas, podendo ser testadas empiricamente	
	Princípios	Causalidade	* Coerência de relação entre as variáveis de um ou mais fenômenos pesquisados
		Finalidade	* Finalidade geral (objetivo) quando da explicitação dos fenômenos pesquisados e da relação entre suas variáveis
Conservação		* Transformação dos fenômenos pesquisados	

POLO EPISTEMOLÓGICO			
DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	
		* Desenvolvimento do conhecimento científico, elevando-o para um nível superior	
	Negligenciabilidade	* Distinção entre o essencial do acessório nas teorias, nas hipóteses e nos dados	
	Concentração	* Concentração de informações numa determinada estratégia de pesquisa	
	Economia	* Rigor sistemático na elaboração das hipóteses, na teorização e estruturação da pesquisa	
	Identificação	* Argumentação (princípio dialético) nos fenômenos pesquisados * Extração de conhecimento com origem nas contrariedades nas teorias	
	Validade transitória	* Possibilidade de falseabilidade da teoria, de conceitos, do objeto científico	
	Correspondência	* A teoria nova contém a teoria antiga * Referência a estudos anteriores	
Processos discursivos	Abordagens do pesquisador	Dialética	* Diversidade qualitativa do objeto (novas ideias ou pontos de vista) por meio das contradições internas do objeto de conhecimento * Caráter reflexivo de análise e síntese do todo e das partes, e vice-versa, do objeto de conhecimento * Negação da abstração pura, separada do concreto (nenhum elemento é idêntico a si mesmo) * Contradições de caráter histórico no desenvolvimento do conhecimento * Contradições internas do objeto de conhecimento, não as explicações * Formulação crítica do objeto de conhecimento, permeando todos os processos que o envolvem
		Fenomenologia	* Descrição das essências dos fenômenos pesquisados (o que se revela por si mesmo ou unidade de sentido) * Substituição das elaborações explicativas pela descrição da essência dos fenômenos pesquisados (constituição dos fenômenos na consciência ou experiência vivida) * Não há uma separação entre teoria e experiência vivida (exposição clara do fenômeno pesquisado com as experiências vividas) * Preocupação com os fundamentos da significação (o não formulado que sustenta a formulação e o implícito que prepara a explicitação ou a inteligibilidade do objeto de estudo) * Explicitação das essências mais escondidas dos fenômenos pesquisados (fenomenologia hermenêutica é a interpretação dos sentidos dos fenômenos)
		Quantificação	* Consolidação de argumentos pela intervenção sugestiva e esporádica na pesquisa, dando-lhe precisão * Ligação entre a operacionalização das hipóteses e a coleta das informações * Redução do universo semântico do discurso a um universo simbólico de números * Comparabilidade numérica e uma aplicação de métodos de tratamento quantitativos

POLO EPISTEMOLÓGICO			
DIMENSÕES	CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS
			<ul style="list-style-type: none"> * Medida fiel (reprodutibilidade dos resultados), discriminante (distingue os indicadores) e válida (precisão das medidas e conjunto das operações metodológicas) dos resultados
		Método hipotético-dedutivo	<ul style="list-style-type: none"> * Ideia entre dois fatos pesquisados (observação → hipótese → dedução de consequências → recondução da experiência para corroborar ou refutar ou aprimorar a hipótese) * Hipóteses válidas que são sustentáveis (hipótese válida → dedutível (os argumentos fluem de generalizações ou postulados a observações específicas); hipótese sustentável → indutiva (os argumentos fluem de observações específicas a generalizações ou postulados) * A consequência (efeito) dos fatos pesquisados explica ou prova a causa desses fatos

Fonte: Elaboração própria.

3.4 Dimensões do polo teórico

As concepções apresentadas no polo teórico são: quadro de formulação, quadro de explicitação e enfoques à Teoria Contábil, com base no estudo de Bruyne, Herman e Schouth (1982) e na dimensão de verificabilidade da Teoria Contábil de Hendriksen e Breda (1999). Os quadros de referência são positivista, compreensão, funcionalista e estruturalista, descritos na pesquisa de Theóphilo (2004), Martins (1994), Gamboa (1987) e Bruyne, Herman e Schouth (1982). De acordo com o Quadro 12, são apresentadas as dimensões, categorias e subcategorias do polo teórico.

Quadro 12 – Dimensões, categorias e subcategorias do polo teórico.

POLO TEÓRICO			
DIMENSÕES	CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS
Quadro de Formulação	Teoria como linguagem	Sintática	<ul style="list-style-type: none"> * Apresentação na teoria de uma unidade formal, ou seja, lógica proposicional (hipóteses) sobre o objeto de estudo * Apresentação no sistema de proposições da teoria de uma coerência ou formulação lógica * Possibilidade de testabilidade do sistema de proposições da teoria
Quadro de Explicitação	Teoria como linguagem	Semântica	<ul style="list-style-type: none"> * Apresentação na teoria de uma unidade material, ou seja, conceituais sobre o objeto de estudo * Homogeneidade (uniformidade) de conceitos fundamentais * Relação de dependência da teoria com a problemática
	Teoria como decreto	Prescritiva (normativa)	* Recomendação de como os fatos ou fenômenos devem ser (o que deve ser)
Enfoques à Teoria Contábil		Descritiva (positiva)	* Explicitação de como os fatos ou fenômenos pesquisados são (o que é)
	Legal		* Predomínio da legislação como abordagem de pesquisa
	Ético		* Ênfase aos conceitos de justiça, verdade e equidade aos fatos ou fenômenos pesquisados
	Econômico		* Interpretação dos fatos ou fenômenos pesquisados em termos econômicos

POLO TEÓRICO			
DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	
		* Visão macroeconômica (nível mais amplo do que uma empresa) ou microeconômica (nível da empresa) ou social (influência na sociedade)	
	Comportamental	* Relevância dos fatos ou fenômenos pesquisados e sua influência no comportamento dos indivíduos	
	Estrutural (Sistêmica)	* Utilização da analogia e uniformidade para os fatos e fenômenos pesquisados	
Quadros de Referência	Grandes Teorias	Positivista	<ul style="list-style-type: none"> * Convergência da estrutura da pesquisa para o estabelecimento de leis positivas que regem os fenômenos pesquisados, por meio de generalizações de seus resultados * Compreensão objetiva e direta dos fenômenos pesquisados, mediante uma observação ou experiência dos fatos * Condução dos enunciados hipotéticos e das observações empíricas a generalizações dos resultados dos fenômenos pesquisados, por meio de sua constância e regularidade * Articulação das observações de maneira lógica e comparativa * A forma de explicação da lei positiva (generalizações dos resultados das observações) é mediante a descrição * Utilização na pesquisa de quantificação e análise estatística para estabelecer regularidade entre os fenômenos pesquisados * Posicionamento pragmático na pesquisa
		Compreensão	<ul style="list-style-type: none"> * A intenção da atividade social individual e coletiva é apreendida em sua subjetividade e explicitada na pesquisa * Investigação de fenômenos singulares, ou seja, originais e específicos, interpretados pela análise subjetiva das condutas praticadas * Explicitação racional dos fatos ou fenômenos pesquisados por meio do desenvolvimento da experiência vivida * Explicação dos fatos ou fenômenos pesquisados pela compreensão * Indicação orientadora pela busca dos motivos subjetivos da prática de determinados fatos ou fenômenos pesquisados
		Funcionalista	<ul style="list-style-type: none"> * Sistema organizado de atividades, em que os fenômenos são constituídos por partes inter-relacionadas e interdependentes com funções internas como um todo no complexo de estrutura e organização * Concepção totalizante e sistêmica diante dos fatos sociais, condicionante do funcionamento do conjunto * Os fenômenos pesquisados correspondem a uma estrutura organizada, havendo uma junção de elementos atuantes, com determinadas funções dentro do sistema para a manutenção do equilíbrio * Uso de análise comparativa ou analogia * Modelo conceitual geral da ação humana por meio de estruturas (identificação das necessidades da sociedade e dos sistemas que preenchem as funções correspondentes às necessidades, estabelecendo-os por meio de estruturas)
		Estruturalista	<ul style="list-style-type: none"> * Sentido de estrutura para explicar a realidade em todos os seus níveis * A pesquisa se estrutura mediante modelos sincrônicos (ocorre ao mesmo tempo ou das simultaneidades das relações entre os elementos) * Modelo que objetiva a realidade concreta, possibilitando explicar a totalidade do fenômeno pesquisado e a inter-relação de seus componentes independentemente de sua evolução histórica (investigação do fenômeno concreto→abstração→modelo representativo do objeto→realidade concreta estruturada) * O modelo apresenta um caráter de sistema, interligado entre si com todos os elementos

Fonte: Elaboração própria.

3.5 Dimensões do polo morfológico

As concepções tratadas neste polo são as consideradas no estudo de Bruyne, Herman e Schouth (1982), que tratam de suas características fundamentais para a realização da pesquisa

científica, que são: a exposição, a causação e a objetivação. Os quadros de análise são tipologias, tipos ideais, sistemas e modelos estruturais. Conforme o Quadro 13, são apresentadas as dimensões, categorias e subcategorias do polo morfológico.

Quadro 13 – Dimensões, categorias e subcategorias do polo morfológico.

POLO MORFOLÓGICO		
DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS
Características Fundamentais	Exposição	<ul style="list-style-type: none"> * Rigor formal e coerência interna (semântica, sintática, pragmática e estilo) do objeto na pesquisa científica * Articulação entre a estruturação das teorias e as problemáticas da pesquisa * Identificação dos conceitos com uma variação de extensão e de compreensão relacionados ao objeto de pesquisa e a sua problemática * O objeto do conhecimento é exposto com uma forma de estilo do pesquisador, por meio da teoria, dos conceitos, dos desenvolvimentos e dos resultados da pesquisa * O objeto do conhecimento é exposto mediante a elaboração de modelos, que podem ser lineares ou tabulares, de tipo simbólico ou icônico
	Causação	<ul style="list-style-type: none"> * Relacionamento dos fatos ou fenômenos pesquisados, variáveis, proposições entre si * Causalidade explicativa ou externa entre variáveis e fenômenos pesquisados, na qual a finalidade, o objetivo, é a causa determinante * Causalidade compreensiva ou interna entre variáveis e fenômenos pesquisados, que se refere à significação dos fenômenos compreendidos como totalidades por um sujeito
	Objetivação	<ul style="list-style-type: none"> * Os resultados da pesquisa são apresentados de forma objetiva * O delineamento da problemática é exposto com um aspecto configurativo (cópia da problemática) de forma detalhada e pormenorizada da realidade, os modelos-ícones ou como um aspecto arquitetônico (simulacro da problemática), os modelos-fantasia
Quadros de Análise	Tipologias	<ul style="list-style-type: none"> * Identificação de uma ordenação, classificação e criação de tipos numa unidade de atributos na análise da pesquisa * Justificação da tipologia criada e inserida na pesquisa com base num sistema teórico que a integre plenamente no contexto do objeto de estudo
	Tipo ideal	<ul style="list-style-type: none"> * Descrição excessiva do fenômeno pesquisado, a fim de identificá-lo melhor e torná-lo inteligível sob o ponto de vista científico * Explicitações das informações são organizadas, significativas e integradas numa lógica
	Sistemas	<ul style="list-style-type: none"> * A abordagem da pesquisa é concebida como um sistema, uma organização * Predominância do todo sobre as partes ou uma interação dos componentes, identificando o sistema como uma entidade * Unidade da ciência ou unificação dos conhecimentos, respeitando as diferenças das diversas especialidades ou campos do conhecimento
	Modelos estruturais	<ul style="list-style-type: none"> * Análise dos fenômenos pesquisados com caráter sintático, baseado no emprego estrutural de modelos * Explicação da realidade, desde sua redução, apreendendo seus aspectos de formulação lógica (sintáticos) para um modelo simplificado, estruturado capaz de determinar sua inteligibilidade e explicação

Fonte: Elaboração própria.

3.6 Dimensões do polo técnico

Para o polo técnico, as concepções tratadas são as operações técnicas de elaboração de dados: observação (da informação ao dado), seleção (do dado ao objeto) e operacionalização (do objeto à informação), dos estudos de Bruyne, Herman e Schouth (1982) e Hébert-Lessard,

Goyette e Tsui-James (2008). São modos de investigação: experimentos, quase-experimentos, levantamentos, estudos de caso e pesquisa-ação, citadas nos estudos de Theóphilo (2004), Martins (1994), Gamboa (1987) e Bruyne, Herman e Schouth (1982). De acordo com o Quadro 14, são apresentadas as dimensões, categorias e subcategorias do polo técnico.

Quadro 14 – Dimensões, categorias e subcategorias do polo técnico.

POLO TÉCNICO		
DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS
Operações Técnicas	Observação	* Os dados são coerentes às teorias e às hipóteses de pesquisa, com o objetivo de testar os sistemas teóricos nas quais estão inseridas as hipóteses
	Seleção	* Os dados são reduzidos a um objeto de conhecimento verificável, em que ocorrem a seleção e a classificação dos dados em tipos empíricos e, posteriormente, a categoria explicativa pelos modelos teóricos
	Operacionalização	* Ocorre na pesquisa um conjunto de operações técnicas que estabelecem a ligação entre o dado e o fato (mediante a indução de conceitos) ou entre o conceito e o fato empírico (por meio da dedução de conceitos)
Modos de Investigação	Experimentos	<ul style="list-style-type: none"> * Ocorre manipulação, na pesquisa, de pelo menos uma das características dos elementos pesquisados * Verifica-se um controle no estudo, ou seja, a introdução de um ou mais controles no experimento, grupo de controle * Ocorre a distribuição aleatória dos elementos do grupo experimental e de controle * A forma de questão de pesquisa está estruturada em "como" ou "por que" o fenômeno social funciona * Há uma ênfase em eventos contemporâneos
	Quase-experimentos	<ul style="list-style-type: none"> * Não se verifica o pleno controle do experimento ou a distribuição aleatória dos elementos dos grupos experimentais * O pesquisador evidencia o que a pesquisa deixou de controlar
	Levantamentos	<ul style="list-style-type: none"> * Solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas selecionadas * A pesquisa está relacionada com a análise dos fatos e descrições, em que o pesquisador responde questões sobre a distribuição de uma variável ou relações entre características de pessoas ou grupos * São pesquisas, geralmente, denominadas de <i>survey</i> ou <i>sample survey</i> * A forma de questão de pesquisa está estruturada em "quem", "o quê", "onde", "quantos" ou "quanto" * Não há exigência de controle dos eventos comportamentais ou das variáveis do estudo * Há uma ênfase em eventos contemporâneos
	Estudos de caso	<ul style="list-style-type: none"> * A forma de questão de pesquisa está estruturada em "como" ou "por que" o fenômeno social funciona * Não há exigência de controle dos eventos comportamentais ou das variáveis do estudo * Há uma ênfase em eventos contemporâneos * Conservação do caráter unitário do fenômeno pesquisado, no qual a unidade-caso é estudada como um todo * Descrição precisa, fatural, literal, sistemática e completa do fenômeno investigado
	Pesquisa-ação	<ul style="list-style-type: none"> * Diagnóstico de um problema específico numa situação específica, para encontrar um resultado prático * A forma de questão de pesquisa está estruturada em "qual", "quem" ou "como", baseada na ação planejada em relação aos problemas detectados * Não há uma exigência de controle dos eventos comportamentais ou das variáveis do estudo * Há uma ênfase em eventos contemporâneos

Fonte: Elaboração própria.

3.7 Dimensões da cultura organizacional

Para a cultura organizacional, as concepções consideradas são: origem do periódico e dos dados utilizados pelo pesquisador, origem da instituição pela abordagem, pela referência teórica, pelo quadro de análise e pelos modos de investigação utilizados pelo pesquisador. Conforme o Quadro 15, são apresentadas as dimensões e categorias da cultura organizacional de pesquisa.

Quadro 15 – Dimensões e categorias da cultura organizacional.

CULTURA ORGANIZACIONAL				
ORIGEM DO PERIÓDICO UTILIZADO PELO PESQUISADOR				
Origem da instituição do pesquisador	Origem do periódico			
	A	B	C	D
RR				
SS				
TT				
ORIGEM DOS DADOS UTILIZADOS PELO PESQUISADOR				
Origem da instituição do pesquisador	Origem dos dados			
	A	B	C	D
RR				
SS				
TT				
ORIGEM DA INSTITUIÇÃO PELA ABORDAGEM UTILIZADA PELO PESQUISADOR				
Abordagem do pesquisador	Origem da instituição do pesquisador			
	A	B	C	D
Dialética				
Fenomenologia				
Quantificação				
Método hipotético-dedutivo				
Outra				
ORIGEM DA INSTITUIÇÃO PELA REFERÊNCIA TEÓRICA UTILIZADA PELO PESQUISADOR				
Referência teórica do pesquisador	Origem da instituição do pesquisador			
	A	B	C	D
Positivista				
Compreensão				
Funcionalista				
Estruturalista				
Outra				
ORIGEM DA INSTITUIÇÃO PELO QUADRO DE ANÁLISE UTILIZADO PELO PESQUISADOR				
Quadro de análise do pesquisador	Origem da instituição do pesquisador			
	A	B	C	D
Tipologia				
Tipo ideal				
Sistemas				
Modelos estruturais				
Outro				
ORIGEM DA INSTITUIÇÃO PELO MODO DE INVESTIGAÇÃO UTILIZADO PELO PESQUISADOR				
Modo de investigação do pesquisador	Origem da instituição do pesquisador			
	A	B	C	D
Experimento				
Quase-experimento				
Levantamento				
Estudo de caso				
Pesquisa-ação				
Outro				

Fonte: Elaboração própria.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para a análise dos resultados da avaliação epistemológica dos artigos sobre Contabilidade internacional nos periódicos internacionais, consideram-se quatro partes: descrição do perfil da amostra; consolidação dos resultados do espaço metodológico quadripolar (polos: epistemológico, teórico, morfológico e técnico); consolidação dos resultados da cultura organizacional; e principais considerações e dificuldades de avaliação encontradas no estudo.

4.1 Perfil da amostra

A amostra é composta por 100 artigos que versam sobre Contabilidade internacional de dez periódicos internacionais, no período compreendido entre 2001 e 2010, conforme já explicitado.

Na fase de identificação dos trabalhos, descreveram-se as principais características dos artigos, como título da pesquisa, periódico e ano de publicação, vínculo institucional dos autores e país de origem da instituição. As informações sobre a quantidade de artigos por periódico e ano já foram detalhadas na introdução desta pesquisa.

Apresentam-se no Quadro 16 os países de origem das instituições acadêmicas integrantes da amostra de artigos dos periódicos internacionais.

Quadro 16 – Países de origem das instituições acadêmicas integrantes da amostra de artigos dos periódicos internacionais.

AB	AH	AOS	CAR	JIAAT	JIAR	TAR	TBAR	TEAR	TIJA
Alemanha	Austrália	Alemanha	EUA	Canadá	Alemanha	Canadá	Austrália	Alemanha	Arábia Saudita
Austrália	China	Canadá		China	Austrália	EUA	EUA	Austrália	Austrália
China	EUA	China		EUA	Canadá		Líbia	Austria	Barém
Dinamarca	Reino Unido	Egito		Grécia	China		Nova Zelândia	Bélgica	Casaquistão
Espanha		Espanha		Reino Unido	Cingapura		Portugal	Eslováquia	EUA
EUA		EUA			EUA		Reino Unido	Espanha	Irã
Japão		Grécia			Reino Unido			EUA	Nova Zelândia
Reino Unido		Holanda			Tailândia			Israel	Paquistão
		Reino Unido						Reino Unido	Polônia
									Reino Unido
									Tailândia

Fonte: Elaboração própria.

Observa-se no Quadro 16 que a amostra está diversificada em artigos oriundos de instituições acadêmicas pertencentes a 27 países, distribuídas entre os cinco Continentes (Américas, Europa, Ásia, África e Oceania).

Em todos os periódicos pesquisados há trabalhos de instituições acadêmicas dos EUA. Exceto os periódicos CAR e TAR, as outras revistas especializadas apresentam pesquisas de instituições acadêmicas pertencentes ao Reino Unido.

Em relação aos trabalhos oriundos de instituições acadêmicas distribuídas entre os Continentes, os periódicos AB, AH, AOS, JIAR, TBAR, TEAR, TIJA contêm trabalhos procedentes de instituições acadêmicas espalhados em quatro Continentes, sendo que o AOS e o TBAR têm artigos pertencentes ao Continente Africano e somente este último não os têm do Continente Asiático. Os demais artigos, inclusive dos outros periódicos são pertencentes às instituições acadêmicas oriundas dos Continentes Asiático, Americano, Europeu e Oceania. O periódico JIAAT traz pesquisas pertencentes às universidades originadas de três Continentes (Americano, Europeu e Asiático). Por fim, os periódicos CAR e TAR só têm trabalhos procedentes de instituições acadêmicas do Continente Americano.

A Tabela 2 detalha a quantidade de instituições acadêmicas por país de origem. A relação completa de instituições acadêmicas por país de origem está descrita no Apêndice C.

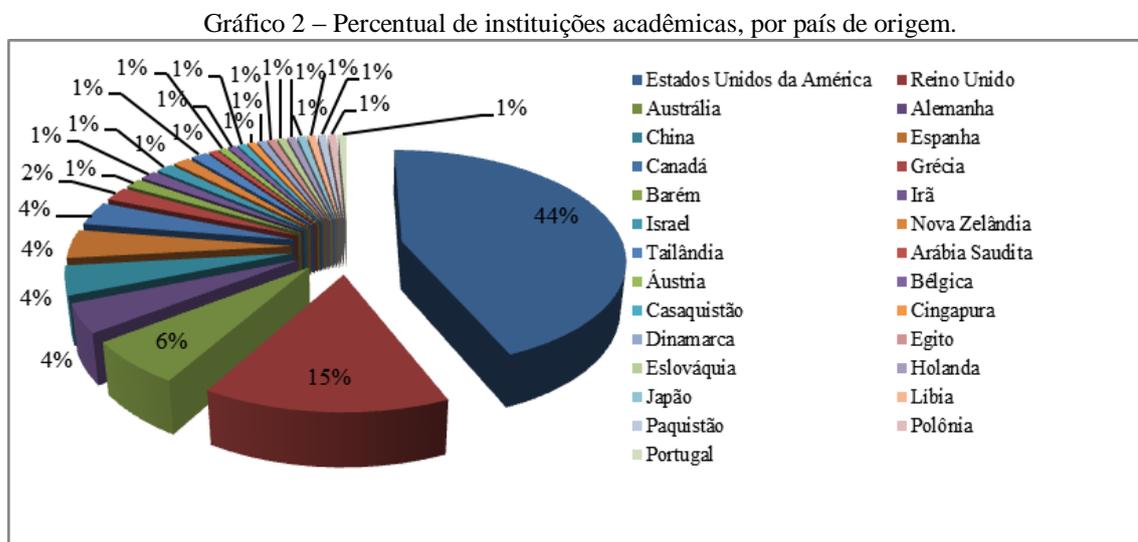
Observa-se que, do total de 142 instituições acadêmicas, aproximadamente 44% estão situadas nos EUA, 15% no Reino Unido, 6% na Austrália e 35% distribuídas em 24 países, representados pelos Continentes Americano, Europeu e Oceania, principalmente.

Tabela 2 – Quantidade total de instituições acadêmicas, por país de origem.

PAÍS	TOTAL	%	PAÍS	TOTAL	%
Estados Unidos da América	62	43,7%	Áustria	1	0,7%
Reino Unido	21	14,8%	Bélgica	1	0,7%
Austrália	9	6,4%	Casaquistão	1	0,7%
Alemanha	6	4,2%	Cingapura	1	0,7%
China	6	4,2%	Dinamarca	1	0,7%
Espanha	6	4,2%	Egito	1	0,7%
Canadá	5	3,6%	Eslováquia	1	0,7%
Grécia	3	2,1%	Holanda	1	0,7%
Barém	2	1,4%	Japão	1	0,7%
Irã	2	1,4%	Líbia	1	0,7%
Israel	2	1,4%	Paquistão	1	0,7%
Nova Zelândia	2	1,4%	Polônia	1	0,7%
Tailândia	2	1,4%	Portugal	1	0,7%
Arábia Saudita	1	0,7%			
TOTAL	129	90,9%	TOTAL	13	9,1%

Fonte: Elaboração própria.

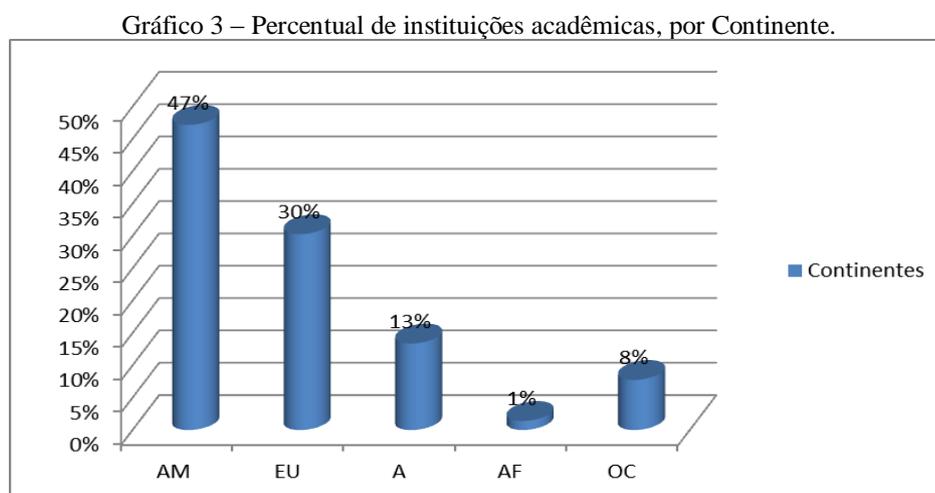
No Gráfico 2, ilustra-se o percentual de instituições acadêmicas, por país de origem, com destaque para os EUA, Reino Unido e Austrália.



Fonte: Elaboração própria.

Finalmente, o Gráfico 3 exibe o percentual de instituições acadêmicas oriundas dos Continentes Americano, Europeu, Asiático, Africano e Oceania.

Observa-se que 47% das instituições acadêmicas estão situadas no Continente Americano, 30% no Continente Europeu, 13% no Continente Asiático, 8% na Oceania e 1% no Continente Africano. Desse modo, pode-se estabelecer uma amostra de artigos científicos oriundos de várias instituições acadêmicas com culturas institucionais de pesquisa científicas diferentes.



Fonte: Elaboração própria.

* AM – Américas; EU – Europa; A – Ásia; AF – África; OC – Oceania

4.2 Consolidação dos resultados do espaço metodológico quadripolar

A consolidação dos resultados do espaço metodológico quadripolar está dividida por polo, privilegiando a análise das concepções, categorias e subcategorias por ano da publicação, país de origem da vinculação institucional dos autores e a instituição acadêmica, bem como o atendimento aos critérios de cientificidade da pesquisa em Contabilidade internacional.

4.2.1 Polo epistemológico

O polo epistemológico é a esfera onde ocorrem a ruptura epistemológica e a elaboração do objeto científico, processos pelos quais a pesquisa científica tem seus métodos de produção do conhecimento científico e seus resultados em constantes questionamentos.

Para análise dos trabalhos, foi lido o artigo na íntegra e verificado o atendimento a cada item (subcategoria) do esquema de avaliação epistemológica, vinculando-o em sim (atende por completo, considerando um intervalo de 60%-100% dos itens presentes nas pesquisas analisadas), parcial (atende em parte, considerando um intervalo de 40%-59% dos itens presentes nas pesquisas analisadas) e não (não atende, considerando um intervalo de 0%-39% dos itens presentes nas pesquisas analisadas).

Assim, apresenta-se na Tabela 3 o percentual consolidado das concepções caracterizadas para este polo, considerando toda a amostra coberta nos periódicos analisados no período compreendido entre 2001 e 2010.

De acordo com a Tabela 3, observa-se que a ruptura entre o objeto científico e o objeto do senso comum ocorreu de maneira geral em toda a amostra analisada. Apenas 3% dos trabalhos apresentaram em parte influência de opiniões imediatas e preocupações pragmáticas e ideológicas correntes, podendo ser confirmada com uma dissociação parcial, em 4% das pesquisas, entre o verificável com o reflexivo ou intuitivo. E, ainda, o objeto científico foi caracterizado em 98% da amostra em estudo.

Destaca-se que a forma organizada, estruturada e sistematizada, sustentada pela linguagem científica, é que garante o rigor científico da pesquisa ou a formalização, subcategoria constante para a ruptura epistemológica. Dessa forma, observou-se em 48% da amostra a

existência de uma formalização ou rigor científico, sendo que o principal item que influenciou esse resultado foi a conceitualização, com 49% dos trabalhos apresentando um conjunto de conceitos adequados ao objeto de conhecimento. A objetivação e a estruturação, com 72% e 89%, respectivamente, verificaram-se nos trabalhos pesquisados.

Tabela 3 – Percentual das concepções do polo epistemológico.

DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	SIM	PARCIAL	NÃO
Ruptura Epistemológica	Ruptura entre o objeto científico e o objeto do senso comum	Influência de opiniões imediatas? Preocupações pragmáticas e ideológicas correntes?	0%	3%	97%
		Há uma dissociação entre o verificável com o reflexivo ou intuitivo?	96%	4%	0%
		Objetivação	72%	26%	2%
		Conceitualização	49%	49%	2%
		Formalização	48%	51%	1%
		Estruturação	89%	11%	0%
		O objeto científico está caracterizado?	98%	2%	0%
Elaboração do Objeto Científico	Explicitação da problemática	Há uma indagação? Há um predomínio da problemática que comanda a visão global do objeto da pesquisa?	25%	69%	6%
		São questões explícitas, claras e específicas?	64%	34%	2%
		São referentes a um campo do conhecimento científico? São teórico-práticos? Podem ser testadas empiricamente?	94%	5%	1%
	Princípios	Causalidade	77%	21%	2%
		Finalidade	79%	20%	1%
		Conservação	79%	17%	4%
		Negligenciabilidade	90%	9%	1%
		Concentração	92%	5%	3%
		Economia	50%	48%	2%
		Identificação	76%	23%	1%
		Validade transitória	95%	4%	1%
Correspondência	76%	21%	3%		

Fonte: Elaboração própria.

A outra concepção analisada para este polo foi a elaboração do objeto científico, pela explicitação da problemática e princípios norteadores. Observou-se que 69% dos trabalhos não apresentam uma indagação direta no texto, e sim indireta ou parcialmente ao longo da pesquisa, corroborando os 64% dos artigos que apresentaram questões explícitas, claras e específicas em forma de pergunta ou indagação. Verificou-se ainda que 94% da amostra apresentam uma problemática referente a um campo do conhecimento científico, sendo teórico-práticos e que podem ser testados empiricamente. Por fim, em relação aos princípios norteadores para a elaboração do objeto científico, a maioria dos artigos apresentou tais princípios, como pode ser verificado na Tabela 3.

A outra dimensão analisada no polo epistemológico é a abordagem utilizada pelo pesquisador, dividida em dialética, fenomenologia, quantificação, método hipotético-dedutivo e outra. A Tabela 4 evidencia o percentual encontrado, por ano da publicação, da abordagem do pesquisador.

Tabela 4 – Percentual da abordagem do pesquisador, por ano da publicação.

Abordagem do Pesquisador / Ano da Publicação	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total
Dialética	4%	2%		1%	1%		2%	2%	2%	1%	15%
Fenomenologia	1%			1%			2%				4%
Quantificação				1%			1%				2%
Método hipotético-dedutivo				1%	1%	2%		1%	1%	1%	7%
Quantificação e método hipotético-dedutivo	3%	8%	5%	6%	4%	5%	5%	5%	2%	14%	57%
Outra		1%	3%	1%	3%	1%	2%	1%	1%	2%	15%
Total Geral	8%	11%	8%	11%	9%	8%	12%	9%	6%	18%	100%

Fonte: Elaboração própria.

De acordo com a Tabela 4, a abordagem mais utilizada pelo pesquisador foi a quantificação e método hipotético-dedutivo, usados, simultaneamente, em 57% da amostra. Destaca-se que o pesquisador pode se utilizar mais de uma abordagem por pesquisa. A dialética e a categoria outra foram empregadas em 15% dos trabalhos, cada uma. O método hipotético-dedutivo, a fenomenologia e a quantificação foram utilizados nas pesquisas em 7%, 4% e 2%, respectivamente.

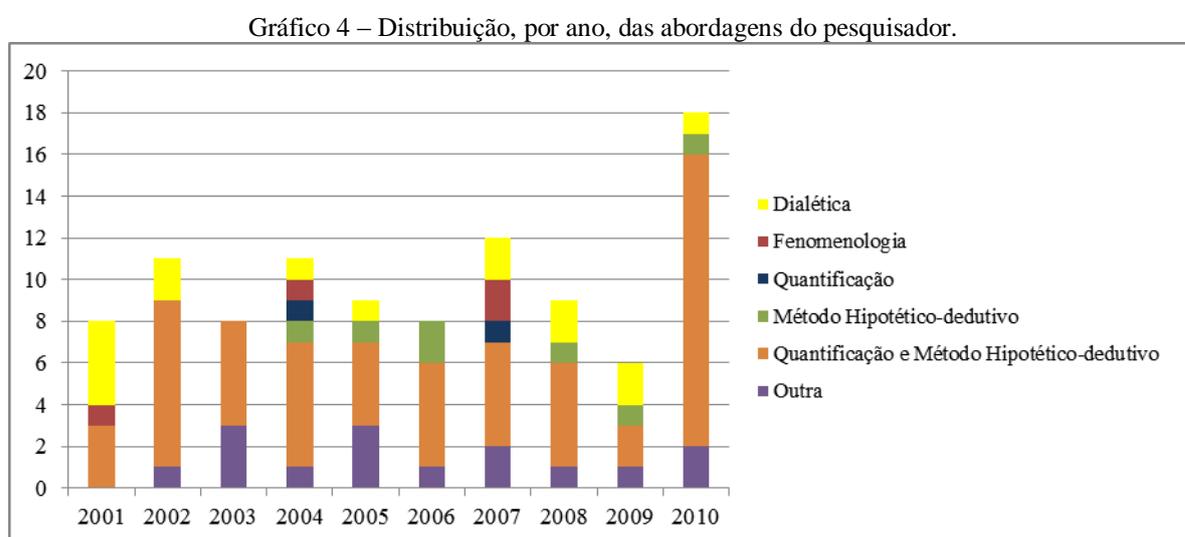
Vale salientar que a dialética foi observada em trabalhos históricos de alguns países, enfatizando o debate na implementação dos IFRS. Desse modo, esses trabalhos atendiam as três leis básicas da dialética, exemplificando-se a seguir:

- i) lei da transformação das variações quantitativas em qualitativas e vice-versa – por exemplo, os marcos históricos do processo de desenvolvimento da Contabilidade dos países numa visão histórica da Contabilidade (como uma escala de conhecimento), ou seja, como se deu o mecanismo do desenvolvimento ou processo evolutivo;
- ii) lei de unidade e luta dos contrários – por que e como aconteceu o desenvolvimento da Contabilidade, ou seja, ocorreu um debate intenso dos órgãos normatizadores; e
- iii) lei da negação da negação – qual era a relação entre o antigo e o novo conhecimento no processo de desenvolvimento da Contabilidade nos países, ou seja, houve a utilização de

algumas práticas contábeis anteriores, mantendo-as, e a reformulação de outras transformando-as em novas normas.

A abordagem ‘outra’ privilegiou trabalhos descritivos/discussão, em que não ficou evidente nenhuma característica das outras abordagens.

O Gráfico 4 apresenta a distribuição, por ano das abordagens, utilizadas pelo pesquisador em toda a amostra analisada.



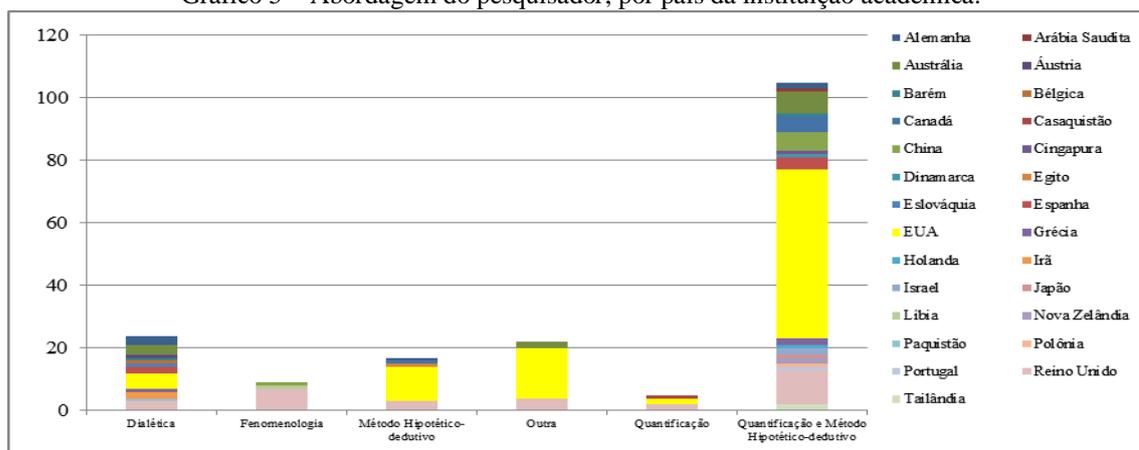
Fonte: Elaboração própria.

Observa-se pelo Gráfico 4 que os anos de 2004 e 2007 exibiram uma diversidade de abordagens, enquanto nos outros anos houve concentração maior em determinadas abordagens. A quantificação e método hipotético-dedutivo foi o processo discursivo mais utilizado pelos pesquisadores no período analisado, havendo uma tendência à homogeneização ao longo do tempo desta abordagem.

Outra análise realizada foi em relação à abordagem utilizada pelo pesquisador por país de origem da instituição acadêmica para o período compreendido entre 2001 e 2010, conforme apresentado no Gráfico 5.

Conforme explicitado anteriormente, os trabalhos analisados estão vinculados a 142 instituições acadêmicas, distribuídas em 27 países, sendo que os EUA, Reino Unido e Austrália são os países mais representativos da amostra.

Gráfico 5 – Abordagem do pesquisador, por país da instituição acadêmica.

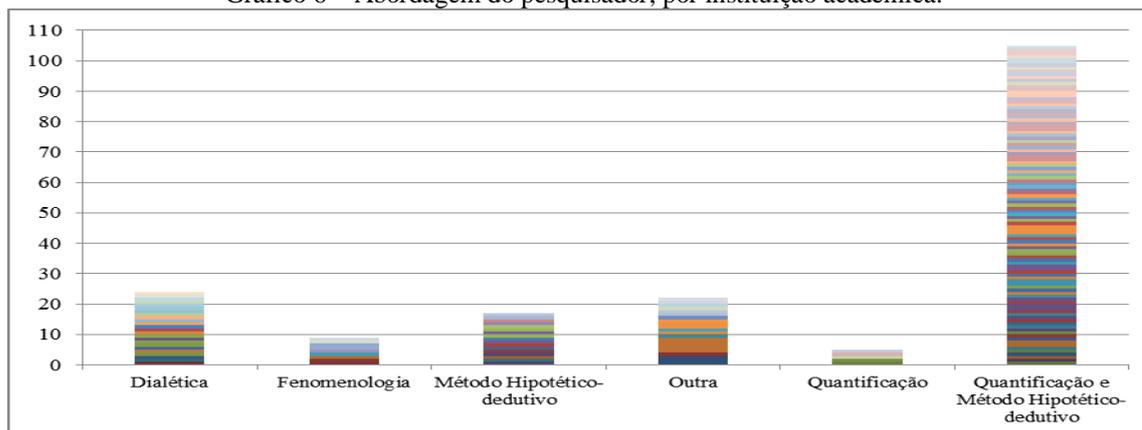


Fonte: Elaboração própria.

Desse modo, pelo Gráfico 5, observa-se que a abordagem mais utilizada pelo pesquisador no período estudado foi a quantificação e método hipotético-dedutivo, considerando os países das instituições acadêmicas da amostra. Ressalta-se que os EUA, Reino Unido e Austrália se destacam em outros processos discursivos apresentados, pela quantidade significativa de instituições acadêmicas pertencentes a estes Países.

A abordagem utilizada pelo pesquisador, por instituição acadêmica, é evidenciada no Gráfico 6 para o período analisado.

Gráfico 6 – Abordagem do pesquisador, por instituição acadêmica.



Fonte: Elaboração própria.

Observa-se que os dados apresentados no Gráfico 6 corroboram os dados do Gráfico 5, apresentando quantificação e método hipotético-dedutivo como as abordagens mais utilizadas, simultaneamente, pelos pesquisadores nas instituições acadêmicas analisadas no período compreendido entre 2001 e 2010.

As principais características observadas das abordagens utilizadas pelos pesquisadores nas pesquisas para o enquadramento em quantificação e método hipotético-dedutivo foram: consolidação de argumentos pela intervenção sugestiva e eventual na pesquisa, dando-lhe precisão; ligação entre a operacionalização das hipóteses e a coleta das informações; redução do universo semântico do discurso a um universo simbólico de números; apresentação de uma comparabilidade numérica e uma aplicação de métodos de tratamento quantitativos; existe ideia entre dois fatos pesquisados, na qual a consequência (efeito) dos fatos pesquisados explica ou prova a causa desses fatos.

Desse modo, é possível que diferentes culturas e/ou tradições de pesquisa científica das instituições acadêmicas pertencentes a distintos países influenciaram na diversidade das abordagens utilizadas pelos pesquisadores, mas, ao longo do tempo, ocorreu uma tendência à homogeneização para a quantificação e método hipotético-dedutivo como processo discursivo mais evidenciado nos trabalhos.

Por fim, foi apresentado o percentual de atendimento aos critérios de cientificidade para o polo epistemológico, por ano de publicação, para as pesquisas da amostra, conforme explicitado na Tabela 5.

Tabela 5 – Atendimento aos critérios de cientificidade para o polo epistemológico, por ano da publicação.

Critérios / Ano da Publicação	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total
Não		1%									1%
Parcial	6%	7%	5%	6%	7%	1%	5%	6%	3%	10%	56%
Sim	2%	3%	3%	5%	2%	7%	7%	3%	3%	8%	43%
Total Geral	8%	11%	8%	11%	9%	8%	12%	9%	6%	18%	100%

Fonte: Elaboração própria.

De acordo com a Tabela 5, observa-se que 56% da amostra atenderam parcialmente aos critérios de cientificidade da dinâmica para a pesquisa em Contabilidade internacional, referentes ao polo epistemológico. Enquanto isso, apenas 1% não atendeu e 43% atenderam aos requisitos estabelecidos na pesquisa por completo.

O artigo que não atendeu aos critérios de cientificidade trata de uma análise descritiva da pesquisa em Contabilidade internacional do periódico *Journal of International Accounting Auditing & Taxation*, no período de 1992 a 2001. Referida pesquisa é apenas um relatório descritivo do quantitativo de artigos nesse período.

Os EUA, Reino Unido e Austrália atenderam parcialmente aos critérios de cientificidade em 47%, 63% e 67%, respectivamente, sendo que somente os EUA apresentaram 3% de não atendimento aos referidos critérios. Pode-se afirmar que os trabalhos vinculados às instituições acadêmicas pertencentes aos Continentes Asiático, Europeu e Oceania demonstraram, em sua maioria, um atendimento parcial aos critérios de cientificidade da pesquisa para este polo, enquanto, o Continente Americano exibiu um equilíbrio entre o atendimento por completo e o parcial e somente o Continente Africano registrou um atendimento por completo.

4.2.2 Polo teórico

O polo teórico caracteriza-se pelo conjunto de conceitos, leis, teorias e modelos científicos, estruturados nos quadros de formulação e explicitação, concepções tratadas nessa instância metodológica e constantes da pesquisa científica.

Evidencia-se na Tabela 6 o percentual consolidado das concepções caracterizadas para o polo teórico da amostra analisada para o período compreendido entre 2001 e 2010.

Tabela 6 - Percentual das concepções do polo teórico.

DIMENSÕES	CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	SIM	PARCIAL	NÃO
Quadro de Formulação	Teoria como linguagem	Sintática	A teoria apresenta uma unidade formal, ou seja, lógica proposicional (hipóteses) sobre o objeto de estudo?	78%	21%	1%
			O sistema de proposições da teoria apresenta uma coerência ou formulação lógica?	81%	18%	1%
			O sistema de proposições possibilita a testabilidade de sua teoria?	94%	5%	1%
Quadro de Explicitação	Teoria como linguagem	Semântica	A teoria apresenta uma unidade material, ou seja, conceituais sobre o objeto de estudo?	70%	29%	1%
			Há uma homogeneidade (uniformidade) de conceitos fundamentais? Há uma relação de dependência da teoria com a problemática?	70%	29%	1%
	Teoria como decreto	Prescritiva	Recomendam como os fatos ou fenômenos deveriam ser	37%	0%	63%
		Descritiva	Mostram e explicitam os fatos ou fenômenos pesquisados como são	62%	0%	38%
Enfoques à Teoria Contábil	Legal			50%	0%	50%
	Ético			7%	0%	93%
	Econômico			75%	0%	25%
	Comportamental			20%	0%	80%
	Estrutural (Sistêmico)			3%	0%	97%

Fonte: Elaboração própria.

Conforme mostrado na Tabela 6, os artigos analisados atenderam as características descritas no quadro de formulação, em sua maioria, com 78% das pesquisas apresentando hipóteses sobre o objeto de estudo, 81% uma coerência lógica dessas hipóteses e 94% a testabilidade delas.

A outra concepção estudada é o quadro de explicitação, em que as categorias estão divididas nos aspectos de conceitualização da teoria e explicitação dos fenômenos pesquisados. Desse modo, dos artigos analisados, 70% evidenciaram uma unidade conceitual e uniformidade de conceito sobre o objeto de estudo. E, ainda, as pesquisas exibem um enfoque positivo em 62% da amostra e normativo em 37%, justificado, principalmente, pelos artigos históricos, de desenvolvimento da Contabilidade e de implementação dos IFRS nos países.

Em relação aos enfoques à Teoria Contábil, 75% das pesquisas demonstraram uma abordagem econômica e 50%, legal (incluídas as abordagens normativas como os IFRS, bem como a lei societária ou fiscal). Pelo fato de a Contabilidade estar inserida no campo das ciências sociais aplicadas, a legislação é um importante atributo para sua aplicabilidade e o enfoque econômico muito utilizado para interpretar os fatos e dados contábeis nesses termos.

Expõe-se na Tabela 7, o percentual, por ano de publicação, dos quadros de referência utilizados nas pesquisas analisadas.

Tabela 7– Percentual do quadro de referência, por ano da publicação.

Quadro de Referência / Ano da Publicação	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total
Positivista		6%	2%	4%	3%	5%	2%	3%	1%	11%	37%
Compreensão	1%			1%			2%				4%
Funcionalista	4%	2%	2%	1%	3%		3%	4%	2%	2%	23%
Estruturalista	3%	2%	4%	5%	3%	3%	5%	2%	3%	5%	35%
Outra		1%									1%
Total Geral	8%	11%	8%	11%	9%	8%	12%	9%	6%	18%	100%

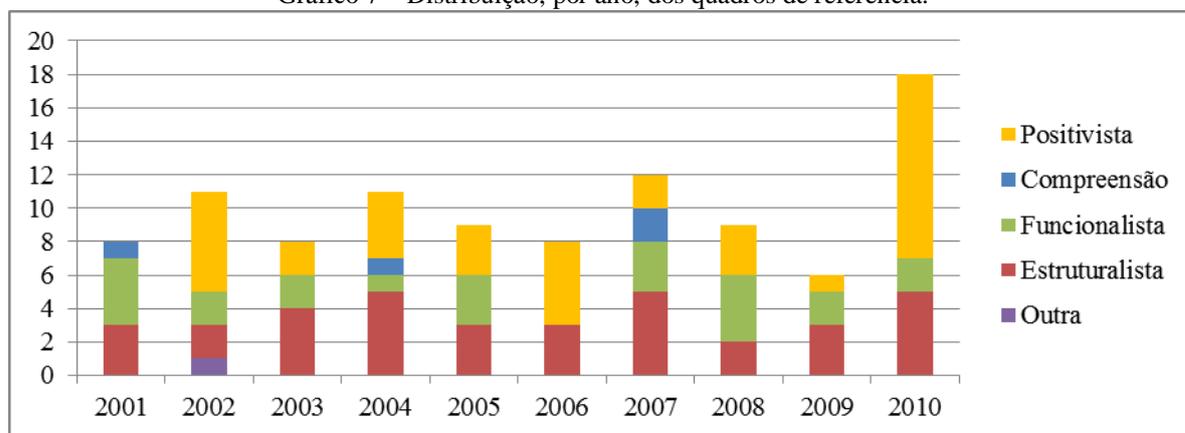
Fonte: Elaboração própria.

Os quadros de referência são as linhas de pensamento do pesquisador em que o corpo teórico da pesquisa se baseia. Portanto, de acordo com a Tabela 7, verifica-se que 37% da amostra utilizaram-se do enfoque positivista, 35% do estruturalismo e 23% do funcionalismo. Como muitos dos trabalhos analisados de Contabilidade internacional estavam relacionados com aspectos culturais, justifica-se o enfoque estruturalista e funcionalista nos resultados.

Theóphilo (2004) destaca que o estruturalismo pode ser aplicado na Contabilidade em questões que tratem de comparações entre normas contábeis vigentes em diferentes países, discussões sobre elementos culturais e comportamentais envolvidos nos processos de geração e de utilização das informações contábeis, entre outros.

Verifica-se no Gráfico 7, a consolidação dos resultados pela distribuição, por ano, dos quadros de referência em que os trabalhos estavam fundamentados.

Gráfico 7 – Distribuição, por ano, dos quadros de referência.



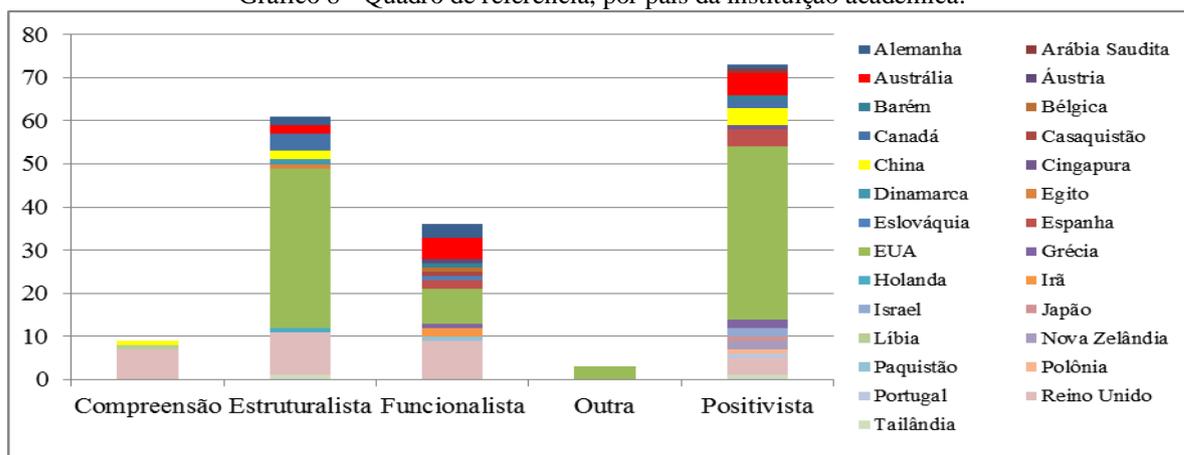
Fonte: Elaboração própria.

Conforme o Gráfico 7, os anos de 2002, 2004 e 2007 exibem diferentes quadros de referência para a amostra estudada e, ao longo do tempo, o positivismo, o funcionalismo e o estruturalismo se mantiveram presentes. Percebe-se, no entanto, um maior percentual e uma regularidade, no período compreendido entre 2001 e 2010, dos enfoques positivista e estruturalista, destacando-se dentre os demais.

Apresenta-se no Gráfico 8, os quadros de referência utilizados nas pesquisas, por país de origem da instituição acadêmica, para o período analisado.

Dentre os quadros de referência utilizados pelos pesquisadores na amostra estudada, o positivismo, o estruturalismo e o funcionalismo se destacaram mais nas pesquisas oriundas dos EUA, Reino Unido e Austrália, dentre os 27 países compreendidos no estudo, de acordo com o Gráfico 8. Houve evidência maior para o positivismo, considerando todos os países da amostra para o período compreendido entre 2001 e 2010.

Gráfico 8 - Quadro de referência, por país da instituição acadêmica.



Fonte: Elaboração própria.

As pesquisas que adotaram o quadro de referência funcionalista se justificam em razão dos elementos enfocados nos trabalhos, tratando-se de análises realizadas que envolvem uma dimensão macrossocial-cultural e expõem os problemas sob um aspecto sistêmico, em que a existência de uma multiplicidade de fatores sociais movidos funcionalmente explica os problemas levantados.

Os trabalhos funcionalistas mostram elementos atuantes em determinado meio sociocultural, que se identificam com determinadas funções e estruturas, buscando, mediante as relações, verificar, manter e dar continuidade ao equilíbrio, sob determinado aspecto, dentro de uma sociedade.

Ponchirolli e Ponchirolli (2012) expõem a aplicação do funcionalismo para a busca do equilíbrio entre as estruturas e as funções de determinado campo estudado. Dessa forma, as pesquisas que se utilizaram da abordagem funcionalista procuraram tratar seu objeto de estudo de maneira ampla, sistêmica, abordando tudo aquilo que contribui, no primeiro momento, para manter a estabilidade de determinado recorte da estrutura social, bem como visualizar, mediante a análise, os fatores que desestabilizam o sistema, que dificultam mudanças, entre outros.

Enquanto isso, os trabalhos que adotaram o quadro de referência estruturalista da realidade cultural apresentaram seu objeto de estudo, bem como todo o seu processo metodológico, desenvolvido em modelos estruturais, enfocando o objeto da pesquisa como um conjunto de

elementos relacionados sob um aspecto comum. A importância dada se concentra nas estruturas e nas relações recíprocas dos elementos estruturantes do objeto da pesquisa.

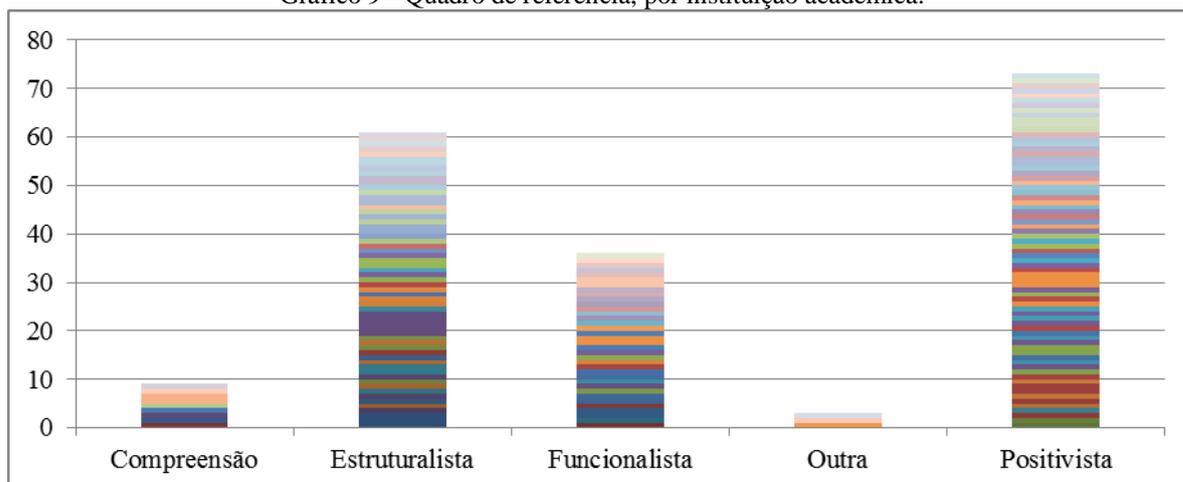
As pesquisas estruturalistas buscaram descrever, mostrar e destacar por intermédio de modelos, os elementos fundamentais de determinado campo observacional, sob certo ponto de vista ou aspecto de uma realidade social, evidenciando uma estrutura inerente, manifesta e latente, e interações reunidas num todo sistêmico.

Diferentemente das pesquisas positivistas, que se preocuparam em generalizar os seus resultados, as investigações estruturalistas atêm-se à descrição do fenômeno abordado, buscando compreendê-lo nas condições aos quais se encontra (contexto).

Thiry-Cherques (2008) destaca a especificidade da estrutura, na qual a realidade espaciotemporal descrita pelo método possibilita o estabelecimento de determinadas predições, certa universalização limitada para a base empírica pesquisada, mas que não o habilita à realização de generalizações.

Outra análise realizada refere-se aos quadros de referência utilizados nas pesquisas por instituição acadêmica para o período analisado, como ilustrado no Gráfico 9.

Gráfico 9 - Quadro de referência, por instituição acadêmica.



Fonte: Elaboração própria.

Verifica-se no Gráfico 9 que o enfoque positivista foi o mais adotado como quadro de referência nas pesquisas analisadas no período compreendido entre 2001 e 2010, oriundas das instituições acadêmicas da amostra, corroborando os dados evidenciados no Quadro 8.

As principais características observadas nas pesquisas para inclusão no quadro de referência positivista foram: a convergência da estrutura da pesquisa para o estabelecimento de leis positivas que regem os fenômenos pesquisados, mediante generalizações de seus resultados; observação ou experiência dos fatos, de maneira lógica e comparativa, propiciando uma compreensão objetiva e direta dos fenômenos pesquisados; as generalizações dos resultados das observações são realizadas por meio da descrição; a pesquisa se utiliza de quantificação e análise estatística para estabelecer regularidade entre os fenômenos pesquisados; existe um enfoque pragmático na pesquisa.

Hajam vistas esses resultados, é possível que diferentes culturas e/ou tradições de pesquisa científica das instituições acadêmicas pertencentes a distintos países influenciaram na diversidade dos quadros de referência que fundamentaram as pesquisas, mas, ao longo do tempo, ocorreu uma tendência à homogeneização para o positivismo como a ‘grande teoria’ mais utilizada nos trabalhos.

Finalmente, a última análise efetuada para o polo teórico está relacionada com o atendimento aos critérios de cientificidade para a dinâmica das pesquisas em Contabilidade internacional por ano da publicação, conforme apresentado na Tabela 8.

Tabela 8 - Atendimento aos critérios de cientificidade para o polo teórico, por ano da publicação.

Critérios / Ano da Publicação	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total
Não		1%									1%
Parcial	4%	3%	2%	4%	4%	1%	3%	5%	2%	6%	34%
Sim	4%	7%	6%	7%	5%	7%	9%	4%	4%	12%	65%
Total Geral	8%	11%	8%	11%	9%	8%	12%	9%	6%	18%	100%

Fonte: Elaboração própria.

Para a amostra estudada, de acordo com a Tabela 8, houve um atendimento por completo em 65% dos trabalhos em relação aos critérios de cientificidade no período compreendido entre 2001 e 2010. Esse resultado se justifica, principalmente, pelos trabalhos oriundos das instituições acadêmicas pertencentes aos EUA, Reino Unido, Austrália, China e Alemanha, que influenciaram positivamente quando do atendimento aos requisitos estabelecidos na pesquisa. Portanto, para todos os Continentes Americano, Europeu, Asiático, Africano e Oceania, foram verificados trabalhos que atenderam, em sua maioria, os critérios de cientificidade da pesquisa para o polo teórico.

4.2.3 Polo morfológico

O polo morfológico é a instância que se relaciona com os outros três polos (epistemológico, teórico e técnico), estabelecendo as regras de estruturação e formação do objeto científico. Mostra-se na Tabela 9 o percentual consolidado das concepções estruturadas para o polo morfológico das pesquisas analisadas no período compreendido entre 2001 e 2010.

Tabela 9 - Percentual das concepções do polo morfológico.

DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	SIM	PARCIAL	NÃO
Características Fundamentais	Exposição	Há rigor formal e coerência interna (semântica, sintática, pragmática e estilo) do objeto na pesquisa científica?	53%	44%	3%
		Há uma articulação entre a estruturação das teorias e as problemáticas da pesquisa?	89%	10%	1%
		Os conceitos identificados apresentam uma variação de extensão e de compreensão relacionados ao objeto de pesquisa e a sua problemática?	45%	53%	2%
		O objeto do conhecimento é exposto com uma forma de estilo do pesquisador, por meio da teoria, dos conceitos, dos desenvolvimentos e dos resultados da pesquisa?	88%	9%	3%
		O objeto do conhecimento é exposto mediante a elaboração de modelos, que podem ser lineares ou tabulares, de tipo simbólico ou icônico?	37%	3%	60%
	Causação	Há um relacionamento dos fatos ou fenômenos pesquisados, variáveis, proposições entre si?	50%	49%	1%
		Há uma causalidade explicativa ou externa entre variáveis e fenômenos pesquisados, na qual a finalidade, o objetivo, é a causa determinante?	61%	0%	38%
		Há uma causalidade compreensiva ou interna entre variáveis e fenômenos pesquisados, que se refere à significação dos fenômenos compreendidos como totalidades por um sujeito?	39%	0%	62%
	Objetivação	Os resultados da pesquisa são apresentados de forma objetiva?	95%	5%	0%
		O delineamento da problemática é exposto com um aspecto configurativo (cópia da problemática) de forma detalhada e pormenorizada da realidade, os modelos-ícones, ou como um aspecto arquitetônico (simulacro da problemática), os modelos-fantasia?	42%	1%	57%

Fonte: Elaboração própria.

Para este polo, a principal concepção está nas características fundamentais, divididas em exposição, causação e objetivação, conforme demonstrado na Tabela 9. O rigor formal e a coerência interna do objeto na pesquisa científica foram evidenciados em 53% dos trabalhos. Enquanto isso, os conceitos identificados demonstraram uma variação de extensão e de compreensão relacionados ao objeto de pesquisa e a sua problemática em apenas 45% dos artigos, demonstrando que os pesquisadores ainda falham na identificação e explicitação das características dos conceitos, vinculados ao objeto de estudo nos trabalhos.

Por outro lado, existe uma articulação entre a estruturação das teorias e as problemáticas da pesquisa em 89% das pesquisas. E o objeto do conhecimento é exposto com uma forma de estilo do pesquisador, por meio da teoria, dos conceitos, dos desenvolvimentos e dos resultados da pesquisa em 88% dos trabalhos. Já o objeto do conhecimento é exposto por intermédio da elaboração de modelos em 37% dos artigos, corroborando com os resultados encontrados no polo teórico em relação ao quadro de referência estruturalista, na qual, se baseia na identificação ou elaboração de modelos estruturais.

Para a categoria causalção, observou-se que existe um relacionamento dos fenômenos pesquisados, das variáveis e das proposições entre si em 50% dos trabalhos. E em 61% das pesquisas, apresentou-se uma causalidade externa (explicativa) e em 39% dos artigos, uma causalidade interna (compreensiva) entre as variáveis e fenômenos pesquisados. Martins e Theóphilo (2007) destacam que as causalidades compreensiva e explicativa são complementares, assim, “a explicação é impossível sem uma certa compreensão do fenômeno global; por outro lado, a compreensão não garantirá, sozinha, a validade de uma ciência empírica”.

Em relação à objetivação, os resultados da pesquisa são apresentados de forma objetiva em 95% dos trabalhos, demonstrando que os periódicos selecionados seguem critérios uniformes de apresentação dos artigos. E o delineamento da problemática é exposto como modelos-ícones ou modelos-fantasia em 42% dos trabalhos, corroborando com a existência de estudos com enfoques funcionalista ou estruturalistas.

Apresenta-se na Tabela 10 o percentual da distribuição por ano da publicação da utilização pelos pesquisadores dos quadros de análise para a amostra em estudo.

Tabela 10 - Percentual do quadro de análise, por ano da publicação.

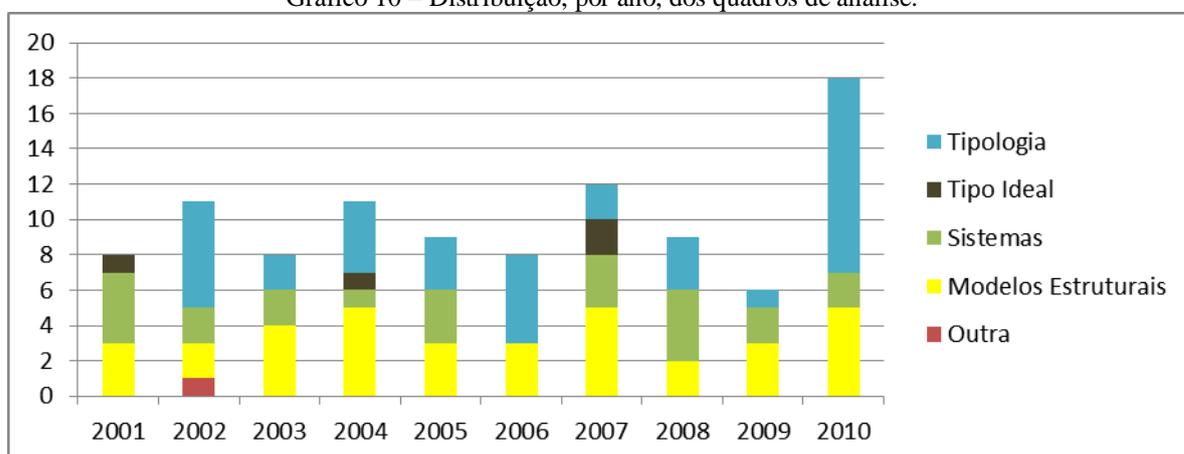
Quadro de Análise / Ano da Publicação	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total
Tipologia		6%	2%	4%	3%	5%	2%	3%	1%	11%	37%
Tipo Ideal	1%			1%			2%				4%
Sistemas	4%	2%	2%	1%	3%		3%	4%	2%	2%	23%
Modelos Estruturais	3%	2%	4%	5%	3%	3%	5%	2%	3%	5%	35%
Outra		1%									1%
Total Geral	8%	11%	8%	11%	9%	8%	12%	9%	6%	18%	100%

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados encontrados, conforme Tabela 10, em relação aos quadros de análise apresentados nos trabalhos pesquisados foram distribuídos em 37% de tipologia, 35% de modelos estruturais e 23% de sistemas. Esses dados corroboram com os resultados do polo teórico, pois segundo Bruyne, Herman e Schouth (1982), os estudos positivistas, funcionalistas e estruturalistas estão vinculados aos quadros de análise de tipologia, sistemas e modelos estruturais, respectivamente.

Verificam-se, no Gráfico 10, os resultados consolidados da distribuição, por ano, dos quadros de análise utilizados nas pesquisas.

Gráfico 10 – Distribuição, por ano, dos quadros de análise.



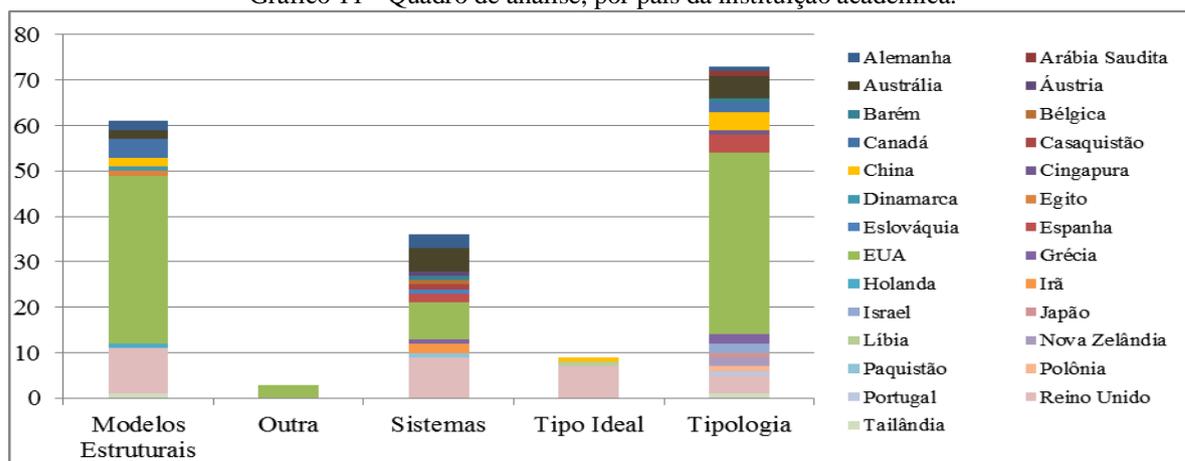
Fonte: Elaboração própria.

De acordo com o Gráfico 10, a tipologia foi o quadro de análise mais utilizado nos trabalhos pesquisados, ao longo do tempo, seguidos dos modelos estruturais e dos sistemas. Observa-se uma tendência à homogeneização para a tipologia no período compreendido entre 2001 e 2010.

No Gráfico 11, exibe-se a consolidação dos quadros de análises utilizados nas pesquisas por país de origem da instituição acadêmica para o período analisado.

Verifica-se, conforme o Gráfico 11, que EUA, Reino Unido e Austrália são os países mais evidentes da amostra, utilizando-se de pelo menos quatro tipos de quadros de análise para os trabalhos pesquisados oriundos das instituições acadêmicas vinculadas a esses Países. Observa-se, ainda, que a tipologia foi o quadro de análise mais adotado para o período enfocado.

Gráfico 11 - Quadro de análise, por país da instituição acadêmica.

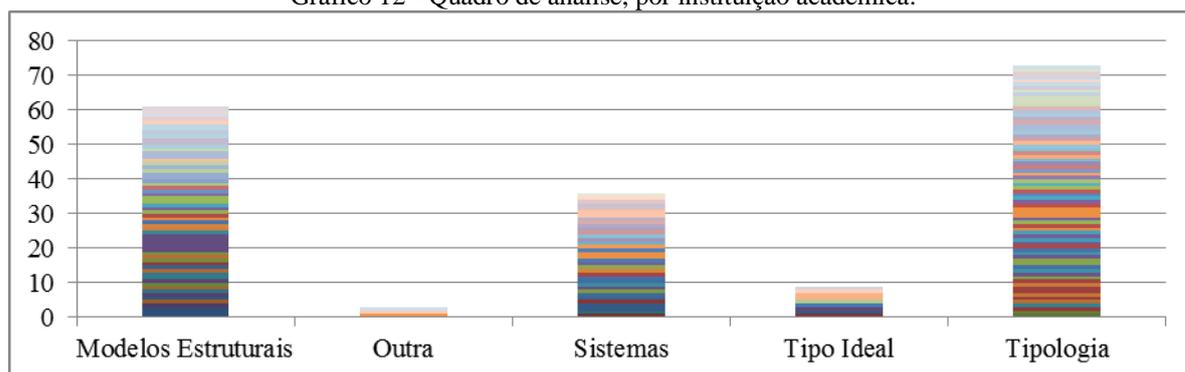


Fonte: Elaboração própria.

As principais características consideradas para o enquadramento dos trabalhos na tipologia foram: a análise da pesquisa é baseada na identificação de ordenação, classificação e criação de tipos numa unidade de atributos; existe justificativa da tipologia criada e inserida na pesquisa com base num sistema teórico que a integre plenamente no contexto do objeto de estudo.

Evidencia-se, no Gráfico 12, a consolidação dos resultados dos quadros de análise utilizados nas pesquisas, por instituição acadêmica, no período compreendido entre 2001 e 2010.

Gráfico 12 - Quadro de análise, por instituição acadêmica.



Fonte: Elaboração própria.

A tipologia foi o quadro de análise mais adotado nas pesquisas estudadas, ao longo do tempo, conforme demonstrado no Gráfico 12, nas diversas instituições acadêmicas vinculadas à amostra.

Portanto, as diferentes culturas e/ou tradições de pesquisa científica das instituições acadêmicas pertencentes a distintos países influenciaram na diversidade dos quadros de análise adotados nas pesquisas, mas, ao longo do tempo, ocorreu uma tendência à homogeneização para a tipologia como o quadro de análise mais utilizado nos estudos.

Por fim, das análises efetuadas, verificou-se o percentual de atendimento aos critérios de cientificidade das pesquisas para o polo morfológico para o período compreendido entre 2001 e 2010, conforme demonstrado na Tabela 11.

Tabela 11 - Atendimento aos critérios de cientificidade para o polo morfológico, por ano da publicação.

Critérios / Ano da Publicação	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total
Não		1%									1%
Parcial	7%	8%	5%	7%	6%	1%	5%	5%	3%	11%	58%
Sim	1%	2%	3%	4%	3%	7%	7%	4%	3%	7%	41%
Total Geral	8%	11%	8%	11%	9%	8%	12%	9%	6%	18%	100%

Fonte: Elaboração própria.

Para este polo, observou-se que 58% dos trabalhos atenderam parcialmente aos critérios de cientificidade das pesquisas em Contabilidade internacional no período consolidado. Esses resultados foram influenciados, principalmente, pelos estudos oriundos de instituições acadêmicas vinculadas aos EUA, Reino Unido, Austrália e China. Verificou-se, ainda, que as instituições acadêmicas pertencentes aos Continentes Europeu, Asiático e Oceania atenderam em parte aos critérios de cientificidade em pelo menos 70% de seus trabalhos.

4.2.4 Polo técnico

O polo técnico é o campo da elaboração dos dados pela coleta e transformação das informações, sendo relacionados com a problemática da pesquisa e responsáveis pela elaboração do objeto empírico.

Apresenta-se na Tabela 12 o percentual consolidado das concepções esquematizadas para o polo técnico nas pesquisas analisadas da amostra em estudo para o período compreendido entre 2001 e 2010.

Tabela 12 - Percentual das concepções do polo técnico.

DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	SIM	PARCIAL	NÃO
Operações Técnicas	Observação	Os dados são coerentes com as teorias e as hipóteses de pesquisa?	93%	6%	1%
	Seleção	Os dados são reduzidos a um objeto de conhecimento verificável?	92%	7%	1%
	Operacionalização	Ocorre na pesquisa um conjunto de operações técnicas que estabelecem a ligação entre o dado e o fato (por meio de indução de conceitos) ou entre o conceito e o fato empírico (mediante a dedução de conceitos)?	91%	8%	1%

Fonte: Elaboração própria.

A principal concepção tratada para este polo são as operações técnicas, categorizadas em observação, seleção e operacionalização dos dados, conforme explicitado na Tabela 12. Assim, a observação dos dados é coerente com as teorias e hipóteses de pesquisa em 93% dos trabalhos, a seleção dos dados é reduzida a um objeto de conhecimento verificável em 92% dos estudos e a operacionalização ocorre na pesquisa, com base em um conjunto de operações técnicas, estabelecendo a ligação entre o dado e o fato ou entre o conceito e o fato empírico em 91% dos artigos. Portanto, observou-se que a maioria dos trabalhos analisados traz as principais características inerentes ao polo técnico.

Outro aspecto analisado se refere ao percentual, por ano da publicação, dos modos de investigação utilizados pelos pesquisadores para a amostra estudada, de acordo com o demonstrado na Tabela 13.

Tabela 13 - Percentual do modo de investigação, por ano da publicação.

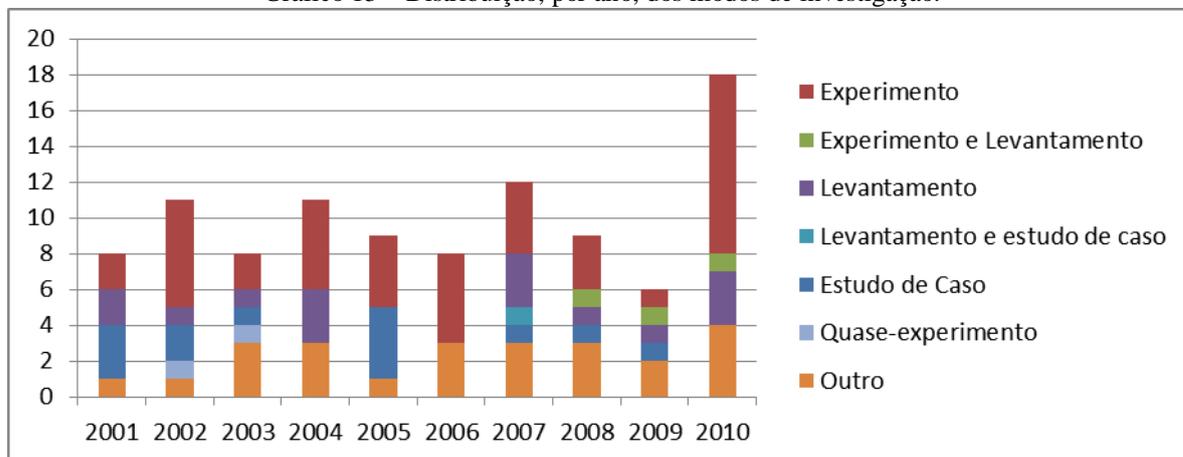
Modo de Investigação / Ano da Publicação	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total
Experimento	2%	6%	2%	5%	4%	5%	4%	3%	1%	10%	42%
Experimento e levantamento								1%	1%	1%	3%
Levantamento	2%	1%	1%	3%			3%	1%	1%	3%	15%
Levantamento e estudo de caso							1%				1%
Estudo de caso	3%	2%	1%		4%		1%	1%	1%		13%
Quase-experimento		1%	1%								2%
Outro	1%	1%	3%	3%	1%	3%	3%	3%	2%	4%	24%
Total Geral	8%	11%	8%	11%	9%	8%	12%	9%	6%	18%	100%

Fonte: Elaboração própria.

Pela Tabela 13, verificou-se que em 42% das pesquisas analisadas se adotou o experimento como o modo de investigação mais pertinente aos objetivos dos estudos; em 15% dos trabalhos, o levantamento; em 13% dos artigos, o estudo de caso; e em 24%, outros modos de investigação, principalmente, as pesquisas bibliográfica e documental.

Verifica-se pelo Gráfico 13 a distribuição, por ano, dos modos de investigação utilizados pelos pesquisadores para a amostra em estudo.

Gráfico 13 – Distribuição, por ano, dos modos de investigação.

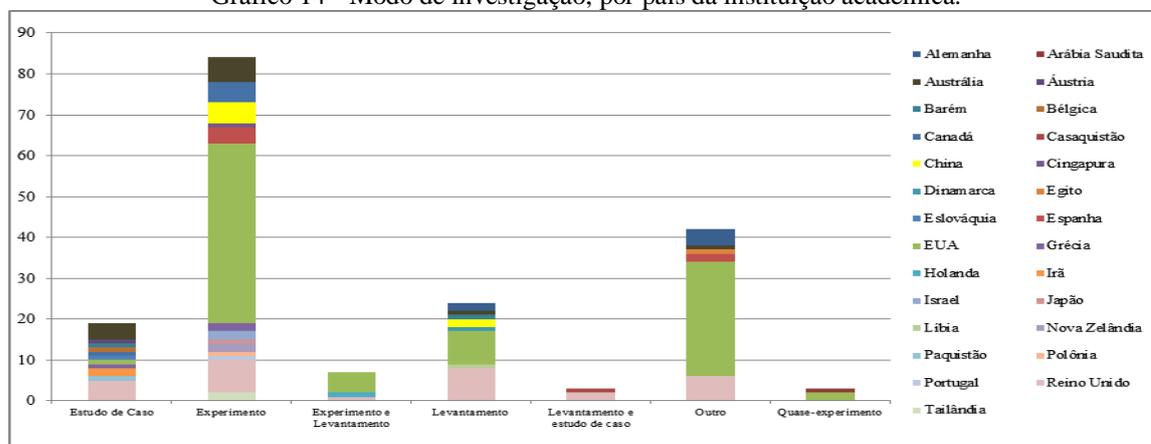


Fonte: Elaboração própria.

Observou-se nos trabalhos analisados uma adoção diversificada de modos de investigação, principalmente para os anos de 2002, 2007 e 2008 de, pelo menos, cinco estratégias de pesquisa. O experimento, no entanto, foi a estratégia de pesquisa que mais se destacou no período compreendido entre 2001 e 2010, possivelmente pela natureza dos estudos positivistas terem se apresentado também.

Pelo Gráfico 14, evidencia-se o modo de investigação utilizado pelos pesquisadores nos estudos em análise, por país de origem da instituição acadêmica, para o período consolidado.

Gráfico 14 - Modo de investigação, por país da instituição acadêmica.

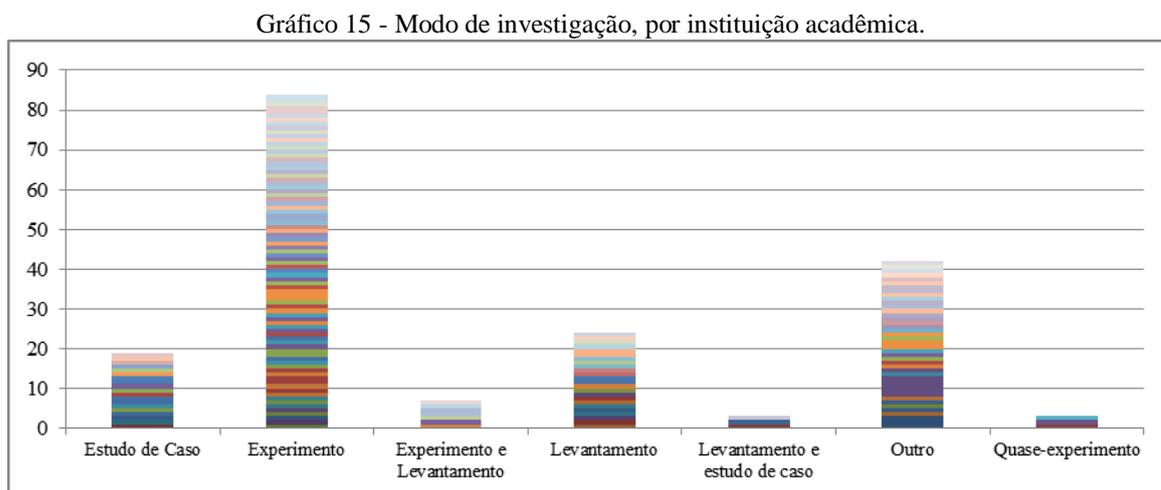


Fonte: Elaboração própria.

Em conformidade com os outros três polos da pesquisa científica, para o polo técnico, conforme apresentado no Gráfico 14, os EUA, Reino Unido, Austrália e Alemanha foram os países, a que as instituições acadêmicas pertenciam que mais se destacaram na utilização dos modos de investigação para as pesquisas científicas.

Observa-se que, para as pesquisadas analisadas no período compreendido entre 2001 e 2010, o experimento se sobressai em detrimento das outras estratégias de pesquisa, considerando todos os países da amostra.

No Gráfico 15, exibe-se o modo de investigação adotado por instituição acadêmica para as pesquisas em análise no período compreendido entre 2001 e 2010.



Fonte: Elaboração própria.

O experimento foi a estratégia de pesquisa mais utilizada pelos pesquisadores das diversas instituições acadêmicas vinculadas na amostra em estudo para o período adotado, corroborando os resultados encontrados nas outras instâncias de pesquisa. Pela análise dos trabalhos, observou-se, nos estudos que enfocavam o experimento como estratégia de pesquisa, a utilização de várias bases de dados para coleta das informações.

É possível, portanto, que diferentes culturas e/ou tradições de pesquisa científica das instituições acadêmicas pertencentes a distintos países influenciaram na diversidade dos modos de investigação adotados nas pesquisas científicas em estudo, mas, ao longo do tempo, ocorreu uma tendência à homogeneização para o experimento como a estratégia de pesquisa mais utilizada nos trabalhos.

Finalmente, a última análise consistiu na verificação do percentual de atendimento aos critérios de cientificidade das pesquisas em Contabilidade internacional da amostra em estudo para o polo técnico, por ano da publicação, conforme demonstrado na Tabela 14.

Tabela 14 - Atendimento aos critérios de cientificidade para o polo técnico, por ano da publicação.

Critérios / Ano da Publicação	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total
Não		1%									1%
Parcial			2%	1%			1%	1%	1%	2%	8%
Sim	8%	10%	6%	10%	9%	8%	11%	8%	5%	16%	91%
Total Geral	8%	11%	8%	11%	9%	8%	12%	9%	6%	18%	100%

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados evidenciaram que 91% dos estudos atenderam aos critérios de cientificidade da dinâmica da pesquisa científica, conforme exposto na Tabela 14, para o polo técnico no período consolidado. Os países de origem das instituições acadêmicas da amostra que mais influenciaram nos resultados foram os EUA, Reino Unido, Austrália, Alemanha, Canadá e China. Desse modo, os trabalhos oriundos das instituições acadêmicas pertencentes a todos os Continentes (Americano, Europeu, Asiático, Africano e Oceania) atenderam aos critérios de cientificidade para o polo técnico no período compreendido entre 2001 e 2010.

4.3 Consolidação dos resultados da cultura organizacional

A cultura de pesquisa do meio científico, oriunda das comunidades científicas ou acadêmicas, influencia diretamente na formulação do conhecimento científico. O país de origem dos dados utilizados nos artigos e periódicos de publicação dos estudos pode influenciar, dentre outros fatores, o percentual de atendimento aos critérios de cientificidade das pesquisas.

Desse modo, apresenta-se na Tabela 15 o percentual de atendimento aos critérios de cientificidade e da dinâmica geral das pesquisas em Contabilidade internacional da amostra em análise, por ano de publicação.

Tabela 15 - Atendimento aos critérios de cientificidade e da dinâmica da pesquisa, por ano da publicação.

Critérios / Ano da Publicação	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total
Não		1%									1%
Parcial	7%	8%	5%	7%	7%	1%	6%	6%	3%	11%	61%
Sim	1%	2%	3%	4%	2%	7%	6%	3%	3%	7%	38%
Total Geral	8%	11%	8%	11%	9%	8%	12%	9%	6%	18%	100%

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados consolidados da amostra para o período em estudo evidenciaram que 61% dos estudos atenderam parcialmente aos critérios de cientificidade e da dinâmica geral das pesquisas em Contabilidade internacional. Os resultados foram influenciados na análise, principalmente, pelo fato de os polos epistemológico e morfológico terem atendido parcialmente aos referidos critérios.

Os trabalhos oriundos de instituições acadêmicas pertencentes aos Continentes Europeu, Asiático e Oceania atenderam parcialmente, em sua maioria, aos critérios de cientificidade e da dinâmica geral das pesquisas; o Continente Americano teve seus resultados equilibrados em atendimento parcial e por completo; e o Continente Africano em atendimento por completo.

A análise dos critérios de cientificidade das pesquisas identifica a assimilação das características de investigação científica em todo o trabalho desenvolvido, transcorrendo-se desde a limitação do campo de estudo, do levantamento das questões que norteiam a pesquisa, das conjecturas visualizadas para resolução dos problemas, dos dados apresentados etc. até os resultados finais da pesquisa.

Neste estudo, busca-se visualizar as relações entre os elementos da pesquisa, as bases teóricas, os processos e os resultados, reunidos de maneira a formar um todo organizado sistematicamente, estabelecendo no interior da pesquisa a estrutura lógica da descoberta e da prova.

Para tanto, foram estruturados critérios epistemológicos, teóricos, morfológicos e técnicos, nos quais as pesquisas deveriam se pautar, no intuito de fornecer a estas o caráter de cientificidade. As categorias explicitadas em cada polo estabelecem meios condicionantes e orientadores da pesquisa, funcionando como diretrizes para a formulação do conhecimento científico.

Os critérios constituídos integram todos os elementos da pesquisa de forma científica, assegurando, na extensão traçada em cada polo da prática metodológica, a validação e a confiabilidade de seus resultados.

Assim, há uma necessária interdependência dos problemas levantados, as teorias e hipóteses constituídas, as técnicas de elaboração de dados, a forma da disposição do conhecimento e os processos internos que validam, interna e externamente, a pesquisa e possibilitam a confiabilidade das investigações por parte da comunidade científica.

Segundo Laperrière (2010), a metodologia aplicada à pesquisa resolve de forma sistemática e confiável os problemas surgidos na busca da explicação racional dos fenômenos. Nesse intuito, considera os critérios de cientificidade de validação interna, externa e de confiabilidade, como meios de propor aos resultados da pesquisa a adequabilidade dos métodos aos fenômenos observados, a capacidade de generalização dos resultados da pesquisa e a credibilidade de sua reprodução no meio científico, ampliando suas análises no tempo e no espaço.

Outra análise utilizada para a concepção da cultura organizacional está relacionada com o país de origem dos dados e dos periódicos utilizados pelo pesquisador, bem como o país de origem das instituições acadêmicas a que os autores pertencem.

Lukka e Kasanen (1996) destacam que a pesquisa contábil é considerada regional ou local quando o país de origem do pesquisador, a origem dos dados e o país de origem do periódico da publicação são os mesmos para os estudos publicados, existindo poucos trabalhos em que os dados e os pesquisadores são originados de vários países. Enquanto isso, a pesquisa contábil é considerada globalizada quando não existe ligação entre o país de origem do pesquisador, a procedência dos dados e o país do periódico da publicação, existindo nos trabalhos publicados dados e pesquisadores de diversos países.

Nesse sentido, apresenta-se na Tabela 16 o percentual encontrado do país de origem dos dados utilizados pelos pesquisadores da amostra em análise para o período consolidado.

Tabela 16 – País de origem dos dados utilizados pelo pesquisador.

País da Instituição/ País dos Dados	EUA		Reino Unido		Austrália		Outros		Total Geral	
	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%
Alemanha	5	25%	5	25%	4	20%	6	30%	20	100%
Arábia Saudita	1	100%							1	100%
Austrália	3	20%	1	7%	5	33%	6	40%	15	100%
Áustria			1	50%			1	50%	2	100%
Barém							2	100%	2	100%
Bélgica							1	100%	1	100%
Canadá	4	36%	2	18%	1	9%	4	36%	11	100%
Casaquistão							1	100%	1	100%
China	2	29%					5	71%	7	100%
Cingapura			1	100%					1	100%
Dinamarca							1	100%	1	100%
Egito	1	100%							1	100%
Eslováquia							1	100%	1	100%
Espanha	3	27%	6	55%			2	18%	11	100%
EUA	75	60%	17	14%	8	6%	24	19%	124	100%
Grécia	2	67%					1	33%	3	100%
Holanda							1	100%	1	100%
Irã							2	100%	2	100%
Israel	2	100%							2	100%
Japão							1	100%	1	100%
Líbia							1	100%	1	100%
Nova Zelândia	1	50%					1	50%	2	100%
Paquistão							1	100%	1	100%
Polônia							1	100%	1	100%
Portugal							1	100%	1	100%
Reino Unido	5	15%	12	35%	1	3%	16	47%	34	100%
Tailândia	2	100%							2	100%

Fonte: Elaboração própria.

Observa-se pela Tabela 16 que os dados coletados nos trabalhos oriundos das instituições acadêmicas vinculadas aos países como os EUA, Reino Unido e Austrália representam 60%, 35% e 33% de dados dos mesmos países. Desse modo, somente as instituições acadêmicas pertencentes aos EUA apresentam pesquisas com uma endogenia¹ dos dados coletados.

Outro aspecto verificado está relacionado com trabalhos que versam sobre a Contabilidade de países, como o seu desenvolvimento e o processo de implementação dos IFRS, na qual os dados coletados são, em sua maioria, dos próprios países de origem das instituições acadêmicas dos pesquisadores.

Na Tabela 17, evidencia-se o percentual do país de origem do periódico utilizado pelo pesquisador para o período consolidado da amostra analisada.

¹ Considera-se como endogenia, o crescimento interno, ou seja, o aumento de pesquisas estadunidenses em que os dados coletados são oriundos dos EUA.

Tabela 17 - País de origem do periódico utilizado pelo pesquisador.

País da Instituição / País do Periódico	Austrália		Canadá		EUA		Europa		Reino Unido		Total Geral	
	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%
Alemanha	3	50%			1	17%	1	17%	1	17%	6	100%
Arábia Saudita					1	100%					1	100%
Austrália	2	17%			5	42%	1	8%	4	33%	12	100%
Áustria							1	100%			1	100%
Barém					2	100%					2	100%
Bélgica							1	100%			1	100%
Canadá					4	67%			2	33%	6	100%
Casaquistão					1	100%					1	100%
China	1	14%			4	57%			2	29%	7	100%
Cingapura					1	100%					1	100%
Dinamarca	1	100%									1	100%
Egito									1	100%	1	100%
Eslováquia							1	100%			1	100%
Espanha	3	50%					1	17%	2	33%	6	100%
EUA	2	2%	12	14%	45	51%	10	11%	19	22%	88	100%
Grécia									3	100%	3	100%
Holanda									1	100%	1	100%
Irã					2	100%					2	100%
Israel							2	100%			2	100%
Japão	1	100%									1	100%
Líbia									1	100%	1	100%
Nova Zelândia					1	50%			1	50%	2	100%
Paquistão					1	100%					1	100%
Polônia					1	100%					1	100%
Portugal									1	100%	1	100%
Reino Unido	7	23%			4	13%	3	10%	16	53%	30	100%
Tailândia					2	100%					2	100%

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados encontrados, expostos na Tabela 17, destacam que os periódicos originados da Austrália, Canadá, EUA e Reino Unido, adotados pelos pesquisadores, tiveram 17%, 0%, 51% e 53%, respectivamente, de instituições acadêmicas pertencentes aos mesmos países. No caso do periódico pertencente ao Continente Europeu, observou-se que dos 11 países europeus, somente três tiveram 100% das instituições acadêmicas vinculadas a algum país do Continente Europeu. Portanto, a endogenia do país de origem do periódico com o país de origem da instituição acadêmica a que o pesquisador está vinculado foi observada nas revistas especializadas originadas do EUA e Reino Unido.

Finalmente, verifica-se na Tabela 18 o percentual do país de origem dos dados coletados pelos pesquisadores, por país de origem do periódico utilizado nas publicações para a referida amostra, no período compreendido entre 2001 e 2010.

Tabela 18 - País de origem dos dados, por país de origem do periódico.

País do Periódico / País dos Dados	EUA		Reino Unido		Austrália		Outros		Total Geral	
	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%
Austrália	9	26%	9	26%	6	18%	10	29%	34	100%
Canadá	12	100%							12	100%
EUA	53	58%	7	8%	5	5%	26	29%	91	100%
Europa	14	39%	10	28%	4	11%	8	22%	36	100%
Reino Unido	18	23%	19	25%	4	5%	36	47%	77	100%

Fonte: Elaboração própria.

Pela Tabela 18, observa-se que o país de origem do periódico adotado pelo pesquisador, como Austrália, Canadá, EUA e Reino Unido, tiveram 18%, 0%, 58% e 25% dos trabalhos com os mesmos países de origem dos dados coletados pelos autores. No caso do Continente Europeu, foi encontrado em menos da metade dos trabalhos. Portanto, apenas os EUA exibiram uma endogenia do país de origem dos dados coletados por país de origem do periódico adotado.

Pelos resultados encontrados, os trabalhos publicados pelos pesquisadores oriundos de instituições dos EUA apresentaram características de pesquisa contábil com influência de forte nacionalismo, pois tanto os países de origem dos dados, como o do periódico, como o da instituição acadêmica do pesquisador são os mesmos. Pela tradição de a pesquisa contábil estadunidense ser destacada, pela confiabilidade e pela facilidade de acesso de suas bases de dados, pode ter havido influência nos dados encontrados nos artigos.

Observou-se, entretanto, também que a tendência da endogenia dos EUA nas pesquisas, ao longo do tempo, foi diminuída e para outras instituições acadêmicas fora de lá não se verificaram tais características nos artigos científicos.

4.4 Considerações e dificuldades de avaliação

Em razão da subjetividade inerente a este tipo de estudo ('pesquisa da pesquisa'), a principal limitação deste trabalho está no enquadramento dos artigos aos polos epistemológico, teórico, morfológico e técnico da pesquisa científica; principalmente, pelo fato da necessidade de um conhecimento prévio do assunto tratado nas pesquisas a serem analisadas, minimizando o viés quando da caracterização do artigo aos critérios preestabelecidos.

Outro aspecto observado na análise dos artigos está relacionado com a quantidade reduzida de páginas, possivelmente, por se tratar de produção científica em periódicos com regras

editoriais bem definidas. Assim, muitas pesquisas eram concisas, objetivas e mais focadas nos aspectos empíricos, em detrimento dos aspectos epistemológicos que fundamentavam os estudos.

Buscou-se, então, na leitura completa dos artigos, extrair nas entrelinhas os aspectos essenciais e inerentes a uma pesquisa científica. Algumas dificuldades encontradas no processo de análise foram: a falta de uma metodologia bem definida e detalhada de como foi realizado o trabalho; a ausência de um problema e hipótese explícitos; a limitação da definição e caracterização dos conceitos que fundamentavam as pesquisas. Tais obstáculos foram minimizados quando da observação destes, reunidos de forma fragmentada, no desenvolvimento das pesquisas ao longo dos textos.

Finalmente, o fato de os artigos analisados estarem em língua inglesa, oriundos de pesquisadores de várias culturas institucionais, pode aumentar a subjetividade da análise, em razão do estilo diversificado dos pesquisadores de focar as pesquisas de várias culturas de países.

5 CONCLUSÕES

A análise epistemológica da produção científica em Contabilidade internacional num contexto cultural, o processo de desenvolvimento do conhecimento científico, a qualidade dos estudos e a influência da cultura organizacional de pesquisa científica são fatores primordiais para discutir a qualidade das pesquisas em Ciências Contábeis na referida área.

Em razão da escassez de estudos que versam sobre o assunto e da importância para o desenvolvimento das pesquisas e da própria Ciência contábil, este trabalho analisou, sob o enfoque epistemológico e da cultura científica organizacional, as abordagens da produção científica em Contabilidade internacional, identificadas nas pesquisas de âmbito internacional, no período compreendido entre 2001 e 2010.

Os periódicos selecionados foram os de língua inglesa e considerados de alta qualidade científica, no total de dez, sendo estes: *Abacus (AB)*, *Accounting Horizons (AH)*, *Accounting, Organization and Society (AOS)*, *Contemporary Accounting Research (CAR)*, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation (JIAAT)*, *Journal of International Accounting Research (JIAR)*, *The Accounting Review (TAR)*, *The British Accounting Review (TBAR)*, *The European Accounting Review (TEAR)* e *The International Journal of Accounting (TIJA)*.

Em seguida, coletaram-se 100 artigos científicos com o enfoque em Contabilidade internacional desses periódicos para o citado período, representando cerca de 30% do total da produção científica nesta área. Da quantidade total de pesquisas publicadas nos periódicos analisados, aproximadamente 13% dos trabalhos estão classificados na área de Contabilidade internacional.

Desse modo, a avaliação epistemológica foi desenvolvida com base nas concepções de Bruyne, Herman e Schouth, bem como, a vertente teórica para cultura é a do conhecimento, relacionado com a cultura organizacional de pesquisa científica. Neste estudo, não foram considerados os aspectos relativos às crenças, à arte, à moral, à lei, aos costumes e a todos os outros valores ou dimensões culturais dos países integrantes da amostra em estudo.

Nesse sentido, o esquema de avaliação epistemológica das pesquisas científicas está estruturado em concepções ou dimensões, categorias e subcategorias para os polos epistemológico, teórico, morfológico e técnico e a cultura organizacional. Os polos ou instâncias da pesquisa científica são considerados como o espaço metodológico quadripolar dinâmico e não cronológico para análise epistemológica, inter-relacionando-se com a cultura organizacional de pesquisa científica numa dinâmica para a produção do conhecimento científico.

Outros estudos como os de Gamboa (1987), Martins (1994) e Theóphilo (2004) se utilizaram do modelo quadripolar da prática metodológica para as pesquisas científicas. As principais diferenças destas pesquisas para o presente estudo, entretanto, são: a adoção do polo morfológico, a retirada do polo metodológico e a verificação da influência da cultura organizacional das pesquisas científicas nas abordagens epistemológicas.

Assim, é possível acentuar que a hipótese de trabalho foi verificada e que na geração do conhecimento da produção científica analisada, diferentes culturas e/ou tradições de pesquisa científica das instituições acadêmicas pertencentes a distintos países influenciaram na diversidade das abordagens epistemológicas e, ao longo do tempo, ocorreu uma tendência à homogeneização de forma global desses elementos.

Dos trabalhos analisados, as abordagens epistemológicas que predominaram ao longo do tempo foram: a quantificação e método hipotético-dedutivo como processo discursivo mais evidenciado nos trabalhos; o positivismo como a ‘grande teoria’ mais utilizada nos estudos; a tipologia como o quadro de análise mais adotado nas pesquisas; e o experimento como a estratégia de pesquisa mais observada nos artigos.

Para o polo epistemológico, observou-se que características elencadas para a ruptura entre o objeto científico e o objeto do senso comum, bem como a elaboração do objeto científico, foram atendidas parcialmente em 56% dos trabalhos no período consolidado. Principalmente, pela dificuldade de os pesquisadores editarem artigos com rigor científico, no que se relaciona à conceitualização das teorias que os fundamentam e ausência de uma indagação evidente, explicitando suas problemáticas.

Tal fato pode ser explicado pela alta qualidade das pesquisas científicas internacionais e características da linha editorial dos periódicos analisados, que consideram o desenvolvimento da Ciência Contábil contínuo. Portanto, os trabalhos demonstram os principais aspectos de avanço do conhecimento, em termos de teoria e resultados.

Em relação à abordagem do pesquisador, foram empregados, simultaneamente, em 57% das pesquisas, a quantificação e o método hipotético-dedutivo no período analisado; assim como a dialética, em 15% dos estudos; e trabalhos considerados como discussão/descrição, 15%.

É possível que os resultados tenham sido influenciados pelos quadros de referência utilizados pelos pesquisadores, principalmente, o positivismo e o estruturalismo. Destaca-se o fato de que os processos discursivos ou abordagens do pesquisador são as expressões escritas de ideias utilizadas pelos autores para a elaboração do objeto científico, os enfoques que se pretendem assumir da realidade.

No polo teórico, houve um atendimento, em 65% das pesquisas, dos critérios de cientificidade para o período consolidado, em relação aos quadros de formulação e explicitação, bem como aos enfoques à Teoria Contábil. Os trabalhos apresentaram proposições da teoria, de forma coerente e lógica, fundamentando o objeto de estudo caracterizado nos artigos analisados. Outra característica evidenciada nos trabalhos foi o predomínio, em 62% dos estudos, do enfoque descritivo ou positivo, corroborando a tendência já amplamente divulgada em outras pesquisas.

Em relação aos quadros de referência ou às ‘grandes teorias’ (subordinando outras teorias ‘menores’), que são correntes de pensamento do pesquisador em que o corpo teórico da pesquisa se fundamenta, verificou-se que o positivismo predominou em 37% dos trabalhos. O estruturalismo e o funcionalismo se destacaram em 35% e 23% dos estudos, respectivamente.

No caso de trabalhos na área de Contabilidade internacional, em que é comum o agrupamento de países por determinadas características contábeis, a comparação entre normas de países com os IFRS, estabelecendo modelos estruturais, entre outros, justifica-se o enquadramento de artigos no estruturalismo. E a tendência ao positivismo nas pesquisas contábeis é um fato já focado em muitos trabalhos, demonstrando que a Contabilidade avança nesse sentido, em

que os pesquisadores optam por generalizar, explicar, refletir e fazer previsões de seus resultados.

Para o polo morfológico, as características fundamentais de exposição, causação e objetivação foram observadas parcialmente em 58% das pesquisas, principalmente pelos pesquisadores não identificarem em seus estudos os conceitos que fundamentam a teoria, demonstrando-os numa variação em extensão (abrangência de elementos que o conceito delimita) e em compreensão (características que o conceito representa) relacionados ao objeto de estudo e à problemática.

Pelos resultados analisados, mostrou-se que os quadros de análise (enfocam a análise da realidade estudada) estiverem presentes em 37% das pesquisas como tipologia, seguidos de modelos estruturais e sistemas em 35% e 23% dos estudos, respectivamente.

Esta instância metodológica da pesquisa científica é autônoma, mas necessita do inter-relacionamento com os outros três polos (epistemológico, teórico e técnico), pois expõe a estrutura ou a formação arquitetônica do objeto científico. A importância desse polo se justifica para o resgate e o debate das concepções originais de Bruyne, Herman e Schouth acerca da dinâmica das pesquisas científicas.

O polo técnico foi o que mais atendeu às características inerentes a esta instância metodológica de pesquisa científica, em 91% dos estudos em relação às operações técnicas de observação, seleção e operacionalização no período analisado. Este fato decorre, principalmente, da alta qualidade dos periódicos examinados.

A estratégia de pesquisa utilizada pelo pesquisador ou modo de investigação que mais se destacou nos trabalhos analisados para o período consolidado foi o experimento, em 42% dos estudos, seguidos de pesquisa bibliográfica/documental, levantamento e estudo de caso em 24%, 15% e 13% dos estudos, respectivamente. Salienta-se que a origem mais comum dos dados utilizados nos trabalhos foi de bases de dados dos EUA.

Para o período em estudo, os resultados da amostra em análise evidenciaram que 61% dos estudos atenderam parcialmente aos critérios de cientificidade e da dinâmica geral das

pesquisas em Contabilidade internacional, influenciados, principalmente, pelo fato de os polos epistemológico e morfológico atenderem em parte a esses critérios.

Finalmente, foi efetuada a consolidação dos resultados, vinculando-os com os dados encontrados na categoria cultura organizacional. Os trabalhos pertencentes às instituições acadêmicas oriundas dos EUA, Reino Unido e Austrália, representando 65% da amostra estudada, utilizaram-se de dados oriundos dos próprios países em 60%, 35% e 33% dos estudos, respectivamente. Enquanto isso, o restante da amostra, 35%, utilizou-se em 24% dos estudos de dados dos mesmos países.

Em relação aos periódicos originados da Austrália, Canadá, EUA e Reino Unido, adotados pelos pesquisadores, observou-se que 17%, 0%, 51% e 53%, respectivamente, de instituições acadêmicas pertenciam aos mesmos países de origem dos periódicos. O restante da amostra mostrou uma diversidade de utilização de periódicos, conforme demonstrado anteriormente.

Já as análises pelo país de origem do periódico adotado pelo pesquisador, como Austrália, Canadá, EUA e Reino Unido, exibiram 18%, 0%, 58% e 25% dos trabalhos com os mesmos países de origem dos dados coletados pelos autores.

Desse modo, as pesquisas oriundas de instituições acadêmicas pertencentes aos EUA demonstraram uma endogenia em termos de dados coletados e origem dos periódicos adotados pelos pesquisadores. Tal fato decorre, principalmente, do predomínio da pesquisa contábil pertencer a esse país, ao nacionalismo inerente aos EUA e a maior parte das bases de dados contábeis serem estadunidenses, facilitando a pesquisa contábil.

Pode-se asseverar, também, que essa realidade foi se modificando ao longo do tempo pesquisado, como observado na análise dos resultados, e uma globalização das pesquisas em Contabilidade internacional está em crescente desenvolvimento, em termos a diversidade de trabalhos publicados com dados e pesquisadores de vários países.

A amostra analisada está caracterizada com 44% das instituições acadêmicas oriundas dos EUA, observando-se uma influência dessas instituições acadêmicas nas diversas abordagens epistemológicas da produção científica analisada. Ao longo do tempo, contudo, ocorreu uma

tendência à homogeneização de forma global dessas abordagens, independentemente do país de origem da instituição acadêmica.

Desse modo, as contribuições dessa pesquisa para a Contabilidade são: i) conhecimento multidisciplinar de outras áreas do saber, como a Epistemologia, fornecendo subsídios para o desenvolvimento da Ciência Contábil; ii) elaboração de um esquema de avaliação epistemológica das pesquisas científicas, melhorando a qualidade dos trabalhos na referida área; iii) percepção da influência da cultura de pesquisa científica das instituições acadêmicas nas concepções de como o conhecimento científico é formulado; e iv) desenvolvimento de pesquisas científicas com maior aprofundamento e robustez de suas plataformas teóricas, bem como, de seus aspectos metodológicos.

Como sugestão de trabalhos futuros, pode-se aumentar a quantidade de periódicos selecionados e também a análise se estender para outras áreas da Contabilidade, a fim de verificar se os resultados se repetem; além de considerar a produção científica nacional, comparando-a com os resultados da produção científica internacional.

Finalmente, como agenda de pesquisa, apresentam-se os seguintes itens: i) descrever o cenário geral da produção científica nacional em Contabilidade; ii) verificar as principais abordagens epistemológicas das pesquisas contábeis brasileiras; iii) expor as plataformas teóricas mais utilizadas nos trabalhos que versam sobre Contabilidade no Brasil; iv) analisar as principais limitações para o desenvolvimento da Ciência Contábil, em termos de qualidade das pesquisas; e v) comparar os resultados da realidade brasileira de pesquisa contábil com o cenário internacional.

REFERÊNCIAS

- ADHIKARI, Ajay; TONDKAR, Rasoul H; HORA, Judith A.. An analysis of international accounting research in journal of international accounting auditing & taxation: 1992-2001. **Journal of International Accounting Auditing & Taxation**. Elsevier, n. 11, p.39-49, 2002.
- APPOLINÁRIO, Fábio. **Dicionário de metodologia científica**: um guia para produção do conhecimento científico. 2. ed. São Paulo, Atlas, 2011.
- BACHELARD, Gaston. **A formação do espírito científico**: contribuição para uma psicanálise do conhecimento. Rio de Janeiro: Contraponto, 1996.
- BAKER, C. Richard; BARBU, Elena M.. Evolution of research on international accounting harmonization: a historical and institutional perspective. **Socio-Economic Review**. Advance Access Publication: n.5, p.603-632, October 3, 2007a.
- BAKER, C. Richard; BARBU, Elena M.. Trends in research on international accounting harmonization. **The International Journal of Accounting**. Elsevier: n.42, p.272-304, 2007b.
- BALLAS, Apostolos; THEOHARAKIS, Vasilis. Exploring diversity in accounting through faculty journal perceptions. **Contemporary Accounting Research**. Wiley: v.20, n.4, p.619-644, 2003.
- BERTALANFFY, Ludwig von. **Teoria geral dos sistemas**: fundamentos, desenvolvimento e aplicações. 4. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2009.
- BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003.
- BEUREN, Ilse Maria; SCHUNDWEIN, Antônio Carlos; PASQUAL, Dino Luiz. Abordagem da controladoria em trabalhos publicados no ENANPAD e no congresso USP de controladoria e Contabilidade de 2001 a 2006. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo: USP, v.18, n.45, p.22-37, setembro/dezembro 2007.
- BORGES, Erivan Ferreira *et al.* Paradigmas na pesquisa contábil no Brasil: um estudo epistemológico sobre a evolução nos trabalhos de programas de pós-graduação em ciências contábeis. **ConTexto**. Porto Alegre, v.11, n.19, p.21-30, 1º semestre 2011.
- BOURDIEU, Pierre; CHAMBOREDON, Jean-Claude; PASSERON, Jean-Claude. **Ofício de sociólogo**: metodologia da pesquisa na sociologia. 7. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2010.
- BRUYNE, Paul de; HERMAN, Jacques; SCHOUTH, Marc de. **Dinâmica da pesquisa em ciências sociais**: os polos da prática metodológica. 2. ed. Rio de Janeiro: Francisco Alves Editora, 1982.
- BUNGE, Mario. **Ciência e desenvolvimento**. Belo Horizonte: Itatiaia; São Paulo: EdUSP, 1980a.

BUNGE, Mario. **Epistemologia**: curso de atualização. São Paulo: T. A. Queiroz, EdUSP, 1980b.

CAPES (Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal do Nível Superior). Disponível em <<http://www.capes.gov.br>> Acesso em julho 2010.

CASTAÑON, Gustavo. **Introdução à Epistemologia**. São Paulo: EPU, 2007.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A.; SILVA, Roberto da. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CHAN, Betty Lilian; MILANI FILHO, Marco Antonio Figueiredo; MARTINS, Gilberto de Andrade. Utilização da análise de correspondência para uma abordagem bibliométrica: relação entre a área temática e a plataforma teórica. *In*: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO – ENANPAD, 31, 2007, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2007. 1 CD-ROM.

COELHO, Antonio Carlos; SOUTES, Dione Olesczuk; MARTINS, Gilberto de Andrade. Abordagens metodológicas na área “Contabilidade para usuários externos” – ENANPAD: 2005-2006. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. Brasília, DF: CFC, v.4, n.1, art.2, p.18-37, janeiro/abril 2010.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela, S.. **Métodos de pesquisa em Administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

COYNE, Joshua G. *et al.* Accounting program research rankings by topical area and methodology. 2010. **SSRN**. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=1337755>> Acesso em: 31 maio 2010.

CUNHA, Paulo Roberto da; RAUSCH, Rita Buzzi; CUNHA, Jacqueline Veneroso Alves da. Contabilidade internacional: uma análise metodológica e técnica das pesquisas publicadas no congresso USP de controladoria e Contabilidade e na revista de Contabilidade & finanças da USP. **Contabilidade, Gestão e Governança**. Brasília, DF: UnB, v. 13, n. 3, p. 116-131, set/dez 2010.

CUNHA, Paulo Roberto da; HEINZMANN, Lígia Maria; SILVEIRA, Amélia. Epistemologia: um primeiro olhar sobre o ensino nos programas de doutorado em administração e ciências contábeis e a produção científica no Brasil. *In*: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO – SEMEAD, 13, 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: SEMEAD, 2010. 1 CD-ROM.

DALBERIO, Osvaldo; DALBERIO, Maria Célia Borges. **Metodologia científica**: desafios e caminhos. São Paulo: Paulus, 2009.

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

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento científico**. São Paulo: Atlas, 2011.

DIACONU, Paul; COMAN, Nicoleta. Accounting research from the globalization perspective. **Academy of Economics Studies**. Working paper. Bucharest, Romana: n.6, sector 1, 2006.

DIONNE, Hugues. **A pesquisa-ação para o desenvolvimento local**. Brasília, DF: Líberlivro editora, 2007.

DORTIER, Jean-François. **Dicionário de ciências humanas**. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2010.

FARIAS, Manoel Raimundo Santana; FARIAS, Kelly Teixeira Rodrigues. O papel epistemológico da teoria e sua importância para o avanço da pesquisa científica em Contabilidade. *In*: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 10, 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2010. 1 CD-ROM.

FOUREZ, Gérard. **A construção das ciências: introdução à Filosofia e à Ética das ciências**. São Paulo: Editora UNESP, 1995.

FOWLER JR., Floyd J.. **Pesquisa de levantamento**. Porto Alegre: Penso, 2011.

FREIXO, Manuel João Vaz. **Metodologia científica: fundamentos, métodos e técnicas**. 2. ed. Lisboa: Instituto Piaget, 2010.

FREZATTI, Fábio; BORBA, José Alonso. Análise dos traços de tendência de uma amostra das revistas científicas da área de Contabilidade publicadas na língua inglesa. **Caderno de Estudos**. São Paulo: FIPECAFI, v.13, n.25, p.50-78, julho/dezembro 2000.

FÜLBIER, Rolf Uwe; SELLHORN, Thorsten. Approaches to accounting research – evidence from EAA annual congresses. 2008. **SSRN**. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=985119>> Acesso em: 31 maio 2010.

GABRIEL, Fabiano; PIMENTEL, Renê Coppe; MARTINS, Gilberto de Andrade. Epistemologia da pesquisa em Contabilidade e finanças: análises de plataformas teóricas no Brasil. *In*: ENCONTRO BRASILEIRO DE FINANÇAS, 9, 2009, São Leopoldo. **Anais...** São Leopoldo: UNISINOS, 2009. 1 CD-ROM.

GALLON, Alessandra Vasconcelos *et al.* Produção científica e perspectivas teóricas da área ambiental: um levantamento a partir de artigos publicados em congressos e periódicos nacionais da área de Contabilidade e administração. *In*: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 7, 2007, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2007. 1 CD-ROM.

GAMBOA, Sílvio Ancízar Sanches. **Epistemologia da pesquisa em educação: estruturas lógicas e tendências metodológicas**. Campinas, 1987. 229 p. Tese (Doutorado em Educação) – Faculdade de Educação da Universidade Estadual de Campinas.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antônio Carlos. **Estudo de caso**. São Paulo: Atlas, 2009a.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009b.

GONZÁLEZ, Carlos Larrinaga. Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión. **Revista de Contabilidad**. Santander: v.2, n.3, p.103-131, enero-junio 1999.

GRAYLING, A. C.. In: BUNNIN, Nicholas; TSUI-JAMES, E. P. (organizadores). **Compêndio de Filosofia**. 2. ed. São Paulo: Edições Loyola, 2007.

HÉBERT-LESSARD Michelle; GOYETTE, Gabriel; BOUTIN, Gérald. **Investigação qualitativa: fundamentos e práticas**. 3. ed. Lisboa: Instituto Piaget, 2008.

HENDRIKSEN, Elson S.; BREDA, Michael F. van. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

IKUNO, Luciana Miyuki. **Uma análise bibliométrica e epistemológica das pesquisas em Contabilidade internacional: um estudo em periódicos internacionais de língua inglesa**. Brasília, DF, 2011. 135 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; LOPES, Alexsandro Broedel. **Teoria avançada da Contabilidade**. São Paulo, Atlas: 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

JAPIASSU, Hilton. **Introdução ao pensamento epistemológico**. 4. ed. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1986.

JAPIASSU, Hilton. **Ciência e destino humano**. Rio de Janeiro: Imago, 2005.

JAPIASSU, Hilton; MARCONDES, Danilo. **Dicionário básico de Filosofia**. 5. ed. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2008.

JOHNSON, Allan G.. **Dicionário de Sociologia: guia prático da linguagem sociológica**. Rio de Janeiro: Zahar, 1997.

KERLINGER, Fred Nichols. **Metodologia da pesquisa em ciências sociais: um tratamento conceitual**. São Paulo: EPU, 2009.

KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 27. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2010.

KUHN, Thomas S.. **A estrutura das revoluções científicas**. São Paulo: Perspectiva, 2009.

KUHN, Thomas S.. In: LAKATOS, Imre; MUSGRAVE, Alan (organizadores). **A crítica e o desenvolvimento do conhecimento**. São Paulo: Cultrix e EdUSP, 1979.

LAPERRIÈRE, Anne. In: SALLUM JR., Brasílio (organizador). **Os critérios de cientificidade dos métodos qualitativos**. 2. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2010.

LAVILLE, Christian; DIONNE, Jean. **A construção do saber: manual de Metodologia da pesquisa em ciências humanas**. Porto Alegre: Artmed; Belo Horizonte: UFMG, 1999.

LEITE, Fernando César Lima. **Gestão do conhecimento científico no contexto acadêmico: proposta de um modelo conceitual**. Brasília, DF, 2006. 240 p. Dissertação (Mestrado em Ciência da Informação) – Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação da Universidade de Brasília.

LEITE, Fernando César Lima; COSTA, Sely Maria de Souza. Gestão do conhecimento científico: proposta de um modelo conceitual com base em processos de comunicação científica. **Revista Ciência da Informação**. Brasília, DF: IBICT, v.36, n.1, p.92-107, jan./abr. 2007.

LEITE, Rita Mara *et al.* Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo: USP, v.19, n.47, p.56-72, maio/agosto 2008.

LEITE FILHO, Geraldo Alemandro. Padrões de produtividade de autores em periódicos e congressos na área de Contabilidade no Brasil: um estudo bibliométrico. *In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*, 6, 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2006. 1 CD-ROM.

LINDQUIST, Tim M.; SMITH, Gerald. Journal of Management Accounting Research: content and citation analysis of the first 20 years. **Journal of Management Accounting Research**. v. 21, p. 249-292, 2009.

LOWE, Alan; LOCKE, Joanne. Perceptions of journal quality and research paradigm: results of a web-based survey of British accounting academics. **Accounting, Organizations and Society**. Elsevier, n.30, p.81-98, 2005.

LUKKA, Kari; KASANEN, Eero. Is accounting a global or a local discipline? Evidence from major research journals. **Accounting, Organizations and Society**. v.21, n.7-8, p.755-773, 1996.

MACHADO, Márcia Reis; NASCIMENTO, Artur Roberto do; MURCIA, Fernando Dal-Ri. Análise crítica-epistemológica da produção científica em Contabilidade social e ambiental no Brasil. *In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*, 9., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2009. 1 CD-ROM.

MAGALHÃES, Francyslene Abreu Costa. Construção do saber no programa de doutorado em Contabilidade no Brasil: plataformas teóricas e motivações. *In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO – ENANPAD*, 30, 2006, Salvador. **Anais...** Salvador: ANPAD, 2006. 1 CD-ROM.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Epistemologia da pesquisa em Administração**. São Paulo, 1994. 110 p. Tese (Docência livre) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

MARTINS, Gilberto de Andrade. Editorial. Epistemologia da pesquisa contábil. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo: USP, v.19, n.48, p.1-5, setembro/dezembro 2008.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, Gilberto de Andrade; SILVA, Renata Bernadeli Costa da. Plataforma teórica – trabalhos dos 3º e 4º congressos USP de controladoria e Contabilidade: um estudo bibliométrico. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 5, 2005, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2005. 1 CD-ROM.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MENDONÇA NETO, Octavio Ribeiro de; RICCIO, Edson Luiz; SAKATA, Marici Cristine Gramacho. Paradigmas de pesquisa em Contabilidade no Brasil: ENANPAD: 1981-2005. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO – ENANPAD, 30, 2006, Salvador. **Anais...** Salvador: ANPAD, 2006. 1 CD-ROM.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MIRANDA, Gilberto José; AZEVEDO, Renato Ferreira Leitão; MARTINS, Gilberto de Andrade. Teses das teses em Contabilidade. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 10, 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2010. 1 CD-ROM.

MOREIRA, Daniel Augusto. **O método fenomenológico na pesquisa**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

MOURA, Geovanne Dias de *et al.* Contabilidade e finanças: análise da plataforma teórica dos congressos ANPCONT e USP no período de 2007 a 2009. **ConTexto**. Porto Alegre, v.11, n.19, p.7-19, 1º semestre 2011.

NOSSA, Sylvania Neris; FIÓRIO, Simone Luiza; SGARBI, Antonio Donizetti. Uma abordagem epistemológica da pesquisa contábil sobre balanço social e demonstração do valor adicionado. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 6, 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2006. 1 CD-ROM.

OLAK, Paulo Arnaldo; SLOMSKI, Valmor; ALVES, Cássia Vanessa Olak. As publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do terceiro setor. In: CONGRESSO ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 1, 2007, Gramado. **Anais...** Gramado: ANPCONT, 2007. 1 CD-ROM.

OLER, Derek K.; OLER, Mitchell J.; SKOUSEN, Christopher J.. Characterizing accounting research. 2009. **SSRN**. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=1121956>> Acesso em: 31 maio 2010.

OLIVA, Alberto. **Teoria do conhecimento**. Rio de Janeiro: Zahar, 2011.

OLIVEIRA, Marcelle Colares. **Análise do conteúdo e da forma dos periódicos nacionais de Contabilidade**. São Paulo, 2001. 157 p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

OLIVEIRA, Marcelle Colares. Análise dos periódicos brasileiros de Contabilidade. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo: USP, n.29, p.68-86, maio/agosto 2002.

PANOZZO, Fabrizio. The making of the good academic accountant. **Accounting, Organizations and Society**. v.22, n.5, p.447-480, 1997.

PONCHIROLLI, Osmar; PONCHIROLLI, Maderli. **Métodos para a produção do conhecimento**. São Paulo: Atlas, 2012.

PONTE, Vera Maria Rodrigues *et al.* Análise das metodologias e técnicas de pesquisas adotadas nos estudos brasileiros sobre *balanced scorecard*: um estudo nos artigos publicados no período de 1999 a 2006. *In*: CONGRESSO ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 1, 2007, Gramado. **Anais...** Gramado: ANPCONT, 2007. 1 CD-ROM.

POPPER, Karl R.. **A lógica da pesquisa científica**. 5. ed. São Paulo: Cultrix, 2007.

PRATHER-KINSEY, J.; RUESCHHOFF, Norlin G.. An analysis of international accounting research in US and non-US based academic accounting journal. **Journal of International Accounting Research**. v.3, n.1, p.63-81, 2004.

REINA, Donizete; REINA, Diane Rossi Maximiano; ENSSLIN, Sandra Rolim. Características da produção científica em capital intelectual: um estudo epistemológico no contexto nacional e internacional a partir das perspectivas propostas por Marr (2005). **ConTexto**. Porto Alegre, v.11, n.19, p.61-76, 1º semestre 2011.

RIBEIRO FILHO, José Francisco *et al.* Uma análise das abordagens epistemológicas e metodológicas da pesquisa contábil do programa do mestrado multi-institucional em ciências contábeis. *In*: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO – ENANPAD, 30, 2006, Salvador. **Anais...** Salvador: ANPAD, 2006. 1 CD-ROM.

RICHARDSON, Roberto Jarry e colaboradores. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ROSA, Aglaenne Flávia da *et al.* Gerenciamento de resultados: análise sociométrica e bibliométrica dos autores de referência. *In*: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 10, 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2010. 1 CD-ROM.

RUSSELL, Bertrand. **A perspectiva científica**. 3. ed. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1969.

SANTOS, Nálbia de Araújo; FARIAS, Manoel Raimundo Santana. Modelos meta-teóricos para estudos epistemológicos do processo de pesquisa acadêmica. *In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*, 10, 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2010. 1 CD-ROM.

SANTOS, Rodrigo Cardoso dos *et al.* Epistemologia e administração: abordagem de estudo inicial na base *SciELO* Brasil, de 1998 a 2008. *In: CONGRESSO ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS*, 1, 2010, Natal. **Anais...** Natal: ANPCONT, 2010. 1 CD-ROM.

SCHMITT, Frederick. Epistemologia social. *In: GRECO John; SOSA, Ernest (org). Compêndio de epistemologia*. São Paulo: Edições Loyola, 2008.

SILVA, Alexandre César Batista da; OLIVEIRA, Elyrouse Cavalcante de; RIBEIRO FILHO, José Francisco. Revista Contabilidade & finanças – USP: uma comparação entre os periódicos 1989/2001 e 2001/2004. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo: USP, n.39, p.20-32, setembro/dezembro 2005.

SOUZA, Ivone Gomes de Assis. **Uma análise das abordagens epistemológicas e metodológicas da pesquisa contábil no programa do mestrado multiinstitucional em Ciências Contábeis**. Brasília, 2005. 109 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis - UnB, UFPB, UFPE e UFRN.

TAVARES, Márcia Ferreira Neves *et al.* Uma contribuição epistemológica à Contabilidade internacional: análise nas dissertações e teses brasileiras divulgadas no banco de dados de teses e dissertações (BDTD) entre 1999 e 2008. **Advances in Scientific and Applied Accounting**. v.3, n.2, p.217-238, 2010.

THEÓPHILO, Carlos Renato. Algumas reflexões sobre pesquisas empíricas em Contabilidade. **Caderno de Estudos**. São Paulo: FIPECAFI, v.10, n.19, p.9-15, setembro/dezembro 1998.

THEÓPHILO, Carlos Renato. **Uma abordagem epistemológica da pesquisa em Contabilidade**. São Paulo, 2000. 131 p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

THEÓPHILO, Carlos Renato. **Pesquisa em Contabilidade no Brasil**: uma análise crítico-epistemológica. São Paulo, 2004. 212 p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

THEÓPHILO, Carlos Renato. Pesquisa científica em Contabilidade: desenvolvimento de uma estrutura para subsidiar análises crítico-epistemológicas. *In: CONGRESSO ASSOCIAÇÃO*

NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 1, 2007, Gramado. **Anais...** Gramado: ANPCONT, 2007. 1 CD-ROM.

THEÓPHILO, Carlos Renato; IUDÍCIBUS, Sérgio de. As novas abordagens metodológicas na pesquisa em Contabilidade gerencial. *In: VII CONGRESO DEL INSTITUTO INTERNACIONAL DE COSTOS. II CONGRESO DE LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD DIRECTIVA*, 2001, León. **Anais...** León: CONGRESO DEL INSTITUTO INTERNACIONAL DE COSTOS, 2001.

THEÓPHILO, Carlos Renato; IUDÍCIBUS, Sérgio de. Uma análise crítico-epistemológica da produção científica em Contabilidade no Brasil. **UnB Contábil**. Brasília: UnB, v.8, n.2, p.147-175, julho/dezembro 2005.

THIOLLENT, Michel. **Metodologia da pesquisa-ação**. 18. ed. São Paulo; Cortez, 2011.

THIRY-CHERQUES, Hermano Roberto. **Métodos estruturalistas: pesquisa em ciências de gestão**. São Paulo: Atlas, 2008.

THOUIN, Marcel. **Noções de cultura científica e tecnológica: conceitos de base, progressos históricos e concepções frequentes**. Lisboa: Instituto Piaget, 2004.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 2009.

UYSAL, Özgür Özmen. Business ethics research with an accounting focus: a bibliometric analysis from 1988 to 2007. **Journal of Business Ethics**. Springer: n. 93, p. 137-160, 2010.

VERGARA, Sylvia Constant. **Métodos de pesquisa em administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

WEBER, Max. Teoria da Ciência. *In: CASTRO, Ana Maria de; DIAS, Edmundo Fernandes (org.)*. **Introdução ao pensamento sociológico**. 18. ed. São Paulo: Centauro, 2005. p.103-114.

WERNECK, Vera Rudge. **Cultura e valor**. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2003.

YIN, Robert K.. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

APÊNDICES

APÊNDICE A - Esquema de avaliação epistemológica das pesquisas científicas

IDENTIFICAÇÃO DOS TRABALHOS	
TÍTULO DO TRABALHO	
PERIÓDICO	
ANO	
INSTITUIÇÃO DOS AUTORES	
PAÍS	

POLO EPISTEMOLÓGICO						
DIMENSÕES	CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	SIM	PARCIAL	NÃO
Ruptura Epistemológica	Ruptura entre o objeto científico e o objeto do senso comum		Influência de opiniões imediatas? Preocupações pragmáticas e ideológicas correntes?			
			Há uma dissociação entre o verificável com o reflexivo ou intuitivo?			
			Objetivação - há um conjunto de métodos e técnicas de elaboração do objeto de conhecimento?			
			Conceitualização - há um conjunto de conceitos adequados ao objeto de conhecimento?			
			Formalização - há um rigor científico?			
			Estruturação - há uma forma sistemática de exposição do objeto de conhecimento?			
			O objeto científico está caracterizado?			
Elaboração do Objeto Científico	Explicitação da problemática		Há uma indagação? Há um predomínio da problemática que comanda a visão global do objeto da pesquisa?			
			São questões explícitas, claras e específicas?			
			São referentes a um campo do conhecimento científico? São teórico-práticos? Podem ser testadas empiricamente?			
	Princípios	Causalidade	Há coerência de relação entre as variáveis de um ou mais fenômenos pesquisados?			
		Finalidade	Há uma finalidade geral (objetivo) quando da explicitação dos fenômenos pesquisados e da relação entre suas variáveis?			
		Conservação	Há transformação dos fenômenos pesquisados? Há um desenvolvimento do conhecimento científico, elevando-o para um nível superior?			
		Negligenciabilidade	Ocorre a distinção entre o essencial do acessório nas teorias, nas hipóteses e nos dados coletados?			
		Concentração	Ocorre a concentração de informações numa determinada estratégia de pesquisa?			
		Economia	Há um rigor sistemático na elaboração das hipóteses, na teorização e estruturação da pesquisa?			
		Identificação	Há uma argumentação (princípio dialético) nos fenômenos pesquisados? É possível extrair um conhecimento com base nas contrariedades nas teorias?			
Validade transitória	Há a possibilidade de falseabilidade da teoria, de conceitos, do objeto científico?					
Correspondência	A teoria nova contém a teoria antiga? Há referência a estudos anteriores?					

POLO EPISTEMOLÓGICO						
DIMENSÕES	CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	SIM	PARCIAL	NÃO
Processos Discursivos	Abordagens do pesquisador	Dialética	Busca a diversidade qualitativa do objeto (novas ideias ou pontos de vista) por meio das contradições internas do objeto de conhecimento?			
			Possui caráter reflexivo de análise e síntese do todo e das partes, e vice-versa, do objeto de conhecimento?			
			Existe a negação da abstração pura, separada do concreto (nenhum elemento é idêntico a si mesmo)?			
			Apresenta contradições de caráter histórico no processo de desenvolvimento do conhecimento?			
			Busca as contradições internas do objeto de conhecimento, não as explicações?			
			Expõe a formulação crítica do objeto de conhecimento, permeando todos os processos que o envolvem?			
		Fenomenologia	Há uma descrição das essências dos fenômenos pesquisados (o que se revela por si mesmo ou unidade de sentido)?			
			Há a substituição das construções explicativas pela descrição da essência dos fenômenos pesquisados (constituição dos fenômenos na consciência ou experiência vivida)?			
			Não há uma separação entre teoria e experiência vivida (exposição clara do fenômeno pesquisado com as experiências vividas)?			
			Há uma preocupação com os fundamentos da significação (o não formulado que sustenta a formulação e o implícito que prepara a explicitação ou a inteligibilidade do objeto de estudo)?			
			Há a explicitação das essências mais escondidas dos fenômenos pesquisados (fenomenologia hermenêutica é a interpretação dos sentidos dos fenômenos)?			
		Quantificação	Ocorre uma consolidação de argumentos pela intervenção sugestiva e esporádica na pesquisa, dando-lhe precisão?			
			Há uma ligação entre a operacionalização das hipóteses e a coleta das informações?			
			Há uma redução do universo semântico do discurso a um universo simbólico de números?			
			Mostra uma comparabilidade numérica e uma aplicação de métodos de tratamento quantitativos?			
			Obtém uma medida fiel (reprodutibilidade dos resultados), discriminante (distingue os indicadores) e válida (precisão das medidas e conjunto das operações metodológicas) dos resultados?			
		Método hipotético-dedutivo	Há uma ideia entre dois fatos pesquisados (observação→hipótese→dedução de consequências→recondução da experiência para corroborar ou refutar ou aprimorar a hipótese)?			
			Existem hipóteses válidas que são sustentáveis? (hipótese válida→dedutível (os argumentos fluem de generalizações ou postulados a observações específicas?); hipótese sustentável→indutiva (os argumentos fluem de observações específicas a generalizações ou postulados?))			
			A consequência (efeito) dos fatos pesquisados explica ou prova a causa desses fatos?			
		Outra	Existente outra abordagem do pesquisador não descrita nos itens acima? Qual?			
A PESQUISA ATENDE AS CONCEPÇÕES DO POLO EPISTEMOLÓGICO						

POLO TEÓRICO						
DIMENSÕES	CATEGORIAS		SUBCATEGORIAS	SIM	PARCIAL	NÃO
Quadro de Formulação	Teoria como linguagem	Sintática	A teoria apresenta uma unidade formal, ou seja, lógica proposicional (hipóteses) sobre o objeto de estudo?			
			O sistema de proposições da teoria demonstra uma coerência ou formulação lógica?			
			O sistema de proposições possibilita a testabilidade de sua teoria?			
Quadro de Explicitação	Teoria como linguagem	Semântica	A teoria expõe uma unidade material, ou seja, conceituais sobre o objeto de estudo?			
			Há uma homogeneidade (uniformidade) de conceitos fundamentais? Há uma relação de dependência da teoria com a problemática?			
	Teoria como decreto	Prescritiva	Recomendam como os fatos ou fenômenos deveriam ser (o que deve ser)?			
		Descritiva	Mostram e explicitam os fatos ou fenômenos pesquisados como são (o que é)?			
Enfoques à Teoria Contábil	Legal		A legislação é preponderante como abordagem de pesquisa?			
	Ético		Há uma ênfase aos conceitos de justiça, verdade e equidade aos fatos ou fenômenos pesquisados?			
	Econômico		Há uma interpretação dos fatos ou fenômenos pesquisados em termos econômicos? Há uma visão macroeconômica (nível mais amplo do que uma empresa) ou microeconômica (nível da empresa) ou social (influência na sociedade)?			
	Comportamental		Os fatos ou fenômenos pesquisados são relevantes e influenciam no comportamento dos indivíduos?			
	Estrutural (Sistêmica)		Utiliza-se da analogia e uniformidade para os fatos e fenômenos pesquisados?			
Quadros de Referência	Grandes teorias	Positivista	A estrutura da pesquisa converge para o estabelecimento de leis positivas que regem os fenômenos pesquisados, mediante generalizações de seus resultados?			
			Há uma compreensão objetiva e direta dos fenômenos pesquisados, por intermédio de uma observação ou experiência dos fatos?			
			Os enunciados hipotéticos e as observações empíricas conduzem a generalizações dos resultados dos fenômenos pesquisados, por meio de sua constância e regularidade?			
			Há uma articulação das observações de maneira lógica e comparativa?			
			A forma de explicação da lei positiva (generalizações dos resultados das observações) é por meio da descrição?			
			A pesquisa se utiliza de quantificação e análise estatística para estabelecer regularidade entre os fenômenos pesquisados?			
		Compreensão	Há um posicionamento pragmático na pesquisa?			
			A intenção da atividade social individual e coletiva é apreendida em sua subjetividade e explicitada na pesquisa?			
			Há uma investigação de fenômenos singulares ou únicos, ou seja, originais e específicos interpretados pela análise subjetiva das condutas praticadas?			
			Há uma explicitação racional dos fatos ou fenômenos pesquisados por intermédio do desenvolvimento da experiência vivida?			
			Há uma busca de explicação dos fatos ou fenômenos pesquisados pela compreensão?			
		Funcionalista	Há indicação orientadora pela busca dos motivos subjetivos da prática de determinados fatos ou fenômenos pesquisados?			
			Há na pesquisa um sentido de sistema organizado de atividades, em que os fenômenos são constituídos por partes inter-relacionadas e interdependentes com funções internas como um todo no complexo de estrutura e organização?			

POLO TEÓRICO							
DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS			SIM	PARCIAL	NÃO
			Há na pesquisa uma concepção totalizante e sistêmica diante dos fatos sociais, condicionante do funcionamento do conjunto?				
			Os fenômenos pesquisados correspondem a uma estrutura organizada, havendo uma junção de elementos atuantes, com determinadas funções dentro do sistema para a manutenção do equilíbrio?				
			Apresenta na pesquisa o uso de análise comparativa ou analogia?				
		Estruturalista	Há na pesquisa um modelo conceitual geral da ação humana por meio de estruturas? (identificação das necessidades da sociedade e dos sistemas que preenchem as funções correspondentes às necessidades, estabelecendo-os por meio de estruturas)				
			Há na pesquisa um sentido de estrutura para explicar a realidade em todos os seus níveis?				
			A pesquisa se estrutura por intermédio de modelos sincrônicos (ocorre ao mesmo tempo ou das simultaneidades das relações entre os elementos)?				
			Há um modelo construído que objetiva a realidade concreta, possibilitando explicar a totalidade do fenômeno pesquisado e a inter-relação de seus componentes, independentemente de sua evolução histórica? (investigação do fenômeno concreto→abstração→modelo representativo do objeto→realidade concreta estruturada)				
Outra	O modelo mostra um caráter de sistema, interligado com todos os elementos?						
	Existe outra grande teoria não descrita nos itens acima? Qual?						
A PESQUISA ATENDE AS CONCEPÇÕES DO POLO TEÓRICO							

POLO MORFOLÓGICO							
DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS			SIM	PARCIAL	NÃO
Características Fundamentais	Exposição		Há rigor formal e coerência interna (semântica, sintática, pragmática e estilo) do objeto na pesquisa científica?				
			Há uma articulação entre a estruturação das teorias e as problemáticas da pesquisa?				
			Os conceitos identificados apresentam uma variação de extensão e de compreensão relacionados ao objeto de pesquisa e a sua problemática?				
			O objeto do conhecimento é exposto com uma forma de estilo do pesquisador, por meio da teoria, dos conceitos, dos desenvolvimentos e dos resultados da pesquisa?				
			O objeto do conhecimento é exposto por meio de elaboração de modelos, que podem ser lineares ou tabulares, de tipo simbólico ou icônico?				
	Causação		Há um relacionamento dos fatos ou fenômenos pesquisados, variáveis, proposições entre si?				
			Há uma causalidade explicativa ou externa entre variáveis e fenômenos pesquisados, na qual a finalidade, o objetivo é a causa determinante?				
			Há uma causalidade compreensiva ou interna entre variáveis e fenômenos pesquisados, que se refere à significação dos fenômenos compreendidos como totalidades por um sujeito?				
	Objetivação		Os resultados da pesquisa são expostos de forma objetiva?				
			O delineamento da problemática é exposto com um aspecto configurativo (cópia da problemática) de forma detalhada e pormenorizada da realidade, os modelos-ícones, ou como um aspecto arquitetônico (simulacro da problemática), os modelos-fantasia?				

POLO MORFOLÓGICO					
DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	SIM	PARCIAL	NÃO
Quadros de Análise	Tipologias	A análise da pesquisa é baseada na identificação de uma ordenação, classificação e criação de tipos numa unidade de atributos?			
		Há uma justificativa da tipologia criada e inserida na pesquisa com base num sistema teórico que a integre plenamente no contexto do objeto de estudo?			
	Tipo ideal	Há uma descrição excessiva do fenómeno pesquisado, a fim de identificá-lo melhor e torná-lo inteligível sob o ponto de vista científico?			
		As informações explicitadas são organizadas, significativas e integradas numa lógica?			
	Sistemas	A abordagem da pesquisa é concebida como um sistema, uma organização?			
		Há uma predominância do todo sobre as partes ou uma interação dos componentes, identificando o sistema como uma entidade?			
		Há uma unidade da ciência ou unificação dos conhecimentos, respeitando as diferenças das diversas especialidades ou campos do conhecimento?			
	Modelos estruturais	Há na pesquisa uma análise dos fenómenos pesquisados com carácter sintático, baseado no emprego estrutural de modelos?			
		Há uma explicação da realidade, a partir de sua redução, apreendendo seus aspectos de formulação lógica (sintáticos) para um modelo simplificado, estruturado, capaz de determinar sua inteligibilidade e explicação?			
	Outro	Não se utiliza de quadro de análise?			
A PESQUISA ATENDE AS CONCEPÇÕES DO POLO MORFOLÓGICO					

POLO TÉCNICO					
DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	SIM	PARCIAL	NÃO
Operações Técnicas	Observação	Os dados são coerentes com as teorias e hipóteses de pesquisa? (objetivo de testar os sistemas teóricos nas quais estão inseridas as hipóteses)			
	Seleção	Os dados são reduzidos a um objeto de conhecimento verificável? (Seleção e classificação dos dados em tipos empíricos e, posteriormente, a categoria explicativa pelos modelos teóricos)			
	Operacionalização	Ocorre na pesquisa um conjunto de operações técnicas que estabelecem a ligação entre o dado e o fato (por meio de indução de conceitos) ou entre o conceito e o fato empírico (por intermédio de dedução de conceitos)?			
Modos de Investigação	Experimentos	Ocorre manipulação na pesquisa de pelo menos uma das características dos elementos pesquisados?			
		Verifica-se um controle no estudo, ou seja, a introdução de um ou mais controles no experimento, grupo de controle?			
		Ocorre a distribuição aleatória dos elementos do grupo experimental e de controle?			
		A forma de questão de pesquisa está estruturada em "como" ou "por que" o fenómeno social funciona?			
	Quase-experimentos	Há na pesquisa uma ênfase em eventos contemporâneos?			
		Não se verifica o pleno controle do experimento ou a distribuição aleatória dos elementos dos grupos experimentais? O pesquisador evidencia o que a pesquisa deixou de controlar?			
Levantamentos	Há uma solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas selecionadas?				
	A pesquisa está relacionada com a análise dos fatos e descrições, na qual o pesquisador responde questões sobre a distribuição de uma variável ou relações entre características de pessoas ou grupos?				

POLO TÉCNICO					
DIMENSÕES	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	SIM	PARCIAL	NÃO
		É uma pesquisa <i>survey</i> ou <i>sample survey</i> ?			
		A forma de questão de pesquisa está estruturada em "quem", "o quê", "onde", "quantos" ou "quanto"?			
		A pesquisa não exige controle dos eventos comportamentais ou das variáveis do estudo?			
		Há na pesquisa uma ênfase em eventos contemporâneos?			
	Estudos de caso	A forma de questão de pesquisa está estruturada em "como" ou "por que" o fenômeno social funciona?			
		A pesquisa não exige controle dos eventos comportamentais ou das variáveis do estudo?			
		Há na pesquisa uma ênfase em eventos contemporâneos?			
		A pesquisa conserva o caráter unitário do fenômeno pesquisado, no qual a unidade-caso é estudada como um todo?			
	Pesquisa-ação	Há na pesquisa uma descrição precisa, fatural, literal, sistemática e completa do fenômeno investigado?			
		A pesquisa tem como objetivo principal diagnosticar um problema específico numa situação específica, para encontrar um resultado prático?			
		A forma de questão de pesquisa está estruturada em "qual", "quem" ou "como"? (A ação planejada em relação aos problemas detectados)			
		A pesquisa não exige controle dos eventos comportamentais ou das variáveis do estudo?			
	Outro	Há na pesquisa uma ênfase em eventos contemporâneos?			
		Existe outro modo de investigação que não está descrito nos itens acima? Qual?			
A PESQUISA ATENDE AS CONCEPÇÕES DO POLO TÉCNICO					

A PESQUISA ANALISADA ATENDE AOS CRITÉRIOS DE CIENTIFICIDADE E DA DINÂMICA DA PESQUISA EM CONTABILIDADE INTERNACIONAL	SIM	PARCIAL	NÃO

CULTURA ORGANIZACIONAL					
ORIGEM DO PERIÓDICO UTILIZADO PELO PESQUISADOR					
Origem da instituição do pesquisador	Origem do periódico				
	EUA	Reino Unido	Austrália	Canadá	Europa
EUA					
Reino Unido					
Austrália					
Outros países					
ORIGEM DOS DADOS UTILIZADOS PELO PESQUISADOR					
Origem da instituição do pesquisador	Origem dos dados				
	EUA	Reino Unido	Austrália	Outros países	
EUA					
Reino Unido					
Austrália					
Outros países					
ORIGEM DA INSTITUIÇÃO PELA ABORDAGEM UTILIZADA PELO PESQUISADOR					
Abordagem do pesquisador	Origem da instituição do pesquisador				
	EUA	Reino Unido	Austrália	Outros países	
Dialética					
Fenomenologia					
Quantificação					
Método hipotético-dedutivo					
Outra					
ORIGEM DA INSTITUIÇÃO PELA REFERÊNCIA TEÓRICA UTILIZADA PELO PESQUISADOR					
Referência teórica do pesquisador	Origem da instituição do pesquisador				
	EUA	Reino Unido	Austrália	Outros países	
Positivista					
Compreensão					
Funcionalista					
Estruturalista					
Outra					
ORIGEM DA INSTITUIÇÃO PELA ANÁLISE UTILIZADA PELO PESQUISADOR					
Quadro de análise do pesquisador	Origem da instituição do pesquisador				
	EUA	Reino Unido	Austrália	Outros países	
Tipologia					
Tipo ideal					
Sistemas					
Modelos estruturais					
Outro					

ORIGEM DA INSTITUIÇÃO PELO MODO DE INVESTIGAÇÃO UTILIZADO PELO PESQUISADOR				
Modo de investigação do pesquisador	Origem da instituição do pesquisador			
	EUA	Reino Unido	Austrália	Outros países
Experimento				
Quase-experimento				
Levantamento				
Estudo de caso				
Pesquisa-ação				
Outro				

APÊNDICE B – Relação de artigos analisados dos periódicos internacionais

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2001	Abacus	The influence of U.S. GAAP on the harmony of accounting measurement policies of large companies in the U.K. and Australia	37	3	out/01
2002	Abacus	Culture, corporate governance and disclosure in Malaysian corporations	38	3	out/02
2003	Abacus	Harmonization and the conceptual framework: an international perspective	39	3	out/03
2004	Abacus	Political influence and coexistence of a uniform accounting system and accounting standards: recent developments in China	40	2	jun/04
2005	Abacus	Accounting for the U.K.'s private finance initiative: an interview-based investigation	41	2	jun/05
2006	Abacus	Effects of database choice on international accounting research	42	3	set/06
2007	Abacus	The influence of culture on accountants' application of financial reporting rules	43	1	mar/07
2008	Abacus	Influence of culture on earnings management: a note	44	3	set/08
2009	Abacus	Relevance of academic research and researchers' role in the IASB's financial reporting standard setting	45	3	set/09
2010	Abacus	The value relevance of management forecasts and their impact on analysts' forecasts: empirical evidence from Japan	46	1	mar/10
2010	Abacus	How do firms implement impairment tests of goodwill?	46	4	dez/10

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2001	Accounting Horizons	International harmonization: cautions from the Australian experience	15	2	jun/01
2002	Accounting Horizons	Evidence from China on whether harmonized accounting standards harmonize accounting practices	16	3	set/02
2003	Accounting Horizons	A year of challenge and change for the FASB	17	3	set/03
2004	Accounting Horizons	Response to FASB exposure draft: accounting changes and error corrections	18	4	dez/04
2005	Accounting Horizons	Rules-based standards and the lack of principles in accounting	19	1	mar/05
2006	Accounting Horizons	Financial accounting and reporting standards for private entities	20	2	jun/06
2007	Accounting Horizons	The FASB's conceptual framework for financial reporting: a critical analysis	21	2	jun/07
2008	Accounting Horizons	On the balance sheet-based model of financial reporting	22	4	dez/08
2009	Accounting Horizons	IFRS and the accounting consensus	23	1	mar/09
2010	Accounting Horizons	Neuroaccounting: consilience between the biologically evolved brain and culturally evolved accounting principles	24	2	jun/10
2010	Accounting Horizons	A framework for financial reporting standards: issues and a suggested model	24	3	set/10

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2001	Accounting, Organization and Society	Accounting classification and the international harmonisation debate — an empirical investigation	26	4-5	mai-jul/01
2002	Accounting, Organization and Society	The interplay between professional groups, the state and supranational agents: Pax Americana in the age of 'globalisation'	27	4-5	mai-jul/02
2004	Accounting, Organization and Society	On accounting classification and the international harmonisation debate	29	2	fev/04
2005	Accounting, Organization and Society	Globalization and the coordinating of work in multinational audits	30	1	jan/05
2006	Accounting, Organization and Society	A theory of the corporate decision to resist FASB standards: an organization theory perspective	31	7	out/06
2007	Accounting, Organization and Society	Accountics: impacts of internationally standardized accounting on the Japanese socio-economy	32	3	abr/07
2008	Accounting, Organization and Society	The accountability demand for information in China and the US – a research note	33	1	jan/08
2009	Accounting, Organization and Society	National differences in incentive compensation practices: the differing roles of financial performance measurement in the United States and the Netherlands	34	1	jan/09
2010	Accounting, Organization and Society	Accounting and international relations: Britain, Spain and the Asiento treaty	35	2	fev/10
2010	Accounting, Organization and Society	Nationality and differences in auditor risk assessment: a research note with experimental evidence	35	5	jul/10

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2002	Contemporary Accounting Research	Accounting choices and risk management: SFAS no. 115 and U.S. bank holding companies	19	2	summer
2002	Contemporary Accounting Research	Shareholder- versus stakeholder-focused Japanese companies: firm characteristics and accounting valuation	19	4	winter
2004	Contemporary Accounting Research	The circumstances and legal consequences of non-GAAP reporting: evidence from restatements	21	1	spring
2004	Contemporary Accounting Research	Recognition and disclosure reliability: evidence from SFAS no. 106	21	2	summer
2007	Contemporary Accounting Research	Letting the "Tail Wag the Dog": the debate over GAAP versus street earnings revisited	24	3	fall
2008	Contemporary Accounting Research	Trading volume reaction to the earnings reconciliation from IAS to U. S. GAAP	25	1	spring

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2001	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	Nonfinancial disclosures across Anglo-American countries	10	1	spring
2002	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	An analysis of international accounting research in Journal of International Accounting Auditing & Taxation: 1992–2001	11	1	-
2003	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	Introducing International Accounting Standards to an emerging capital market: relative familiarity and language effect in Egypt	12	1	-
2004	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	Convergence with IFRS in an expanding Europe: progress and obstacles identified by large accounting firms' survey	13	2	-
2005	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	Culture's consequences in controlling agency costs: Egyptian evidence	14	1	-
2006	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	Are IFRS and U.S. GAAP converging?: Some evidence from People's Republic of China companies listed on the New York Stock Exchange	15	1	-
2007	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	Locating audit expectations gap within a cultural context: the case of Saudi Arabia	16	2	-
2008	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	The relationship between culture and tax evasion across countries: additional evidence and extensions	17	2	-
2009	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	The impact of cultural environment on entry-level auditors' abilities to perform analytical procedures	18	1	-
2010	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation	The post-adoption effects of the implementation of International Financial Reporting Standards in Greece	19	1	-

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2002	Journal of International Accounting Research	The predictive ability of geographic segment disclosures by U.S. companies: SFAS no. 131 vs. SFAS no. 14	1	1	-
2003	Journal of International Accounting Research	Some cross-cultural evidence on whistle-blowing as an internal control mechanism	2	1	-
2004	Journal of International Accounting Research	The impact of culture on the interpretation of "In Context" verbal probability expressions	3	1	-
2004	Journal of International Accounting Research	An analysis of international accounting research in u.s.- and non-u.s.-based academic accounting journals	3	1	-
2005	Journal of International Accounting Research	The voluntary disclosure of pro forma earnings: a U.S.-Canada comparison	4	2	-
2006	Journal of International Accounting Research	Empirical evidence on jurisdictions that adopt IFRS	5	2	-

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2007	Journal of International Accounting Research	The influence of culture on tax systems internationally: a theoretical and empirical analysis	6	1	-
2007	Journal of International Accounting Research	Earnings management, investor protection, and national culture	6	2	-
2009	Journal of International Accounting Research	The development of accounting quality of IAS and IFRS over time: the case of Germany	8	1	-
2010	Journal of International Accounting Research	The effect of institutional and cultural factors on the perceptions of earnings management	9	2	-

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2002	The Accounting Review	An exploratory study of the valuation properties of cross-listed firms' IAS and U.S. GAAP earnings and book values	77	1	jan/02
2002	The Accounting Review	Empirical evidence on the evolution of international earnings	77	s-1	-
2004	The Accounting Review	SFAS no. 123 stock-based compensation expense and equity market values	79	2	abr/04
2005	The Accounting Review	Managers' motives to withhold segment disclosures and the effect of SFAS no. 131 on analysts' information environment	80	3	jul/05
2005	The Accounting Review	Accounting for software development costs and information asymmetry	80	4	out/05
2006	The Accounting Review	Does recognition versus disclosure matter? evidence from value-relevance of banks' recognized and disclosed derivative financial instruments	81	3	mai/06
2007	The Accounting Review	The influences of financial statement recognition and analyst coverage on the market's valuation of R&D capital	82	5	out/07
2008	The Accounting Review	Global Financial Reporting: implications for U.S. academics	83	5	nov/08
2010	The Accounting Review	Market reaction to the adoption of IFRS in Europe	85	1	jan/10
2010	The Accounting Review	Does mandatory adoption of International Financial Reporting Standards in the European Union reduce the cost of equity capital?	85	2	mai/10

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2001	The British Accounting Review	The ACCA/BAA distinguished academic 1999 lecture—angels and trolls: the ASB’s statement of principles for financial reporting	33	1	mar/01
2001	The British Accounting Review	Auditor communication in an evolving environment: going beyond SAS 600 auditors’ reports on financial statements	33	2	jun/01
2003	The British Accounting Review	Differences in environmental reporting practices in the UK and the US: the legal and regulatory context	35	1	mar/03
2003	The British Accounting Review	Accounting practice in the new millennium: is accounting education ready to meet the challenge?	35	2	jun/03
2007	The British Accounting Review	The attitude of Libyan auditors to inherent control risk assessment	39	1	mar/07
2007	The British Accounting Review	Some obstacles to global financial reporting comparability and convergence at a high level of quality	39	4	dez/07
2008	The British Accounting Review	A conceptual enquiry into the concept of a ‘principles-based’ accounting standard	40	3	set/08
2010	The British Accounting Review	The IASB standard-setting process: participation and perceptions of financial statement users	42	2	jun/10
2010	The British Accounting Review	The influence of the introduction of accounting disclosure regulation on mandatory disclosure compliance: Evidence from Jordan	42	3	set/10
2010	The British Accounting Review	Intangible assets and value relevance: Evidence from the Portuguese stock exchange	42	4	dez/10

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2001	The European Accounting Review	The development of accounting in Slovakia	10	2	-
2002	The European Accounting Review	Financial accounting developments in the European Union: past events and future prospects	11	1	-
2003	The European Accounting Review	An international comparison of income statement and balance sheet information: Germany, Japan and the US	12	1	-
2004	The European Accounting Review	Balance sheet versus earnings conservatism in Europe	13	2	-
2005	The European Accounting Review	The adoption of International Accounting Standards in the European Union	14	1	-
2006	The European Accounting Review	Implications of the ‘IAS Regulation’ for research into the international differences in accounting systems	15	sup.3	-
2007	The European Accounting Review	IFRS adoption and accounting quality: a review	16	4	-
2008	The European Accounting Review	The role of firm-specific incentives and country factors in explaining voluntary IAS adoptions: evidence from private firms	17	2	-
2010	The European Accounting Review	How did financial reporting contribute to the financial crisis?	19	3	-
2010	The European Accounting Review	The impact of mandatory IFRS adoption on equity valuation of accounting numbers for security investors in the EU	19	3	-
2010	The European Accounting Review	The impact of regulatory enforcement and audit upon IFRS compliance – evidence from China	19	4	-

Ano	Periódico	Título	Volume	Edição	Período
2001	The International Journal of Accounting	International accounting harmonization, banking regulation, and Islamic banks	36	2	mai/01
2002	The International Journal of Accounting	The adoption of international accounting standards by small and closely held companies: evidence from Bahrain	37	4	-
2003	The International Journal of Accounting	Contracts valuation assessment noise and cross-border listing of equities on U.S. and U.K. stock markets	38	4	Fall
2004	The International Journal of Accounting	A comparison of value relevance of accounting information in different segments of the Chinese stock market	39	4	fall
2005	The International Journal of Accounting	Accounting development in Pakistan	40	2	Summer
2006	The International Journal of Accounting	Developing countries converging with developed-country accounting standards: evidence from South Africa and Mexico	41	2	jun/06
2007	The International Journal of Accounting	The relevance of International Financial Reporting Standards to a developing country: evidence from Kazakhstan	42	1	mar/07
2008	The International Journal of Accounting	Development of accounting in Iran	43	1	mar/08
2009	The International Journal of Accounting	Development of accounting regulation in Jordan	44	2	jun/09
2010	The International Journal of Accounting	Financial reporting quality in international settings: a comparative study of the USA, Japan, Thailand, France and Germany	45	1	mar/10
2010	The International Journal of Accounting	Development of accounting in Poland: market efficiency and the value relevance of reported earnings	45	3	set/10

APÊNDICE C – Relação de instituições acadêmicas e país de origem

PAÍS	INSTITUIÇÃO ACADÊMICA
Estados Unidos da América (62)	American Accounting Association *; Arizona State University; Boston College; Brigham Young University; Bryant University Butler University; Chapman University; Drexel University; Duke University; Elmhurst College; Emory University; Financial Accounting Standard Board *; George Mason University; Georgia Tech University; Harvard University; James Madison University; Kent State University KPMG LLP *; Lehigh University Michigan State University; Oklahoma State University; Rice University Saint Joseph's University; Santa Clara University Southern Illinois University of Carbondale; St John's University; Stanford University; Temple University; Texas A&M University; Texas Christian University; The American University; The University of Mississippi; The University of Missouri The University of North Carolina at Chapel Hill; The University of Texas-Pan American; The University of Vermont; University of Arkansas; University of California; University of Colorado at Boulder; University of Dayton; University of Hawaii at Mano; University of Houston; University of Kansas; University of Louisiana at Lafayette; University of Michigan; University of Minnesota; University of Notre Dame; University of Pennsylvania; University of Pittsburgh; University of Portland; University of Richmond

PAÍS	INSTITUIÇÃO ACADÊMICA
	University of San Diego; University of South Carolina; University of Southern California; University of Tennessee; University of Texas at Austin; University of Toledo; University of Utah; University of Wisconsin; Virginia Commonwealth University; Washington University at St Louis; Yale University
Reino Unido (21)	Aston University; Birmingham University; Bradford University School of Management; Cardiff University; Cass Business School; De Montfort University; International Accounting Standard Board *; Lancaster University; London School of Economics and Political Science; Sheffield University; University of Cambridge; University of Central Lancashire; University of Essex; University of Exeter; University of Hertfordshire; University of Oxford; University of Reading; University of Southampton; University of Strathclyde; University of Surrey; University of Wales
Austrália (9)	La Trobe University; Macquarie University; Southern Cross University; The University of Adelaide Business School; The University of Sydney; University of New England Armidale; University of New South Wales; University of South Australia; University of Tasmania
Alemanha (6)	Exchange University; Ruhr-Universität Bochum Universität Potsdam; University of Goettingen; University of Bayreuth; WHU-Otto Beisheim School of Management
China (6)	City University of Hong Kong; Lingnan University; Shanghai University; Nanjing University; Renmin University of China; The Hong Kong Polytechnic University
Espanha (6)	IE Business School;

PAÍS	INSTITUIÇÃO ACADÊMICA
	Universidad Autónoma de Madrid; Universidad Carlos III de Madrid; Universidad de Sevilla; Universidad de Valencia Universitat Jaume I de Castellón
Canadá (5)	McMaster University University of Alberta; University of Manitoba; University of Saskatchewan; University of Toronto
Grécia (3)	Athens University of Economics and Business; Eurovoli AEED University of Thessaly
Barém (2)	Islamic Financial Institutions; University of Bahrain
Irã (2)	Alzahra University; Tehran University
Israel (2)	Tel Aviv University; The Open University of Israel
Nova Zelândia (2)	Massey University; University of Canterbury
Tailândia (2)	Chulalongkorn University University of the Thai Chamber of Commerce
Arábia Saudita (1)	King Fahd University of Petroleum and Minerals
Áustria (1)	Johannes Kepler Universität Linz
Bélgica (1)	Ghent University
Casaquistão (1)	Eurasian Industrial Association *
Cingapura (1)	Singapore Management University
Dinamarca (1)	Copenhagen Business School
Egito (1)	Cairo University
Eslováquia (1)	Matej Bel University
Holanda (1)	University of Groningen
Japão (1)	Kansai University
Líbia (1)	El-Jabal El-Gharbi University
Paquistão (1)	Lahore University of Management Sciences
Polônia (1)	Kozminski University
Portugal (1)	University of Minho

* As pesquisas oriundas destas instituições foram apreciadas na amostra, mesmo não sendo consideradas instituições acadêmicas, pois os autores eram vinculados a uma instituição acadêmica e não houve influência significativa nos resultados deste estudo.

ANEXO