

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
MESTRADO EM CONTABILIDADE
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE E FINANÇAS

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

A PERCEPÇÃO MANIFESTA PRESENTE NOS ARTIGOS CONTÁBEIS
BRASILEIROS SOBRE A CIÊNCIA ECONÔMICA: UMA ANÁLISE DO CONTEÚDO
DE ARTIGOS PUBLICADOS EM PERIÓDICOS QUALIS

ERNANI JOÃO SILVA

CURITIBA

2013

ERNANI JOÃO SILVA

A PERCEPÇÃO MANIFESTA PRESENTE NOS ARTIGOS CONTÁBEIS
BRASILEIROS SOBRE A CIÊNCIA ECONÔMICA: UMA ANÁLISE DO CONTEÚDO
DE ARTIGOS PUBLICADOS EM PERIÓDICOS QUALIS

Dissertação apresentada como requisito parcial à obtenção do grau de Mestre. Programa de Mestrado em Contabilidade – Área de concentração: Contabilidade e Finanças – do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof.^o Dr. Paulo Mello Garcias

CURITIBA

2013

“A PERCEPÇÃO MANIFESTA PRESENTE NOS ARTIGOS CONTÁBEIS BRASILEIROS SOBRE A CIÊNCIA ECONÔMICA: UMA ANÁLISE DO CONTEÚDO DE ARTIGOS PUBLICADOS EM PERIÓDICOS QUALIS.”

ESTA DISSERTAÇÃO FOI JULGADA ADEQUADA PARA A OBTENÇÃO DO TÍTULO DE **MESTRE EM CONTABILIDADE** (ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE E FINANÇAS) E APROVADA EM SUA FORMA FINAL PELO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ.

PROF.^a DRA. SIMONE BERNADES VOESE
COORDENADORA ADJUNTA DO PROGRAMA DE MESTRADO EM
CONTABILIDADE

APRESENTADA À COMISSÃO EXAMINADORA INTEGRADA PELOS PROFESSORES:

PROF. DR. PAULO MELLO GARCIAS
PRESIDENTE

PROF.^a DR.^a SIMONE BERNARDES VOESE
MEMBRO

PROF.^a DR.^a SIEGLINDE KINDL DA CUNHA
MEMBRO

À Margarete, minha amada esposa, e aos meus filhos queridos, Arthur e Marina, as fontes de minha força e motivo de meu sorriso.

AGRADECIMENTOS

Segundo um antigo ditado, um longo caminho começa com um simples passo. Onde cada passo é importante, pois representa a vitória do esforço de seu precursor e, principalmente, uma promessa de sucesso para seu sucessor. Algo que se torna claro, quando se percebe que o último esforço que é executado para finalizar uma extensa jornada não existiria se não fossem os passos que o precederam até aquele derradeiro momento.

Ao colocar o ponto final na última página deste trabalho comecei a lembrar de todos os passos que me conduziram até a este momento e, principalmente, de todas as pessoas que foram responsáveis – direta ou indiretamente – por eles. E, no que permite a memória, encontro a imagem daquelas que se destacaram pelo seu modo único de ser. Foram pessoas que me ensinaram a andar, que me mostraram novos caminhos e que, principalmente, não permitiram, em horas de fragilidade do corpo e do espírito, que eu desistisse. A todos vocês sou grato!

Foram tantos passos até este momento que sei que mesmo que eu tentasse transcrever em cada página deste trabalho os nomes que estão gravados nas pegadas que me conduziram até aqui, ainda assim, eu seria injusto. Porquanto, muitas pessoas estariam ausentes. Sendo assim, me contenho em nomeações que representam a personificação de todo um grupo que para mim foi importante. Que minhas palavras a estes sejam lidas como uma homenagem a todos que a elas se enquadram.

Gostaria de começar com os que foram na instituição formal do saber meus professores nos assuntos das Ciências Sociais Aplicadas. E, neste sentido, primeiramente quero agradecer ao professor Dr. Paulo Mello Garcias, por me aceitar como seu orientando. Tenho no senhor o exemplo que quero seguir como docente. Sua educação, paciência e elegância para com os discentes somente se equiparam ao seu conhecimento sobre a Ciência Econômica. Sou lhe grato por ter sido para mim um orientador tanto para os assuntos técnicos como, também, um referencial de comportamento como pessoa.

Quero também agradecer as professoras Dra. Simone Bernardes Voese e Dra. Sieglinde Kindl da Cunha, por terem aceitado o convite para participarem da comissão examinadora de minha dissertação. Foi graças às contribuições das

doutoras, na banca de qualificação, que se tornou possível este trabalho. E, ainda, dentre os docentes, dois nomes não poderiam ser esquecidos. Professora Dra. Márcia dos Santos Bortolucci Espejo, obrigado pelo seu empenho frente à coordenação do programa, sempre me lembrarei de seu profissionalismo e de sua educação, você é uma pessoa iluminada. Por fim, mas nunca por último, agradeço ao professor Dr. Ademir Clemente, por ter sido meu tutor no estágio de docência e meu amigo em momentos difíceis, aprendi muito com o senhor, o terei sempre em grande estima. A todos os outros professores para com os quais nunca escondi minha admiração, agradeço e, igualmente, me desculpo pela ausência de seus nomes nestas páginas, porém saibam que vocês não serão esquecidos em minha história.

Agora gostaria de direcionar minha escrita para todos os que me ensinaram com suas palavras e atitudes, na instituição informal, sobre o que realmente é importante para uma vida de alegrias. Para Margarete - minha esposa, minha amiga, minha confidente e eterna namorada - tenho muito a agradecer, na verdade justiça seria feita, se a ela fosse possível outorgar títulos *honores* de economista e de mestre em contábeis. Nestes anos de estudo, foi ela minha principal ouvinte, debatedora, revisora e cúmplice de tantas pautas sobre a economia e da contabilidade financeira e gerencial. Também tenho para com esta incrível mulher um débito pela sua paciência e por todo seu empenho para o bem estar de nossos filhos. Muito obrigado!

Quanto aos meus filhos, talvez eles sejam os maiores professores que já tive em toda minha vida. Arthur e Marina, o pai não tem como agradecer por todo o amor que vocês me dão. Foi no abraço de vocês que eu, em muitos momentos, encontrei a força que me faltava para continuar. O pai quer agradecer muito por vocês terem sido tão compreensivos e por cederem tantos finais de semanas e feriados para que o pai pudesse pesquisar, pensar e escrever este trabalho – “vocês são, sem dúvida nenhuma, para o pai, os tesouros mais preciosos do mundo!”.

Quero agora agradecer a um grupo muito especial para esta história. É aquele formado por pessoas que, sem saberem, foram muito importantes para a realização deste trabalho. A primeira delas é minha amada mãe (*in memoria*), que sempre me ensinou a importância do estudo e do comprometimento que devemos ter com aquilo que começamos. Mãe, seus ensinamentos e a história de sua vida formaram a base que sustentam minhas ações. Muito obrigado, por tudo o que você

representou em nossas vidas. Também, quero agradecer à querida tia Clotilde que, desde a morte de minha mãe, sempre esteve presente em minha vida me orientando no caminho espiritual, orando por mim, pedindo a Deus que minha jornada fosse iluminada nas infindáveis madrugadas de estudo. Obrigado tia, por todo seu carinho! E, finalmente, ao meu pai, o Sr. Dino. Poucos são os homens que conheço que após enfrentarem tantos obstáculos durante a vida, ainda se mantiveram tão otimistas como meu pai. Ele nunca desistiu e nunca se revoltou. Obrigado pai por ser meu exemplo de perseverança!

Também tenho uma dívida com um casal muito especial, Sr. Heinrich e Dona Dorothea. Em geral as pessoas que eu conheço não costumam elogiar o sogro e a sogra. Por certo, é porque estas pessoas não tiveram a sorte de serem genros de um casal como este. Foi o Sr. Heinrich, com suas considerações sempre perspicazes sobre a economia e as finanças, que chamou minha atenção sobre muitos pontos da Contabilidade e da Economia. E, foi a dona Dorothea, minha sogra, quem amparou com amor e carinho minha família quando eu estava distante ou em uma sala de estudo na UFPR ou imerso em uma pilha de livros em algum cômodo da casa. Foi ela também, a pessoa que me fez sentir especial por me tratar como um filho, dada sua sincera preocupação com meu bem estar. Para vocês, sou grato pela torcida e por todas as palavras de incentivo que estão e, sempre ficarão guardadas em meu coração.

Como disse no início deste tópico, sei que, por certo, incorrerei na injustiça de negligenciar personagens que foram muito importantes para a realização deste estudo e, porque não, para minha vida. Todavia, nestas linhas finais, tem-se a minha tentativa de mitigar este inevitável fato. Sendo assim, seguem algumas imagens importantes que surgem como *flashes* de uma memória fadigada pelas noites em claro e pelo estresse que é comum a todo aquele que está nos momentos finais de uma pós-graduação *stricto sensu*. Meu muito obrigado à Capes, cujo apoio financeiro, mediante a bolsa de estudo, permitiu minha permanência no programa; meu respeito aos colegas de curso que junto trilharam este caminho dividindo alegrias e tristezas; e à toda a equipe da coordenação do programa que permite a manutenção do nível de excelência desta pós-graduação.

*A mente que se abre a uma nova ideia
jamais voltará ao seu tamanho original*

Albert Einstein

RESUMO

Este trabalho é um estudo que busca identificar qual é a percepção que se faz presente em produções científicas contábeis sobre a Ciência Econômica. Seu objetivo, em essência, é verificar qual a aderência da percepção manifesta por estudiosos com formação em Contabilidade – graduação e/ou pós-graduação *stricto sensu* – com relação aos elementos matriciais da disciplina econômica propriamente dita. Para tanto, esta pesquisa de natureza qualitativa avalia o conteúdo temático de artigos de periódicos Qualis de instituições cujos programas na área contábil foram recomendados pela Capes no ano de 2012. O ambiente motivador para tal desenvolvimento encontra-se no fato de que a Economia e a Contabilidade são linhas de pensamento convergentes, com relação ao objeto que observam e sobre os objetivos que buscam. Um adequado diálogo entre estas duas áreas pode representar um importante catalisador para o incremento qualitativo das pesquisas do campo das Ciências Sociais Aplicadas. Quanto aos aspectos estruturais deste estudo, três elementos norteiam esta pesquisa. O primeiro é a estrutura paradigmática que se faz sustentada na matriz disciplinar de Thomas S. Kuhn e nos princípios fundamentais do pensamento econômico. O segundo é o processo de planejamento e execução fomentado pelos preceitos metodológicos da análise de conteúdo de Laurence Bardin. E o terceiro elemento é aquele que se refere à natureza do *Corpus* de análise, cuja extensão se restringe aos artigos disponíveis, até dezembro de 2012, nos bancos de dados eletrônicos considerados, por esta pesquisa, como representantes adequados do universo contábil brasileiro. Mediante este contexto estrutural foi encontrado que a pesquisa contábil no Brasil não apresenta, em sua maioria, problemas de percepção ou de aderência para com princípios fundamentais da disciplina econômica. Todavia, observou-se que ela se concentra muito em torno de apenas duas escolas econômicas, a Neoclássica e a Nova Economia Institucional. Desta forma, a pesquisa contábil negligencia tanto novas oportunidades de estudos como, também, a possibilidade de soluções importantes que podem estar presentes em outros colégios invisíveis da Economia. Além disso, igualmente foi capturado neste estudo que o volume de críticas contra o uso da Economia em pesquisas contábeis é pequeno e provém simplesmente do descontentamento dos estudiosos da Contabilidade sobre os pressupostos econômicos neoclássicos que, neste caso, muitas vezes são erroneamente generalizados para toda a Ciência Econômica.

Palavras-chave: Economia. Contabilidade. Matriz disciplinar. Escolas econômicas

ABSTRACT

This work is a study that seeks to identify what is the perception that is present in productions scientific accounting on Economic Science. His goal, in essence, is to check the adherence of perception which manifested by scholars with formation in Accounting - undergraduate and / or post-graduate studies - regarding the matrix elements of the economic discipline itself. Therefore, this qualitative research assesses the thematic content of articles of journals Qualis of institutions whose programs in accounting were recommended by Capes in 2012. The motivating environment for such development lies in the fact that economics and accounting are converging lines of thought with respect to the object they see and on the goals they seek. A proper dialogue between these two areas can be an important catalyst for the growth of qualitative research in the field of Applied Social Sciences. As for the structural aspects of this study, three factors guide this research. The first is the paradigmatic structure which is supported in the array disciplinary Thomas S. Kuhn and the fundamental principles of economic thought. The second is the process of planning and executing fostered by methodological principles of content analysis Laurence Bardin. And the third element is the one that refers to the nature of *Corpus* analytical, the extent of which is limited to articles available until December 2012, in electronic databases considered by this research, as appropriate representatives of the Brazilian accounting universe. Through this structural context found that accounting research in Brazil has not, in most cases, perceptual problems or with adherence to basic principles of economic discipline. However, it was observed that it focuses much around only two economic schools, the Neoclassical and New Institutional Economics. However, it was noted that is concentrated much around only two economic schools, the Neoclassical and New Institutional Economics. Thus, neglects the accounting research both new opportunities of studies and also the possibility of solutions important that may be present in other invisible colleges of economics. Moreover, also was captured in this study that the volume of criticism against the use of Economic Research in accounting is small and comes just discontent scholars Accounting on neoclassical economic assumptions that in this case, are often wrongly generalized to all Economic Science.

Keywords: Economics. Accounting. Disciplinary matrix. Economic schools

LISTA DE FIGURAS

| | |
|--|----|
| FIGURA 01 – DIAGRAMA LÓGICO DA AMPLITUDE DE UM PARADIGMA..... | 25 |
| FIGURA 02 – ACURÁCIA PARADIGMÁTICA, O DESENVOLVIMENTO CUMULATIVO..... | 26 |
| FIGURA 03 – PONTO DE RUPTURA, A CRISE PARADIGMÁTICA..... | 28 |
| FIGURA 04 – REPRESENTAÇÃO LÓGICA DO PAPEL DO PARADIGMA..... | 30 |
| FIGURA 05 – A FASE EXTRAORDINÁRIA E A RECONSTRUÇÃO DA FASE NORMAL. | 31 |
| FIGURA 06 – LINHAS X PATO X COELHO | 32 |
| FIGURA 07 – MATRIZ DISCIPLINAR CIENTÍFICA | 33 |
| FIGURA 08 – PENSAMENTO ECONÔMICO <i>EX-POST</i> À RIQUEZA DAS NAÇÕES..... | 41 |
| FIGURA 09 – DESENHO DE PESQUISA..... | 55 |
| FIGURA 10 – REPRESENTAÇÃO SINTÉTICA DA ANÁLISE DE CONTEÚDO | 64 |
| FIGURA 11 – SISTEMA DE BUSCA DE PERIÓDICOS ACADÊMICOS | 69 |
| FIGURA 12 – SISTEMA DE BUSCA DO PERIÓDICO REVISTA CONTABILIDADE & FINANÇAS | 70 |
| FIGURA 13 – VISÃO SINTÉTICA DA FORMAÇÃO DO <i>CORPUS</i> DE ANÁLISE | 76 |
| FIGURA 14 – VISÃO SINTÉTICA DO PROCESSO DE ANÁLISE | 82 |
| FIGURA 15 – COMPORTAMENTO DO TEMA EIXO NA FUNÇÃO DENSIDADE PROBABILIDADE ... | 85 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|---|----|
| QUADRO 01 – QUADRO DE CONSTRUCTOS..... | 54 |
| QUADRO 02 – TIPOLOGIA DE PESQUISA..... | 56 |
| QUADRO 03 – INSTITUIÇÕES COM PROGRAMAS CONTÁBEIS RECOMENDADO PELA CAPES .. | 67 |
| QUADRO 04 – PERÍODICOS COM LASTRO EM PROGRAMAS CONTÁBEIS..... | 68 |
| QUADRO 05 – ARTIGOS COLETADOS PARA ANÁLISE | 71 |
| QUADRO 06 – AJUSTE DA AMOSTRA BRUTA PARA ANÁLISE DE CONTEÚDO | 72 |
| QUADRO 07 – AMOSTRA AJUSTADA PARA ANÁLISE DE CONTEÚDO (<i>CORPUS</i>) | 75 |
| QUADRO 08 – CLASSIFICAÇÃO E IDENTIFICAÇÃO DAS INSTITUIÇÕES ACADÊMICAS..... | 77 |
| QUADRO 09 – CONTAGEM DE TEMAS EIXOS | 79 |
| QUADRO 10 – CONTAGEM DE QUOTES..... | 80 |
| QUADRO 11 – UNIDADES DE ANÁLISE E CATEGORIAS..... | 81 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|-----|
| TABELA 01 – COMPORTAMENTO DISTRIBUTIVO DO TEMA EIXO..... | 84 |
| TABELA 02 – COMPORTAMENTO DISTRIBUTIVO DAS UNIDADES DE REGISTRO..... | 86 |
| TABELA 03 – ADERÊNCIA MANIFESTA DOS ARTIGOS CONTÁBEIS ÀS LINHAS ECONÔMICAS ... | 104 |
| TABELA 04 – QUALIDADE DA PERCEPÇÃO MANIFESTA CONTÁBIL SOBRE A ECONOMIA..... | 105 |
| TABELA 05 – COMPORTAMENTO DEMONSTRADO PARA PERCEPÇÃO MANIFESTA..... | 106 |

LISTA DE SÍMBOLOS E SIGLAS

| | |
|--------|---|
| ABC | - Custeio com Base em Atividade |
| AM | - Amazonas |
| Aprox. | - Aproximadamente |
| BA | - Bahia |
| BASE | - Revista de Administração e Contabilidade |
| BBR | - <i>Brazilian Business Review</i> |
| Capes | - Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior |
| CGG | - Contabilidade, Gestão e Governança |
| CVR | - Contabilidade Vista & Revista |
| D | - Doutorado |
| DF | - Distrito Federal |
| DNA | - Ácido desoxirribonucléico |
| e.g. | - <i>exempli gratia</i> (significa “por exemplo” em latim) |
| ES | - Espírito Santo |
| F | - Mestrado profissional |
| FUCAPE | - Fund. Inst. Capixaba Pesq. em Cont. Econ. e Fin. |
| FURB | - Universidade Regional de Blumenau |
| HU | - Unidade hermenêutica – (ou <i>Hermeneutic Unit</i>) |
| i.e. | - isto é |
| M | - Mestrado acadêmico |
| MG | - Minas Gerais |
| n.t.r. | - Não tem revista (contato telefônico com a instituição) |
| NEI | - Nova Economia Institucional |
| O/V | - Relação entre ocorrências / vocábulos |
| OEI | - Velha Economia institucional |
| P&R | - Pensamento & Realidade |
| P-docs | - <i>Primary Documents</i> |
| PE | - Pernambuco |
| PR | - Paraná |
| PUC/SP | - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo |

| | |
|----------|--|
| RAM | - Revista de Administração Mackenzie |
| RBGN | - Revista Brasileira de Gestão de Negócios |
| RC | - Revista de Contabilidade |
| RC&C | - Revista Contabilidade e Controladoria |
| RC&F | - Revista Contabilidade & Finanças |
| RCC | - Revista Contemporânea de Contabilidade |
| RCMCC | - Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis |
| RCO | - Revista de Contabilidade e Organizações |
| RIC | - Revista de Informação Contábil |
| RJ | - Rio de Janeiro |
| RS | - Rio Grande do Sul |
| RSCG | - Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão |
| RUC | - Revista Universo Contábil |
| SC | - Santa Catarina |
| SP | - São Paulo |
| TCT | - Teoria dos Custos de Transação |
| UERJ | - Universidade do Estado do Rio de Janeiro |
| UFAM | - Universidade Federal do Amazonas |
| UFBA | - Universidade Federal da Bahia |
| UFES | - Universidade Federal do Espírito Santo |
| UFMG | - Universidade Federal de Minas Gerais |
| UFPE | - Universidade Federal de Pernambuco |
| UFPR | - Universidade Federal do Paraná |
| UFRJ | - Universidade Federal do Rio de Janeiro |
| UFSC | - Universidade Federal de Santa Catarina |
| UNB | - Universidade de Brasília |
| UNIFECAP | - Centro Universitário FECAP |
| UNISINOS | - Universidade do Vale do Rio dos Sinos |
| UPM | - Universidade Presbiteriana Mackenzie |
| USP | - Universidade de São Paulo |
| USP-RP | - Universidade de São Paulo - Ribeirão Preto |
| ≡ | - Aproximadamente |

SUMÁRIO

| | |
|---|-------------|
| RESUMO | ix |
| ABSTRACT | x |
| LISTA DE FIGURAS | xi |
| LISTA DE QUADROS | xii |
| LISTA DE TABELAS | xiii |
| LISTA DE SÍMBOLOS E SIGLAS | xiv |
| | |
| 1 INTRODUÇÃO | 17 |
| 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO..... | 17 |
| 1.2 PROBLEMA..... | 18 |
| 1.3 QUESTÃO DE PESQUISA..... | 19 |
| 1.4 OBJETIVO..... | 20 |
| 1.5 JUSTIFICATIVA..... | 20 |
| 1.6 DELIMITAÇÃO..... | 21 |
| 1.7 ESTRUTURA..... | 22 |
| | |
| 2 REFERENCIAL TEÓRICO EMPÍRICO | 23 |
| 2.1 MATRIZ DISCIPLINAR CIENTÍFICA..... | 23 |
| 2.2 PENSAMENTO ECONÔMICO..... | 36 |
| | |
| 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS | 52 |
| 3.1 CARÁTER METODOLÓGICO..... | 52 |
| 3.2 ESTRATÉGIAS DE PLANEJAMENTO DA PESQUISA..... | 56 |
| 3.3 BASE METODOLÓGICA..... | 57 |
| 3.4 INSTRUMENTOS DE PESQUISA..... | 65 |
| 3.5 POPULAÇÃO E AMOSTRA..... | 66 |
| 3.6 TRATAMENTO E ANÁLISE DE DADOS..... | 73 |
| | |
| 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS | 84 |
| 4.1 TEMAS EIXO E AS UNIDADES DE REGISTRO..... | 84 |
| 4.2 DESCRIÇÃO DAS UNIDADES DE CONTEXTO TEMÁTICO..... | 86 |
| 4.3 INTERPRETAÇÃO DO CONTEÚDO: A PERCEPÇÃO MANIFESTA..... | 104 |
| | |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS | 107 |
| | |
| REFERÊNCIAS | 111 |
| DOCUMENTOS CONSULTADOS | 115 |

1 INTRODUÇÃO

O presente tópico encontra-se segmentado em sete itens principais, os quais são: (i) contextualização, (ii) problema, (iii) questão de pesquisa, (iv) objetivos, (v) justificativa, (vi) delimitação e (vii) estrutura.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A busca de uma definição à contabilidade pode, segundo Hendriksen e Van Breda (2010), conduzir um pesquisador a enfrentar inúmeras possibilidades de caminhos, igualmente válidos. Uma vez que, a contabilidade é, antes de tudo, um sistema científico complexo e, sendo assim, sua definição está condicionada à pré-percepção imediata de seu observador. Todavia, se tal busca ativer ao aspecto funcional do objeto, por certo, o pesquisador encontrará uma maior convergência de opiniões sobre o que, aos olhos da maioria, é a contabilidade. Neste sentido tem-se que ela é o campo do saber que se ocupa com a identificação, classificação, mensuração e processamento de dados. Bem como, trata-se da área científica que se preocupa com a sumarização, exposição e manutenção do fluxo eficiente de informações de natureza útil ao auxílio de tomadas de decisões e para o controle de decisões já realizadas.

Dado este contexto, tem-se que o saber contábil precisou ao longo de seu processo evolutivo se especializar de modo a poder atender às crescentes demandas informativas que derivavam das ímpares curvas de utilidades de seus inúmeros usuários. E, assim, surgiu, dentre outras segmentações contábeis, a macro divisão da Contabilidade em Financeira e Gerencial. A primeira direcionada a atender os interesses de uma diversificada gama de usuários exógenos ao processo decisório operacional da entidade contabilizada. E a segunda elaborada com fins à produção de informações relevantes para manutenção e desenvolvimento da própria entidade contabilizada, por destinar o conteúdo de seus relatórios aos desígnios da equipe gestora - isto é, os usuários internos dos diferentes escalões da hierarquia.

Por muito tempo, a Contabilidade Gerencial - a qual, por sinal, é o campo foco deste trabalho - gozou dos privilégios de ser um meio importante para o sucesso de uma entidade. Todavia, o então respeitável instrumento do saber, iniciou

a partir da primeira metade do século XX, um movimento decrescente em seu caráter de utilidade aos olhos de seus usuários. A Contabilidade Gerencial começou a perder sua relevância frente ao dinamismo crescente que se tornava comum, a partir de então, à nova comunidade gestora para com pautas de natureza estratégica e de controle (JOHNSON e KAPLAN, 1996). Este processo desencadeado no prático mundo empresarial acabou por reverter em externalidades, igualmente impactantes à extensão acadêmica da Contabilidade Gerencial - isto é, no desenvolvimento de pesquisas empíricas e para o processo de construção teórica. E, neste sentido, a Contabilidade passou a se aventurar em outras áreas do saber, dentre outras, as da Sociologia, Psicologia, Filosofia e Economia (MACÊDO et al., 2008)

1.2 PROBLEMA

No início do século XXI, Zimmerman (2001), motivado pela leitura de um artigo bibliométrico sobre pesquisas empíricas da Contabilidade Gerencial, desenvolveu e apresentou uma reflexão crítica sobre a contribuição da produção científica da disciplina. Segundo seu argumento, esta havia se convertido em um mero instrumento descritivo e desconexo de práticas decisórias empresariais. Sendo assim, na concepção do citado autor a Contabilidade Gerencial em sua função acadêmica falhará, pois não fora capaz de gerar um saber cumulativo e, desta forma, não avançava na construção de um corpo teórico sólido.

Em seu artigo, Zimmerman (2001), dentre outras sugestões corretivas, defendeu o uso da Ciência Econômica como arcabouço teórico. Segundo ele, a presença da teoria econômica em pesquisas contábeis fomentaria o processo cumulativo de dados de natureza útil e permitiria que anomalias de campo se tornassem visíveis aos estudiosos, o que, posteriormente, acabaria por resultar em construções teóricas próprias à contabilidade gerencial. Todavia, suas ponderações sobre este assunto foram interpretadas como sendo uma defesa ao uso da Economia em caráter de “*mono*” paradigma nas pesquisas contábeis gerenciais. Os argumentos do citado artigo desencadearam um caloroso debate no mundo acadêmico em torno da aderência ou não do uso de teorias econômicas em pesquisas contábeis (FREZATTI *et al.*, 2009). E o Brasil, naturalmente, também se

posicionou, por intermédio de sua produção acadêmica, sobre este instigante dilema, não apenas sobre o uso exclusivo da Economia, mas também, quanto a qualquer tipo de uso desta em pesquisas contábeis.

1.3 QUESTÃO DE PESQUISA

Infelizmente, nem sempre prevalece em uma discussão, mesmo as do campo científico, o total afastamento dos estereótipos sociais que se fazem presentes, latentes ou não, em um grupo debatedor (BARDIN, 1977 e KUHN, 2011). Surge, portanto, em tal contexto, o risco que um processo de institucionalização venha a se fundamentar tendo como alicerce opiniões equivocadas, caso sejam estas oriundas de apenas um viés perceptivo da realidade sobre a qual se discute.

Neste sentido, com relação ao debate problematizado, desvios tanto sobre o escopo e a fundamentação lógica da Ciência Econômica tornar-se-iam, na Contabilidade Gerencial, “certezas dogmáticas”. Nos casos extremos, de um lado a Economia estaria exposta ao risco de ser vista como uma construção surreal da lógica social e psicológica e, portanto, inadequada para servir de arcabouço teórico a toda espécie de pesquisa em Contabilidade Gerencial. Em outro extremo, igualmente problemático, ter-se-ia a possibilidade de formação no meio contábil da crença de que a teoria econômica seria a única base aceitável às pesquisas gerenciais da contabilidade. Ou seja, aquela seria considerada como uma panacéia a todos os males da pesquisa empírica desta disciplina.

Deste cenário surge a questão de partida deste trabalho, a qual busca guiar estas laudas no processo de investigação sobre a coerência lógica deste *trade-off*. Portanto, dado os argumentos de linhas precedentes se estabelece aqui que a questão de pesquisa a ser desenvolvida nas laudas do presente trabalho é aquela que busca estabelecer se: *A percepção que é manifesta no conteúdo da produção científica brasileira da Contabilidade sobre a Ciência Econômica é aderente com a matriz disciplinar econômica?*

Para tanto, este trabalho irá realizar uma análise de conteúdo tendo como material de estudo os artigos científicos que se encontram presentes nos periódicos eletrônicos contábeis de instituições cujos programas de pós-graduação em contabilidade foram recomendados pela Capes.

1.4 OBJETIVO

1.4.1 Objetivo geral

Quanto ao seu objetivo geral, este trabalho busca identificar se a percepção que se faz manifesta sobre a Ciência Econômica no conteúdo da produção científica brasileira da Contabilidade é aderente com a matriz disciplinar econômica.

1.4.2 Objetivos específicos

Com relação aos objetivos específicos este estudo tem quatro focos principais. Primeiro, levantar os artigos que abordam de forma explícita, a pauta econômica em revistas de programa de pós-graduação em contabilidade. Segundo, apurar os conceitos apresentados nos artigos coletados em torno do núcleo temático econômico. Terceiro, identificar se existe um padrão comum no uso dos conceitos levantados. Por fim, quarto, confrontar os argumentos e conceitos levantados com a matriz disciplinar econômica.

1.5 JUSTIFICATIVA

Quanto à justificativa para este desenvolvimento tem-se que a Economia e a Contabilidade são linhas de pensamento convergentes, quanto ao objeto que observam e o objetivo ao qual se prestam. Ambas buscam compreensão tanto sobre a produção e distribuição de bens e serviços gerados pela sociedade, como também, em relação ao processo decisório realizado pelos seus agentes sociais. Sendo assim, um adequado diálogo entre a Economia e a Contabilidade se faz necessário, para que seja possível reconhecer as complementaridades e carências que tal relação biunívoca pode prover. Algo que, por certo, encontra-se atualmente distante, dado o ruído informacional que pode ser observado, nos bastidores do mundo acadêmico, entre estas duas áreas do conhecimento social aplicado.

Dentro deste cenário tem-se que este material busca ser um elo entre estas duas ilhas de estudos. Uma vez que procura demonstrar que a Economia tem muito mais a oferecer à pesquisa Contábil do que apenas pressupostos neoclássicos ou institucionais. As bases econômicas iniciadas desde a era socrática e que foram polidas pelas engrenagens da revolução industrial com Smith, Ricardo e Malthus ainda são válidas. Todavia, novos pensadores econômicos emergiram desde então e, mesmo assim, eles parecem estar obscuros aos estudiosos da contabilidade. Desta forma, é desperdiçada a possibilidade do surgimento de grandes contribuições que poderiam se erguer com a convergência da pesquisa contábil com, por exemplo, reflexões schumpeterianas, penroseanas, keynesianas, dentre tantos outros *insights*, igualmente, caros dos pensadores dos recursos escassos.

Por isso, a justificativa que se tem para o consumo de energia humana, recursos naturais e tempo que se fazem cristalizados nestas páginas é a crença que o seu conteúdo latente e aparente pode fazer a diferença. Algo que se comprovará quando a Economia não for mais vista pela Contabilidade apenas como uma possibilidade de referencial teórico, mas sim como uma parceira de pesquisa que muito pode contribuir independente do foco que um estudo pode ser direcionado – seja, por exemplo, psicológico ou sociológico. Pois, por certo, mediante tal parceria, mais proveitosas serão as investidas das pesquisas contábeis em novas fronteiras do conhecimento e, sendo assim, maiores serão suas contribuições para o desenvolvimento acadêmico e para o bem estar da sociedade como um todo.

1.6 DELIMITAÇÃO

Este trabalho tem como fronteiras os seguintes critérios. Quanto à qualidade limita-se aos artigos de estudiosos brasileiros de formação contábil, publicados por periódicos com Qualis A e B, preferencialmente contábeis, de instituições que tiveram seus programas de contabilidade recomendados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes) no ano de 2012. Com relação à extensão, este se restringe à disponibilidade do banco de dados eletrônicos dos periódicos selecionados desde sua primeira edição até dezembro de 2012. Já com relação à profundidade, o presente trabalho se limita a analisar o contexto temático aparente (manifesto) que se faz adjacente à raiz sintática

econômica identificada, desde que, logicamente, este esteja vinculado ao contexto econômico em seu sentido científico. Por fim, é oportuno esclarecer que as páginas que seguem não se aventuram na discussão sobre a possibilidade do uso exclusivo ou não do enfoque econômico em pesquisas contábeis; seu marco delimitatório é fornecer subsídios para que, se futuramente for necessário tal embate, o leitor deste material tenha subsídios mínimos para se orientar nesta árdua tarefa.

1.7 ESTRUTURA

O presente trabalho encontra-se segmentado, além desta introdução, em mais quatro tópicos principais. O primeiro é o “Referencial teórico”, o qual apresenta em dois momentos distintos os conceitos básicos de uma matriz disciplinar e os fundamentos principais do pensamento econômico. O segundo tópico é o dos “Procedimentos Metodológicos”, o qual é composto, de forma sintética, por itens que esclarecem o caráter metodológico da pesquisa e, também, os procedimentos e técnicas que foram utilizados com base nas noções primordiais da análise de conteúdo de Bardin (1977). O título “Apresentação e análise dos dados” remete ao terceiro tópico onde se tem a exposição dos dados apurados e os resultados analíticos desencadeados pela decodificação do conteúdo aparente dos artigos contábeis coletados. E, por fim, o quarto e último tópico é o das “Considerações finais”, o qual traz a visão avaliativa sobre qual é a percepção manifesta dos estudiosos brasileiros da contabilidade – com graduação e/ou pós-graduação *stricto sensu* em Contabilidade - sobre a Ciência Econômica.

2 REFERENCIAL TEÓRICO EMPÍRICO

O presente tópico representa uma construção sintética de alguns pressupostos caros à realização da análise dos dados brutos que se presta no terceiro tópico deste trabalho. Nas laudas que seguem, os já citados elementos de base de estudo se encontram agrupados em dois itens distintos, os quais são: (i) conceitos básicos de uma matriz disciplinar e (ii) os principais fundamentos do pensamento econômico.

2.1 MATRIZ DISCIPLINAR CIENTÍFICA

Segundo Oliveira (1995), as chamadas *soft sciences* - isto é, as áreas científicas que buscam a compreensão das inter-relações sociais – podem ter expressivos ganhos em seu desenvolvimento epistemológico quando se aventuram a conhecer alguns elementos estruturais das denominadas *hard sciences* – ou como são mais conhecidas, as ciências naturais. Dentre outros estratos científicos naturais, o referido autor apresenta, como um dos mais relevantes, o conceito da matriz disciplinar.

A ideia da matriz disciplinar surgiu em 1969 quando o físico teórico Thomas Samuel Kuhn buscava uma alternativa explicativa e, ao mesmo tempo, substitutiva para o conceito científico conhecido como “paradigma” – um termo que ele próprio havia criado em 1963 com seu ensaio *The Structure of Scientific Revolutions* (KUHN, 2011). A partir de então, a relevância que estes dois termos assumiram em trabalhos da filosofia científica – fosse para defesa ou ataque – demonstrou claramente a importante que tinham como novas possibilidades estruturais ao estudo da gênese do saber científico (GUTIERRE, 1998).

De forma sintética, ambas as expressões nada mais são do que estruturas amplas que buscam concentrar em si os diferentes elementos que se apresentam como primordiais à construção do conhecimento científico e, portanto, do próprio desenvolvimento da Ciência como campo do saber. Contudo, a aparente simplicidade destas palavras esconde uma construção filosófica densa que, se desrespeitada for, pode implicar em um uso marginal para com a real natureza de sua criação, isto é, a compreensão do que é uma Ciência (ASSIS, 1993). E, para

que tal risco seja mitigado, primeiramente, faz-se necessário entender que para Kuhn uma definição de Ciência não pode ser sustentada, de forma exclusiva, apenas com base em regras – por exemplo, suas teorias. Em verdade, na opinião de Kuhn (2011, p.68), a exclusiva “busca de um corpo de regras capaz de constituir uma tradição determinada da ciência normal torna-se uma fonte de frustração profunda e contínua”, portanto, ineficaz para tal objetivo. Sendo assim, para que haja uma maior aderência entre a definição da Ciência e sua realidade é exigida a presença de outro fator. E, para tanto, o citado autor defende a presença de seu primeiro e principal constructo, o *paradigma científico*, o qual, por sua vez, permite o entendimento de um conceito mais complexo, o da *matriz disciplinar*.

Segundo Kuhn (2011), para que uma determinada área do conhecimento possa ser atribuída com o “adjetivo” Ciência se faz necessário que antes ocorra a identificação da presença da natureza do paradigma nesta candidata. O que, logicamente, somente é plausível de ocorrer quando há o correto entendimento *do que é e para qual função se presta* um paradigma científico, tanto em seu contexto *amplo* (sentido sociológico) como *específico* (componentes matriciais). E, neste momento, Oliveira (1995) apresenta que a contribuição dos constructos matriciais kuhnianos pode ser interpretada segundo duas vertentes:

[...] matriz disciplinar pode ser sinônimo de paradigma, enquanto encarna o poder matricial de um determinado conjunto de regras (o que faz sentido em ciências marcadas por sucessão de paradigmas ou matrizes); já ao se tratar de conjunto de paradigmas que se dão em simultaneidade (e não em sucessão), a ideia de matriz disciplinar torna-se bastante útil por permitir articular tais paradigmas numa única estrutura, inclusive, capaz de absorvê-los sem anular nenhum deles (OLIVEIRA, 1995, p. 219)

Portanto, enquanto um paradigma constitui-se no elemento *mister* dos demais fatores primários de uma ciência – história, cultura, regras, dentre outros (FIGURA 01), uma matriz disciplinar pode, em sentido antropológico, ser vista como um conjunto mais amplo, por constituir-se em uma possibilidade de reunião de múltiplos paradigmas de uma sociedade científica não linear, isto é, de uma área do conhecimento tida como poliparadigmática (OLIVEIRA, 1995).

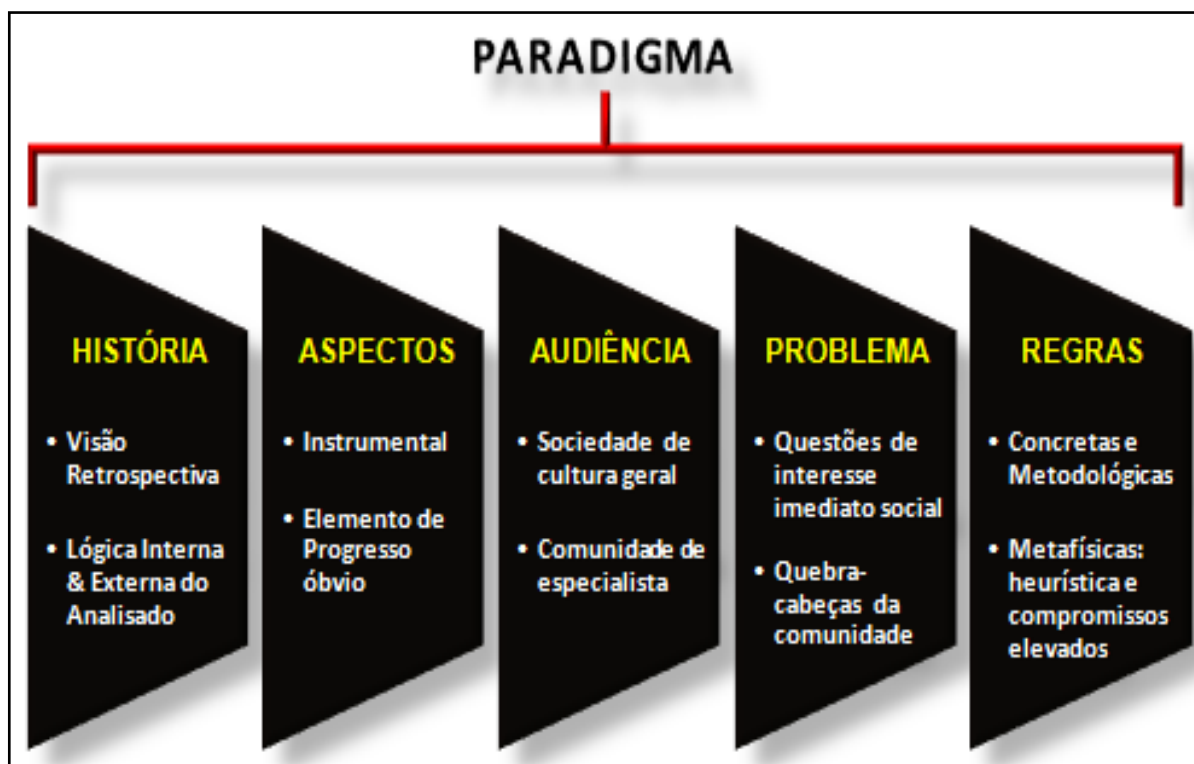


FIGURA 01 – DIAGRAMA LÓGICO DA AMPLITUDE DE UM PARADIGMA
 FONTE – O autor (2012) com base em Kuhn (2011)

Segundo o cenário apresentado, tem-se que a compreensão do sentido da matriz disciplinar impõe de forma compulsória o entendimento profundo do sistema paradigmático. Uma vez que aquela ou será uma representação evolutiva deste ou, ainda, será uma forma agregada de inúmeras e distintas estruturas sistêmicas desta natureza. E esta referida compreensão sistêmica significa alcançar o entendimento de que em uma estrutura paradigmática há três momentos possíveis – fase cumulativa, crise por anomalia impactante e fase revolucionária.

O primeiro momento é aquele em que uma Ciência apresenta uma *fase cumulativa* do saber a qual, por sua vez, é alicerçada pela presença de uma estrutura de natureza paradigmática. Ou seja, esta sociedade sustenta-se mediante o compromisso assumido por seus membros (os cientistas) perante uma dada estrutura tida como eficaz – ou, no mínimo, uma promessa de se tornar eficaz. Esta segurança estrutural, por sua vez, se reverteria em um processo de desenvolvimento científico incomum, o qual se daria mediante a realização de operações de acurácia para com o paradigma então vigente – atividades estas denominadas por Kuhn (2011) como “pesquisas normais” e, por conseguinte, partes de uma Ciência Normal.

O processo pedagógico de formação de um cientista nesta fase normal ocorre mediante a inserção de aplicações concretas, escolhidas para demonstrar o poder explicativo da Ciência frente aos fenômenos naturais – por exemplo, por meio de seus axiomas, postulados e aplicações instrumentais. Sendo assim, o estudante de Ciência recebe do ambiente institucional a forma “correta”, segundo sua comunidade, de como se deve: (i) ver o mundo “real”; (ii) reconhecer os elementos “relevantes”; (iii) questionar eventos presentes; e (iv) entender quais respostas são “corretas” em experimentos realizados. Com base neste contexto, tem-se, como demonstra a Figura 02, que o cientista da Ciência Normal é tanto o produto da estrutura paradigmática em decorrência do treinamento que recebeu, bem como, seu produtor dado sua contribuição no treinamento de novos membros e, igualmente, por sua busca pelo refinamento da precisão de seu poder explicativo.

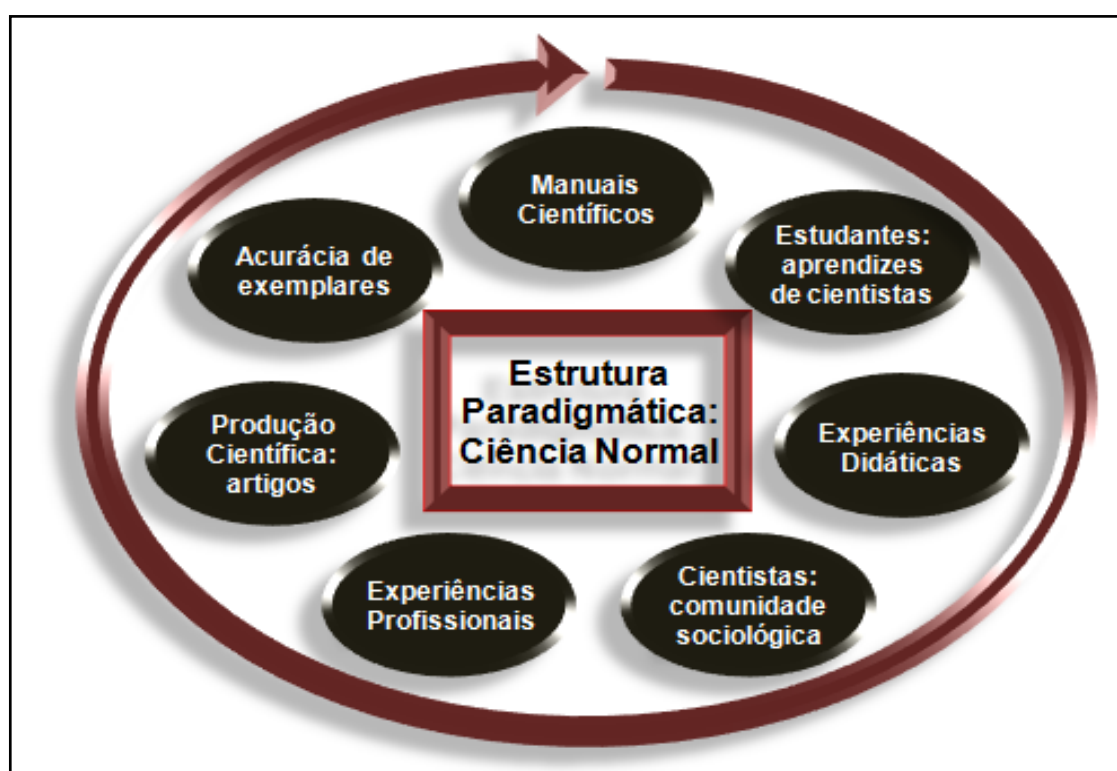


FIGURA 02 – ACURÁCIA PARADIGMÁTICA, O DESENVOLVIMENTO CUMULATIVO
 FONTE: Autor (2012) com base em Kuhn (2011)

Entretanto, existe um dado momento na equação cumulativa, no qual, ao atingir certa estatura de autoridade, construções paradigmáticas da Ciência Normal mostrar-se-iam explicitamente incompatíveis na explicação de determinados eventos apurados com elevada acurácia. E, partir desta nova conjuntura se iniciaria um novo

período de uma Ciência, dentro da fase cumulativa, o *período de anomalias não impactante e de crise paradigmática*.

Uma anomalia tratar-se-ia do reconhecimento de uma ocorrência “para o qual o paradigma não prepara o investigador” para resolver mediante o uso ordinário do instrumental a disciplina (KUHN, 2011, p.83). Principalmente, porque ou a sua natureza anômala do fenômeno identificado não era tida como existente ou, ainda, não era considerada relevante à Ciência, até aquele momento conjuntural. Contudo, há de se entender que em uma pesquisa científica normal sempre existe algum nível de desconexão entre teoria e processo empírico. A própria existência de um quebra-cabeça científico somente se justifica pela ocorrência deste fato, uma vez que:

[...] nenhum paradigma aceito como base para a pesquisa científica resolve todos os problemas. Os raros paradigmas que pareciam capazes disso [...] em pouco tempo deixaram de produzir quaisquer problemas relevantes para a pesquisa. Em vez disso, tornaram-se instrumentos para tarefas técnicas (KUHN, 2011, p.110).

Ou seja, em seu aspecto modal, uma Ciência normal se apresenta como sendo, em geral, um cenário onde há tanto problemas tidos como passíveis de solução (os quebra-cabeças), bem como, discrepâncias não impactantes (as anomalias), pois estas sempre se fazem presentes e mesmo “as mais obstinadas acabam cedendo aos esforços da prática normal” (KUHN, 2011, p.111-112). Portanto, a constatação de uma anomalia não representa, necessariamente, um *contra-exemplo* do paradigma vigente. A dificuldade somente ocorre quando “[...] uma anomalia parece ser algo mais do que um novo quebra-cabeça da ciência normal” (KUHN, 2011, p.113); isto é, quando ela se revela como uma “*não conformidade*” *impactante* à estrutura paradigmática. Somente neste último caso é que um problema identificado pela comunidade se converte em um fator de tensão ao meio científico, pois uma *anomalia impactante* significa crise paradigmática e, conforme a natureza anômala desta, a ruptura do processo cumulativo da pesquisa científica normal. Sendo assim, a divergência paradigmática observada pode desencadear o início de uma fase *científica revolucionária* na comunidade científica, como demonstra a Figura 03.

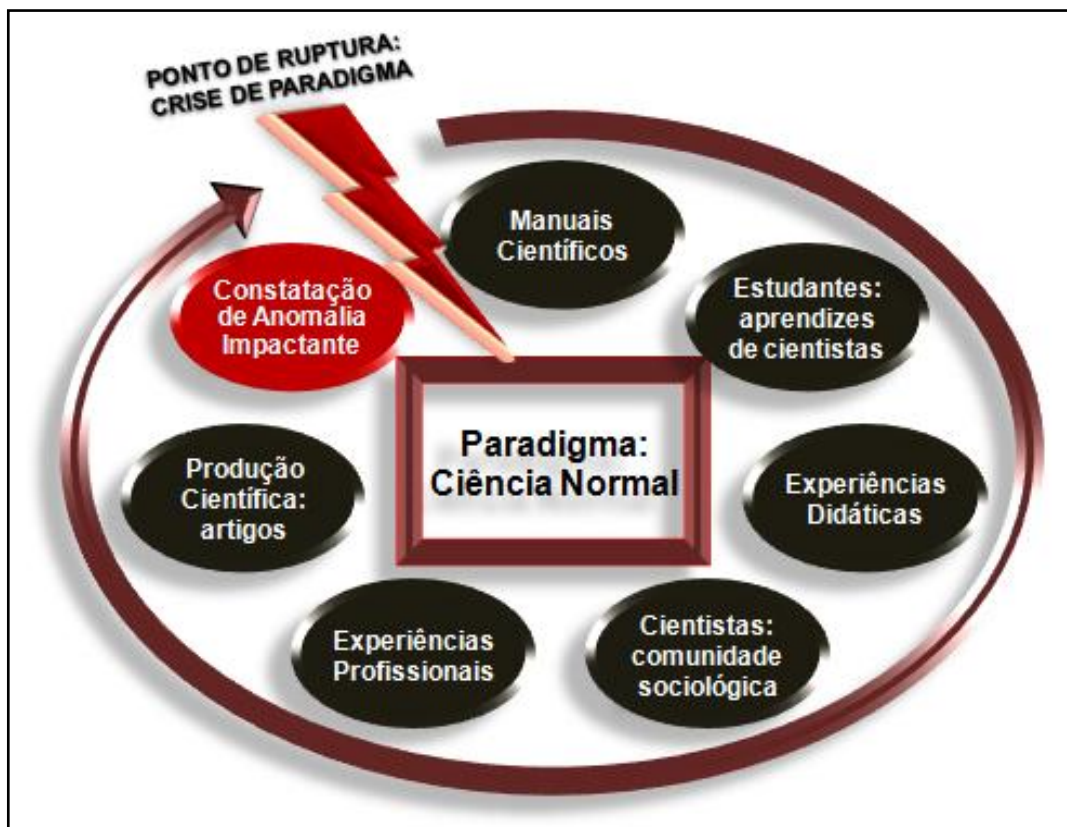


FIGURA 03 – PONTO DE RUPTURA, A CRISE PARADIGMÁTICA
 FONTE: Autor (2012) com base em Kuhn (2011)

Uma vez desencadeada uma crise de paradigma, esta somente pode ser sanada mediante três formas de procedimentos, cuja aplicação, por sua vez, está condicionada diretamente com a qualidade de natureza da anomalia. A primeira é aquela em que a própria estrutura da Ciência normal acaba, após muita reflexão, por fim, encontrando elementos que garantam a continuidade do ciclo cumulativo. O que significa dizer que a eminente ruptura paradigmática é solucionada por meio de “numerosas articulações e modificações *ad hoc*” na estrutura científica ainda vigente (KUHN, 2011, p.108). Neste sentido, a comunidade científica consegue encontrar uma explicação cabível à solução da crise no interior do próprio sistema paradigmático, restaurando assim a confiança ora ameaçada.

Já na segunda forma de solução, tem-se aquela em que a estrutura paradigmática se mantém segura mesmo quando a anomalia tida como impactante resiste aos ataques mais intensos da comunidade científica. Trata-se de uma situação na qual a crise é cessada mesmo quando não se encontra uma explicação aceitável para sua existência por meio dos artefatos disponíveis. A elucidação deste cenário se dá pelo fato de que a comunidade, após buscar uma solução sólida à divergência identificada, acaba por adquirir a percepção de que esta não representa

uma incoerência estrutural e, sendo assim, sua solução sofre de limitação instrumental e não fundamental (KUHN, 2011). Dado este entendimento, a anomalia não consegue romper o *status quo* da Ciência, pois aos olhos dos cientistas, em um período futuro, o artefato necessário à sua aderência ao paradigma vigente inevitavelmente surgirá durante o próprio processo evolutivo da estrutura. Sinteticamente, tem-se que a crise é resolvida pelo restabelecimento da confiança para com a estrutura, dado o fato de sua coerência interna e elegância explicativa ter superado os candidatos ao posto de base *paradigmática*, os quais se fizeram presentes neste momento de discussão.

Por fim, a terceira e última possibilidade é aquela em que a crise somente se resolve mediante um processo revolucionário em relação à estrutura paradigmática então utilizada. Segundo Kuhn (2011, p.125), estes casos seriam “aqueles episódios de desenvolvimento não-cumulativo, nos quais um paradigma [ou conjunto de paradigmas] mais antigo é total ou parcialmente substituído por um novo, incompatível com o anterior”, apesar dele ter provido. Trata-se da fase denominada de período *construtivo-destrutivo*. Ao término deste processo revolucionário, por fim, surge de forma gradual, uma nova dimensão de ciclo cumulativo, uma nova etapa de Ciência Normal, que agora é guiada por uma estrutura que é tida pela comunidade científica como sendo superior à forma predecessora, enquanto meio perceptivo da realidade; ou, pelo menos, que é detentora de uma maior confiança ao fato de poder se tornar superior, mediante articulações futuras.

Portanto, tem-se que, com base nas linhas precedentes, apenas a qualidade anômala impactante teria a capacidade de desencadear crises paradigmáticas. Entretanto, nem todas as anomalias de tal grandeza seriam capazes de romper o ciclo cumulativo, pois somente sua terceira forma de resolução é que se constitui uma resposta *revolucionária* ao período normal. Desta forma, tal processo revolucionário representaria um desenvolvimento que ocorre não pelo acréscimo a uma base vigente, mas sim por meio de uma alteração na forma de percepção de uma realidade (FIGURA 04).

Todavia, há de se entender que o caminho que trilha um paradigma em direção da realidade observada, não implica, necessariamente, que a cada nova revolução a Ciência estará mais próxima de alcançar o próprio conceito da verdade. A revolução da Ciência, se resume a um *trade-off* sobre qual é a forma mais apta a enfrentar um problema de crise e como vencer a resistência das correntes

opositoras, segundo uma dada “percepção” presente na maioria dos membros de um determinado grupo social.

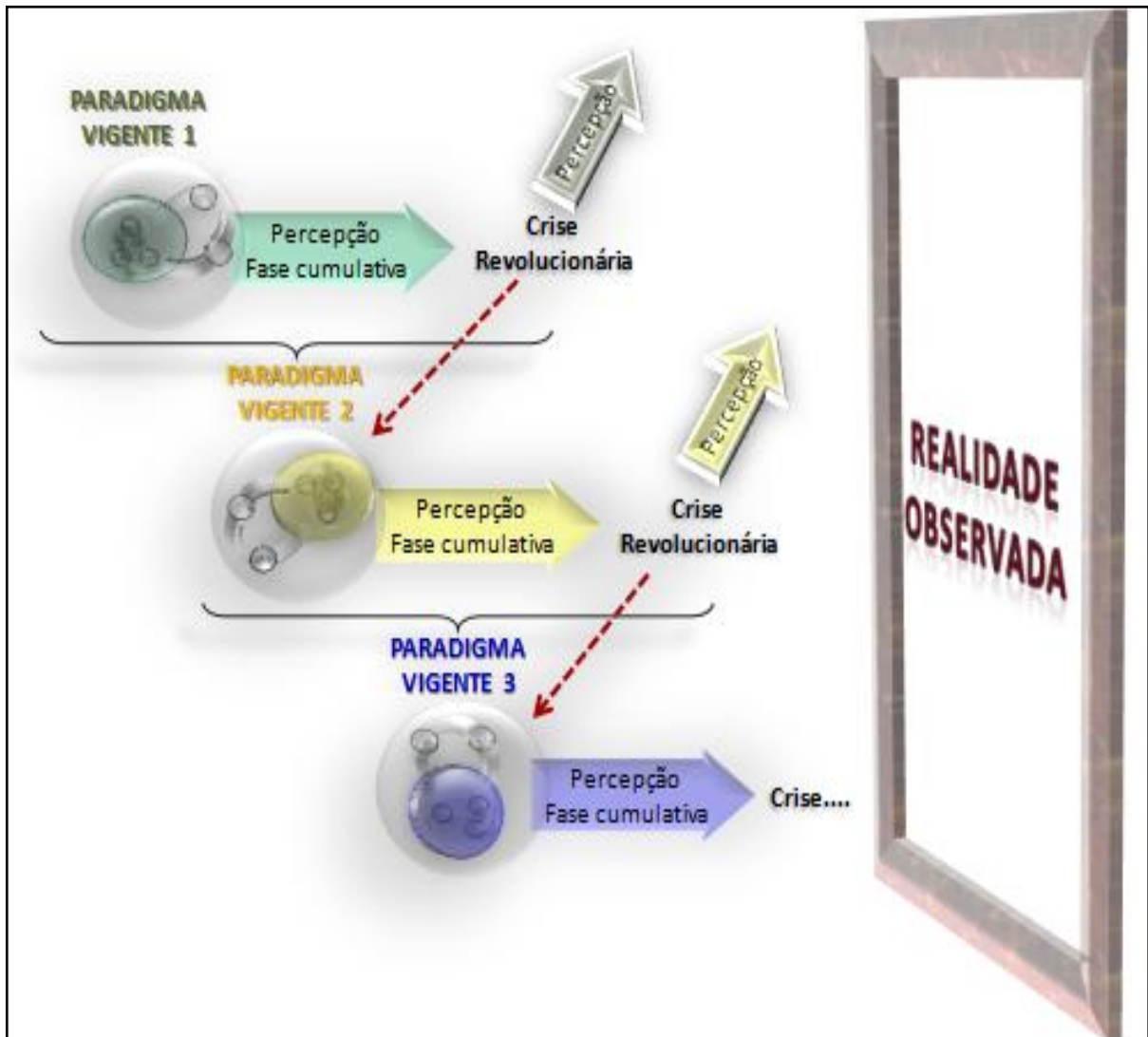


FIGURA 04 – REPRESENTAÇÃO LÓGICA DO PAPEL DO PARADIGMA

FONTE: Autor (2012) com base em Kuhn (2011)

As crises paradigmáticas são elementos essenciais ao desenvolvimento da Ciência, porque permitem que uma comunidade científica possa ser redirecionada perante os novos fatos apurados e, desta forma, reiniciar seu período cumulativo de forma mais qualificada. Isto é, por meio de um novo ciclo de Ciência Normal mais aderente aos fatos contemporâneos (FIGURA 05). Pois, uma “[...] comunidade profissional de cientistas obtém sucesso; primeiro explorando o alcance potencial e a precisão do velho paradigma e então isolando a dificuldade cujo estudo permite a emergência de um novo paradigma” (KUHN, 2011, p.194).



FIGURA 05 – A FASE EXTRAORDINÁRIA E A RECONSTRUÇÃO DA FASE NORMAL.
 FONTE: Autor (2012) com base em Kuhn (2011)

Tendo como base os três ciclos kuhnianos do desenvolvimento científico que foram desenvolvidos é possível atingir a compreensão de que a percepção é um elemento chave da Ciência madura. E, para Kuhn (2011, p.150) é muito provável, em decorrência das experiências que acumulou durante suas pesquisas, que o “paradigma seja um pré-requisito para a própria percepção”. Já que, segundo o autor, o entendimento dos indivíduos provém, basicamente, de dois fatos. Primeiro, pela eficácia de seus sentidos na captura de elementos presentes no ambiente externo, por exemplo, pela destreza dos olhos frente aos estímulos dos fenômenos observados. Segundo, pela qualidade do seu preparo institucional – de natureza formal e informal – quanto ao processo de decifrar, assimilar, reconhecer os dados capturados e de “*enxergar*” o mundo.

Dado este cenário construtivo, tem-se que escolas de correntes paradigmáticas divergentes se comportam como se vivessem em mundos diferentes, pois vêem fenômenos diferentes. Para exemplificar seu ponto de vista sobre estes aspectos científicos da percepção, Kuhn se vale de três situações, uma referente ao dilema da figura do pato-coelho e de duas outras de experimentos pertencentes ao campo da psicologia - a dos óculos inversores e a do baralho anômalo. Dentre estes, o presente trabalho se detém na primeira situação, o dilema do pato-coelho (FIGURA 06).

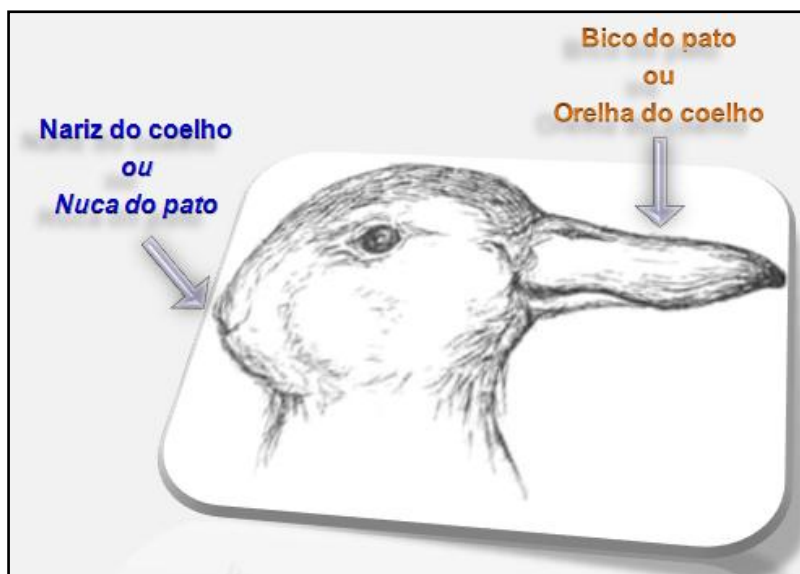


FIGURA 06 – LINHAS X PATO X COELHO
 FONTE: Autor (2012) mediante alterações no desenho de Whistler (2012)

Trata-se de uma imagem que conforme o foco dado pelo observador tem-se diferentes possibilidades de significado. Por um lado, pode ser interpretada como sendo a imagem de um pato – na Figura 06 este ponto específico se refere ao foco dado ao canto direito – ou pode ser um coelho – neste caso o canto esquerdo é o foco, onde os riscos parecem formar o nariz de um coelho. Entretanto, Kuhn (2011) apresenta que há, ainda, uma terceira possibilidade, a qual, muitas vezes passa despercebida que é a do observador poder considerar que o desenho trata apenas de um conjunto de linhas sem maiores significados; isto é, algo que não tem objetivo de representar um animal em específico – no caso dele nunca ter tido a experiência de ter visto um pato ou coelho.

Dentro deste conceito, ver um coelho, um pato ou apenas linhas uniformes representa a *percepção imediata* que os indivíduos têm de uma realidade que observam, nenhuma delas pode ser dita, necessariamente, como sendo a mais próxima ou a mais distante de uma verdade específica. Por este motivo, Kuhn (2011, p.148) comenta que o “que eram patos no mundo do cientista antes da revolução, posteriormente, são coelhos”. Ou seja, um fenômeno observado após um processo extraordinário não altera sua natureza pela simples existência de tal evento, o que muda, em verdade, é a percepção que os cientistas têm sobre ele quando estes são convertidos a esta nova forma. Alguns estudiosos da filosofia científica frente a esta possibilidade subjetiva da percepção desencadearam uma série de críticas ao

conceito da estrutura paradigmática (TOZZINI, 2011). E, estas críticas recebidas sobre sua interpretação do mecanismo perceptivo, aliadas a outras de diferentes tópicos, por fim, levaram Kuhn a desenvolver posteriormente o seu segundo constructo, a matriz disciplinar científica.

O novo constructo de Kuhn, em relação ao conceito do paradigma puro, se mostrou mais complexo e abrangente sobre os aspectos do comportamento social de uma comunidade científica. Segundo sua nova proposta uma matriz disciplinar manteria todos os elementos ora citados, quanto ao processo do ciclo evolutivo do saber científico, todavia, agora a percepção e o comprometimento dos membros de uma mesma comunidade poderiam apresentar diferentes níveis de grandezas. Ou seja, por mais que a direção destas qualidades perceptivas e comportamentais fosse a mesma entre todos os cientistas de uma mesma sociedade, a intensidade poderia se mostrar divergente dentre estes. Isto ocorreria devido à existência de inúmeras possibilidades combinatórias de elementos matriciais que se fariam comuns a uma mesma comunidade científica.

Kuhn (2011) se referiu aos elementos matriciais de uma disciplina como sendo os “sentidos específicos” de uma sociedade. E, segundo ele, dentre estes se destacariam quatro qualidades matriciais: (i) generalização simbólica; (ii) crenças em modelos, (iii) valores compartilhados; e (iv) exemplares (FIGURA 07).

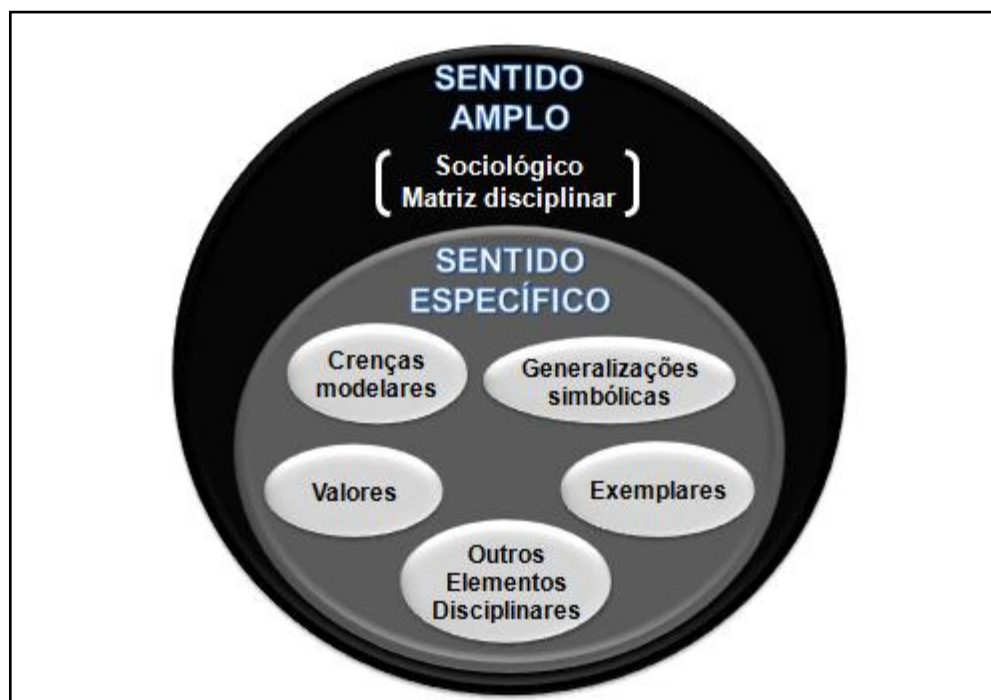


FIGURA 07 – MATRIZ DISCIPLINAR CIENTÍFICA
 FONTE: Autor (2012) com base em Kuhn (2011)

Juntos, os sentidos específicos estabeleceriam a grandeza do “sentido sociológico” dos diferentes grupos que se inserem em uma determinada comunidade científica, ligando todos os grupos em torno de uma mesma Ciência. Ou seja, a mesma natureza científica seria comum a todos os membros desta sociedade, pois o sentido *sociológico* representaria “toda a constelação de crenças, valores, técnicas etc., partilhadas pelos membros de uma comunidade” (KUHN, 2011, p. 220). Assim, como demonstra a Figura 07, uma estrutura paradigmática, não seria apenas um elemento isolado, quando visto de forma sistêmica, mas sim um conjunto formado por elementos partilhados (OLIVEIRA, 1995). E tendo como base este conceito da matriz disciplinar tem-se que ao “aprender um paradigma, o cientista adquire ao mesmo tempo uma teoria, métodos e padrões científicos, que usualmente compõem uma mistura inexplicável” (KUHN, 2011, p.144), a qual, por sua vez, representa apenas uma possibilidade dentre outros tantos sentidos de um aspecto amplo. Quanto à cada um dos quatro sentidos específicos citados tem-se que:

a) Generalizações Simbólicas

Representa as expressões, sejam por vocábulos ou símbolos, que “sem discussões ou dissensão” (KUHN, 2011, p.229) são amplamente aceitas por uma sociedade científica. É a força *legislativa* e/ou *definitória* que permite, dada sua ampla aceitação, a construção de uma estrutura interna comum de pensamento.

b) Crenças Modelares

É o conjunto que incorpora as “partes metafísicas dos paradigmas” (KUHN, 2011, p.230), representando assim toda a sorte de compromissos de uma comunidade para com os aspectos menos tangíveis da construção da ciência. Ou seja, os “compromissos de nível mais elevado [...] menos dependentes de fatores locais e temporários” (KUHN, 2011, p.64). Cumpre a função de fornecer analogias e metáforas permissíveis no processo de abstração do pensamento científico (KUHN, 2011, p.231).

c) Valores Compartilhados

Este é o mais amplo dos sentidos específicos de uma comunidade, por dois motivos. Primeiro, a aderência aos *valores* intensifica o sentimento dos indivíduos como parte de um grupo, o que por sua vez, permite que uma comunidade se fortaleça mediante a maior partilha e nível de compromisso entre seus membros. Segundo, são os valores os elementos da matriz disciplinar que norteiam uma comunidade frente às crises que se rompem, tanto pelo reconhecimento de uma anomalia na base paradigmática vigente como, também, no processo decisório para determinação das soluções cabíveis para esta (KUHN, 2011).

d) Exemplos

Representa o conjunto das soluções consolidadas “que, empregadas como modelos ou exemplos, podem substituir regras explícitas como base para a solução” de novos desafios (KUHN, 2011, p.220 e 239). Em contexto filosófico, é o mais denso e essencial dos conjuntos da matriz, uma vez que reúne, “ao mesmo tempo, lei, teoria, aplicação e instrumentação” (KUHN, 2011, p.30). Sendo assim, são os exemplos que permitem que haja solidificação de um processo muito mais complexo que a simples apresentação de teorias e regras, isto é, o desenvolvimento da capacidade e engenhosidade na arte de solucionar problemas científicos.

Neste momento, encerra-se este primeiro tópico do referencial teórico. O qual buscou apresentar de forma sintética os principais conceitos da matriz disciplinar científica, os quais serão utilizados posteriormente como base para a análise do conteúdo dos artigos de contabilidade que foram coletados por este trabalho.

2.2 PENSAMENTO ECONÔMICO

A retomada da história do pensamento, à maneira como sugeriria a psicanálise, pode ser uma excelente oportunidade para aquecer a memória e refletir sobre certas marcas de nascença exibidas pela ciência econômica [...]

Bianchi (1988, p.25)

Desde as mais remotas *Eras*, para sobreviver, os seres humanos precisaram se preocupar tanto com a utilidade do que detinham como, também, com a quantidade do que dispunham para atender suas necessidades. Algo que, por sua vez, acabou por levar os remotos ancestrais da espécie à percepção da importância da divisão de suas tarefas, como, por exemplo, em relação à caça e o cultivo da terra. Uma preocupação que, por sua vez, se manteria atual na mente de ilustres estudiosos da Economia fosse para articulações sobre um cenário de *produção de alfinetes* ou para identificar os aspectos intrínsecos das *criações destrutivas* do desenvolvimento social.

Portanto, a necessidade de socialização presente no nascedouro da espécie humana, por consequência, impôs desde então uma constante inquietação em seus representantes tanto sobre questões relativas à procura e produção do sustento, bem como, à forma de distribuição deste produto entre produtores diretos e demais membros de sua comunidade. E, sendo a Economia uma ciência que “[...] examina os fenômenos sociais que dizem respeito à produção, distribuição e consumo de bens e serviços que satisfazem às necessidades humanas”, tem-se, neste contexto, que a essência econômica, em sua forma mais pura, praticamente, surgiu com o *homo sapiens* em seu processo racional de socialização (FEIJÓ, 2007, p.2, grifo nosso).

Todavia, é importante ressaltar que apenas a existência do fenômeno não significa que a própria Ciência Econômica, já se fazia presente. Antes de tudo, era necessário que houvesse uma lógica interna que permitisse que o fenômeno econômico pudesse ser identificado segundo suas propriedades e regularidades. O que somente ocorreu quando houve a regularização da interação dos indivíduos em mercados organizados como, também, a liberdade na realização das escolhas pessoais. Algo até então impensável, tanto na antiguidade – Grécia pós-homérica e Império Romano – como, também, no período medieval, frente à rigidez

discricionária das classes sociais e a forte influência da religião para com o comportamento humano (FEIJÓ, 2007 e GALBRAITH, 1989). Sendo, por isso, este o período pré-histórico da economia e os eventos que a ele seguiram a história.

Porém, por mais que a Economia como ciência *madura* somente tenha surgido a partir da segunda metade século XVIII, com a publicação da *Riqueza das Nações*, é possível encontrar, fragmentos de natureza econômica em pensamentos externados desde a antiguidade. Os quais, por sua vez, serviram como caminho à evolução das reflexões do *Adam pré-histórico*¹ até o *economista Adam Smith*. Dentre estas, por ordem cronológica tem-se: (i) a filosofia grega clássica, (ii) o direito romano, (iii) os questionamentos escolásticos; (iv) as práticas mercantilistas; e, por fim, (vi) as “doutrinas” fisiocratas. Todos estes elementos se apresentam, igualmente, impactantes à discussão do caráter da matriz disciplinar econômica, dada a contribuição – direta ou indiretamente – que tiveram na construção do *status quo* da estrutura econômica vigente.

Portanto, tem-se que a Economia não é uma construção que originou dos pensamentos abstratos de estudiosos econômicos dos últimos dois séculos. Longe disso, trata de um desenvolvimento que se deu mediante uma herança que se acumula há mais de dois mil anos em bases filosóficas, jurídicas, teológicas e práticas. E, dentre estas contribuições citadas, convém destacar a do pensamento grego que, entre outras influências, responde pela natureza etimológica do nome da Economia, uma vez que a forma sintática desta provém “do latim *oekonomus* e esta do grego *oikonomo*” (COSTA, 2011, p.22). O que permite estabelecer, segundo Silvestre (2004), que a Economia representa por seu prefixo “*oiko*” o sentido dos bens privados - como, por exemplo, a propriedade, ou ainda, a riqueza ou a fortuna - e por seu sufixo “*nomos*” o caráter legislativo (regra ou lei) que coordena uma organização – ou seja, o sentido de gestão desta propriedade.

A Economia, portanto, pode ser definida em seu todo, considerando seus aspectos pré-históricos e sua gênese grega, como sendo o campo que representa: a *regra do processo de gestão da riqueza* ou da *propriedade* objetivando atingir as necessidades dos homens e da sociedade como um todo. Um fato este de expressiva relevância quando se retoma que o intuito final destas páginas é analisar

¹ Com base no contexto histórico, Galbraith (1989) se utilizou de um trocadilho entre o nome do primeiro homem criado por Deus, segunda a crença bíblica (Adão em português e Adam em inglês), e do escritor da Riqueza das nações (Adam Smith). Em sua homenagem, este trabalho parafraseia sua criativa e ousada iniciativa.

a relevância da abordagem econômica em pesquisas das Ciências Contábeis, a qual, por sua vez, por excelência busca a eficiência da gestão da riqueza para atender os anseios de seus usuários (FREZATTI *et al.*, 2007).

Retornando ao desenvolvimento do pensamento econômico, tem-se no prelúdio da revolução industrial a emergência do que Bianchi (1988) considera que seja, possivelmente, o primeiro paradigma da Ciência Econômica. Em 1776, o professor de filosofia Adam Smith (1723-1790) publicou sua principal obra, “*Um estudo sobre a Natureza e Causas da Riqueza das Nações*”. Um trabalho que dado seu grau de importância, como já visto, não precisou de seis meses para ter sua primeira edição esgotada e apenas quatro anos para ser traduzido em cinco diferentes línguas.

Porém, antes que este desenvolvimento prossiga, alguns pontos precisam ser esclarecidos. Segundo Feijó (2007), a originalidade presente no trabalho de Smith, quanto ao tratamento teórico dos dados, somente foi possível graças ao nível evolutivo do pensamento econômico, que era presente em sua época. Ou seja, muito do que Smith apresenta em sua obra já existia. Esta opinião também é compartilhada por Heilbroner (1996), porquanto, segundo ele, se Smith tivesse vivido na Idade Média, provavelmente, teria sido um respeitado filósofo, mas, por certo, não se tornaria o grande economista que foi. Há de se entender, neste comentário, que Smith era Acadêmico de Filosofia Moral, o que, em seu tempo, impunha-lhe a necessidade de deter considerável conhecimento sobre “a teologia, a ética, a jurisprudência, o direito político e a economia política” (HUGON, 1985, p.102), matérias estas que apenas alcançaram seu esplendor a partir do século XVI, com o início da Renascença.

As ponderações realizadas acima se tornam ainda mais relevantes quando se leva em conta que Smith, além de sofrer dos benéficos efeitos da visão retrospectiva da história, também foi agraciado com a possibilidade de tomar conhecimento – em decorrência de suas viagens pela Europa – de diversas áreas multidisciplinares ao de seu campo, as quais serviram-lhe de catalisadores à construção de sua obra, dentre outras: (i) a dos *enciclopedistas D’Alembert e Helvétius* (DROUIN, 2008); (ii) a da metodologia científica da *física newtoniana*; (iii) a das ponderações *psicológicas de René Descartes*; (iv) a dos estudos sobre a *natureza humana de David Hume* - do qual, por sinal, tornou-se grande amigo; e (v)

das reflexões sobre ética e moral que se faziam presentes na *filosofia de Francis Hutcheson* (FEIJÓ, 2007).

Portanto, a Riqueza das Nações pode ser vista com base no que foi exposto, como sendo uma síntese dos pensamentos econômicos até o século XVIII, os quais foram ordenados e processados, por meio, de artefatos multidisciplinares que foram acumulados e trabalhados com maestria por Smith. Já, quanto à sua relevância da formação da estrutura paradigmática contemporânea, tem-se que ela foi o meio que tornou manifesto elementos matriciais da disciplina, os quais, por esta contribuição, puderam ficar grafados, de forma atemporal, no *DNA* da comunidade econômica – como, por exemplo, o caráter social da divisão do trabalho (PINHO e VASCONCELLOS, 2003) ou, ainda, a percepção imediata do desejo da troca como fenômeno intrínseco ao comportamento humano (DROUIN, 2012).

Quanto aos aspectos legislativos, Riqueza das Nações transformou um conjunto de ideias pretéritas dispersas em leis com atributos tautológicos, que se faziam necessárias ao fomento da primeira fase “*normal*” da Economia, dentre outras, as de que: (i) o mercado é o melhor regulador da divisão de trabalho – por meio, do *valor de uso* e do *valor de troca*; (ii) o produto econômico de uma nação se distribui nas classes sociais em três formas distintas - salários, lucros e renda –, compondo o *preço natural* de mercado; (iii) a engrenagem fundamental de todo este sistema é o trabalho produtivo, pois somente ele é capaz de gerar excedente de modo a permitir o aumento do estoque de capital (CANAVAN, 1983); e (iv) o progresso econômico de uma nação é determinado por seu volume de estoque de capital, dada a necessidade de avanços tecnológicos para o aumento da produtividade do trabalho e, por consequência, do bem-estar econômico (HUNT, 2007). Preceitos estes que se mostraram importantes por formarem um solo fértil à realização de críticas e defesas – o que, segundo Kuhn (2011), normalmente, é uma das características de um bom paradigma.

Portanto, tem-se que Riqueza das Nações é uma obra que reúne todo o contexto que lhe era comum em seu tempo - e, ainda, pretérito a ele - em uma forma adequadamente estruturada a indicar caminhos possíveis sem dar repostas definitivas. Isto é, com esta obra a Economia não era mais um conjunto de fragmentos de ideias, mas sim “núcleo teórico” do qual podia emergir tanto dúvidas pela liberdade que apresentava, como também respostas pela firmeza lógica que detinha (FEIJO, 2007, p.118).

Quanto aos discípulos e opositores de Smith, tem-se que eles são os responsáveis pela construção das Escolas Econômicas, ao concentrarem seus esforços na defesa de suas opiniões – favoráveis ou não - com relação aos argumentos smithianos. Sendo assim, cada escola que se seguiu à Riqueza das Nações é em essência tanto o agrupamento de alguns paradigmas comuns como, na mesma forma, a fonte de outros diferentes. Todavia, são todas elas constelações de pensamentos que partilharam, dentro de um determinado momento, de uma mesma base para o desenvolvimento de suas hipóteses lógicas. Ou seja, Smith com Riqueza das Nações não trouxe apenas um paradigma à Economia, mas sim uma forma de fomento ao desenvolvimento de uma matriz disciplinar complexa e densa em seu sentido antropológico.

Nesta linha argumentativa, tem-se que, segundo Galbraith (1989), Karl Marx jamais questionou a eficácia da “divisão do trabalho” na mesma forma que Keynes, no comentário de Canavan (1983), nunca chegou a negar a busca natural dos indivíduos pelo próprio interesse – o “egoísmo mercadológico”. Algo interessante quando se considera que ambos os nomes são os precursores de correntes revolucionárias importantes que emergiram em resposta a preceitos econômicos clássicos. Contexto este que parece fortalecer a possibilidade de uma presença multiparadigmática na disciplina, todavia esta é uma pauta que necessita de mais dados para ser desenvolvida, algo que, por sua vez, não encontra espaço no escopo deste trabalho. Sendo assim, neste momento, basta apresentar algumas das principais escolas que surgiram a partir da obra de Smith, fosse por influência direta ou indireta (FIGURA 08). Porém, antes convém ressaltar três pontos.

O primeiro é que a Figura 08 é apenas uma das muitas formas que se fazem como possíveis quanto ao agrupamento das escolas econômicas que apareceram após Riqueza das Nações. Todavia, esta é, por certo, aquela que mais é comum em livros textos da disciplina, atualmente, para fins didáticos. Porém, ainda assim, aos olhos de alguns membros mais radicais, este é um formato que também é passível de questionamentos, seja pela omissão de certas escolas (por exemplo, a Nova Economia Institucional ou por excesso de outras (por exemplo, corrente Pós-keynesiana).

O segundo ponto é que o agrupamento dos economistas em torno de uma mesma escola não significa que, necessariamente, todos estes pensadores apresentam entre si convergência em suas opiniões. Uma vez que, seus trabalhos

podem ser ou de natureza complementar – partes diferentes de um mesmo todo – ou uma posição de divergência sobre formas interpretativas de seus pares. Neste último caso, tem-se, por exemplo, os economistas David Ricardo (1722-1823) e Thomas Malthus (1766-1834). Os dois são nomes importantes da Escola Clássica e, além disso, foram grandes amigos em seu tempo, porém, por mais estranho que possa aparecer para muitos, eles também eram ferozes nas críticas que faziam entre si. Dentre outros motivos, pela divergência de métodos que utilizavam – Ricardo era praticante de uma linha abstrato-dedutivo e Malthus era um simpatizante do processo empírico (DROUIN, 2008). A questão chave é que estes dois economistas clássicos conheciam o trabalho de Smith e, igualmente, apresentavam profundos conhecimentos tanto sobre os métodos que utilizavam como, também, sobre o quais eram críticos. Ou seja, na mesma forma que eles não comungavam sobre certas interpretações mais específicas da matéria econômica, eles ainda se mantinham fiéis a alguns paradigmas amplos comuns à sociedade a que pertenciam (CANAVAN, 1983).

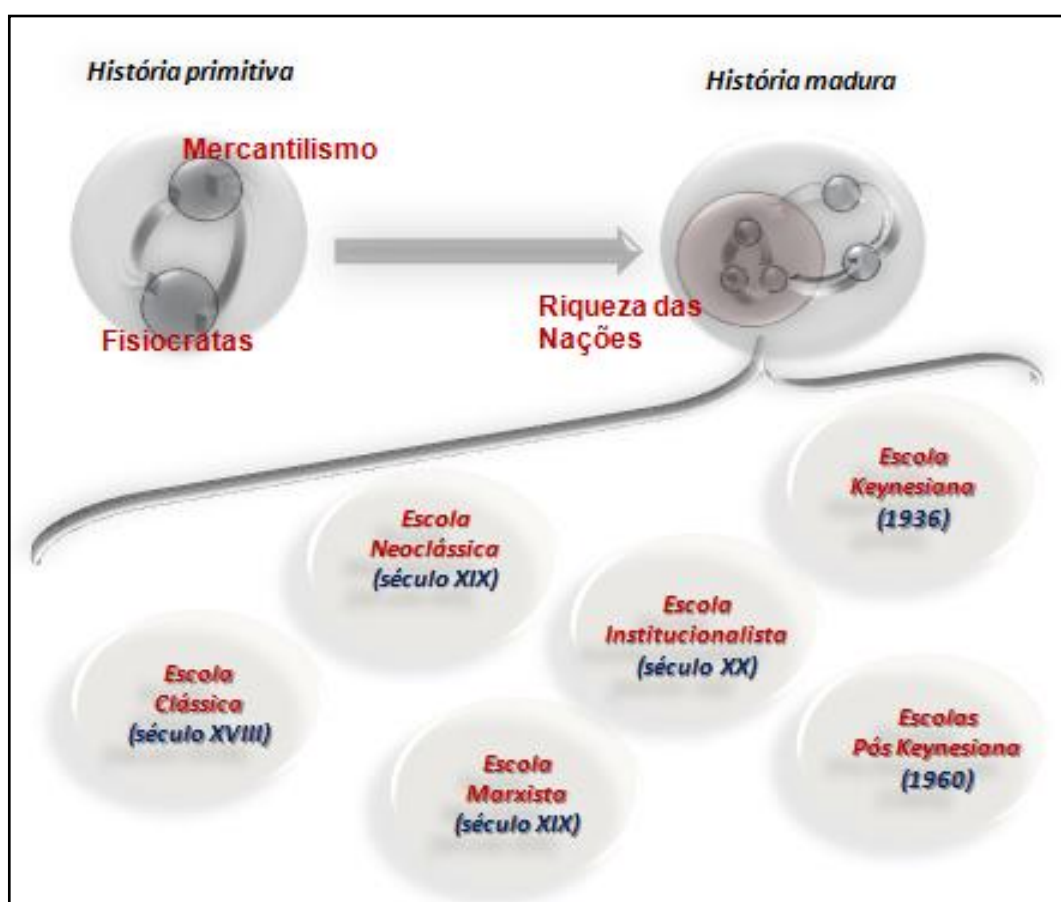


FIGURA 08 – PENSAMENTO ECONÔMICO EX-POST À RIQUEZA DAS NAÇÕES
 FONTE: O Autor (2012)

Por fim, a terceira ressalva é a dificuldade de agrupamento dessas inúmeras linhas teóricas dada a divergência de interpretações que sofrem. Uma forma que ilustra bem este contexto é a Teoria dos Custos de Transação (TCT) que “é vista por alguns como pura extensão da teoria neoclássica da firma, enquanto outros a vêem com uma base dividida - um pé sobre os alicerces tradicionais e o outro sobre alicerces próprios, externos à ortodoxia” (PESSALI, 1998, p.6). Sendo assim, o enquadramento de uma teoria em uma determinada escola, pode, por vezes, acabar por obscurecer sua real importância, devido ao pré-conceito que lhe será inerente pela rotulação recebida. Por tudo isto, as Escolas Econômicas não devem ser vistas além de uma tentativa do homem em tentar ordenar o mundo que observa.

Dados os fatos apresentados, os tópicos que seguem sobre as Escolas pós-Riquezas das Nações serão apresentados de modo sintético, em volume mínimo de dados pertinentes à identificação destas na discussão que, posteriormente se dará sobre o caráter de matriz disciplinar da Economia. Sendo assim, as escolas que seguem são apresentadas segundo os elementos de sua gênese, seus principais autores e, por fim, as condições que desencadearam seu enfraquecimento. E, posteriormente, sobre elas, no tópico que precede a análise dos artigos contábeis, seguirá um quadro com algumas contribuições de seus maiores expoentes.

2.2.1 Escola Clássica

Em relação à primeira corrente econômica, a Escola Clássica, dada suas preocupações com “*organização social*” (do grego clássico, “*politeia*”), acabou por ser batizada, como sendo a ciência da “*Economia Política*” (TEIXEIRA, 2011). Quanto à classificação desta corrente do pensamento como *Clássica*, a terminologia surge nos trabalhos de Karl Marx (1818-1883) em sua revisão sobre a história da economia (PINHO e VASCONCELLOS, 2003).

Segundo Souza (2011), os representantes mais ilustres deste período econômico foram - além de Adam Smith - David Ricardo (1772-1823), Thomas R. Malthus (1766-1834), Jean B. Say (1767-1832) e John Stuart Mill (1806-1873). Dentre estes, Ricardo foi quem exerceu maior influência em seu tempo, ao ponto de Marx considerá-lo o fundador da Escola Clássica. Assim, para Marx os economistas clássicos eram Ricardo e seus seguidores (PINHO e VASCONCELLOS, 2003).

Atualmente, segundo Luque e Schor (2000), a classificação mais adequada e aceita é a de que os membros da Escola Clássica são Adam Smith e os demais economistas que precedem o período posterior conhecido como Neoclássico – e, neste sentido, o próprio Marx é muitas vezes rotulado como *clássico*. Porém, nem toda literatura econômica contemporânea segue esta nomenclatura, a maioria dos livros-textos da Macroeconomia, por exemplo, tem como clássicos autores que são tidos pela tradição econômica como Neoclássicos (GALBRAITH, 1989). Isto ocorre porque o economista John Maynard Keynes (1883-1946), o fundador da Macroeconomia moderna, identificava em seus trabalhos como sendo clássicos os seguidores de Alfred Marshall (1842-1924). Ou seja, para Keynes os Clássicos eram os membros da Escola Neoclássica algo que, por sua vez, é inconcludente quando se levanta o fato de que a escola neoclássica está relacionada com a concorrência imperfeita e a escola clássica com a concorrência perfeita.

Os clássicos – e, neste caso, estão excluídos os membros de correntes marxistas e neoclássicas - viveram em um contexto de transição dos efeitos da Revolução Industrial, portanto tinham como pautas discussões sobre: (i) o valor da posse da terra, (ii) a distribuição da renda, (iii) o impacto do capital na geração da riqueza, (iv) o entendimento do que seria o mercado, dentre tantas outras. Os pensadores deste período buscavam entender a nova ordem que observam e tentavam estabelecer uma lógica que justificasse os impactos socioeconômicos que dela provinha (CANAVAN, 1983). Para tanto, buscaram abrigo em diferentes abordagens - por exemplo, Smith em fatos históricos; Ricardo em modelos abstratos; e Malthus em dados empíricos. Além da distinção da questão metodológica, os clássicos ainda se mostraram, por vezes, igualmente opositores entre si sobre determinadas questões teóricas (BIANCHI e NUNES, 1999).

A Escola Clássica reinou absoluta por quase cem anos, todavia, a dinâmica do desenvolvimento mundial lhe impôs indagações que aparentemente não eram sanáveis, tendo como base apenas a matriz disciplinar que dispunha. A substituição do sistema capitalista atomizado, do início do século XIX, pelo capitalismo molecular desencadeou, a partir de 1860, a fragmentação da Escola Clássica, em seu sentido tradicional. E a desconfiança da opinião pública, quanto à eficácia dos métodos clássicos na nova estrutura social que se formava, por fim, acabou por encerrar a influência desta escola na sociedade vigente (PINHO e VASCONCELLOS, 2003).

Iniciou se, assim, o processo revolucionário que permitiu o aparecimento de duas novas correntes como resposta à tal crise impactante, a Marxista e Neoclássica.

2.2.2 Escola Marxista

Criada por Karl Marx (1818-1883) e Friedrich Engels (1820-1895), esta escola surgiu como uma crítica à estrutura teórica defendida pelos economistas clássicos, em relação aos mecanismos de distribuição da renda e às estruturas necessárias para o desenvolvimento econômico (SOUZA, 2011). Segundo Corazza (2009), esta nova corrente de pensamento defendia que a implantação de um sistema econômico mais socialista era um processo evolutivo e que o uso de uma metodologia *socioeconômica* (teoria e história) era a resposta para o desenvolvimento de novas teorias.

Todavia, a influência da obra de Marx nos países anglo-saxões foi tardia. Somente *vinte anos* após a publicação da obra “O capital” - volume um - é que ocorreu sua tradução para o inglês. Além do mais, ao contrário do que ocorrera com Smith, a presença de Marx em um país sempre era uma preocupação (GALBRAITH, 1989). Por estes, dentre outros motivos, a grande maioria dos pensadores da Inglaterra, principal palco dos debates econômicos da época, só soube das ideias de Marx em 1887, quatro anos depois de sua morte, vinte anos após a primeira edição de “O capital” e dezessete depois do início da Escola Neoclássica (FEIJÓ, 2007).

Dentre suas considerações mais impactantes, para análise da matriz disciplinar, tem-se como primeiro ponto que Marx não refuta a importância da divisão do trabalho exposta por Smith, porém ele a desmembra em seu aspecto social e técnico. Sua crítica se sustenta no primeiro aspecto enquanto, ao mesmo tempo, reconhece a importância do segundo para o desenvolvimento da máquina capitalista. Quanto ao segundo ponto, tem-se que sua atenção volta-se para a forma abstrata e atemporal que se fez presente nas teorias Clássicas a partir de Ricardo. Neste sentido Marx considera como sendo lastimável a utilização de regras eficientes para fins naturais no estudo de fenômenos sociais que, segundo ele, são claramente dependentes dos sabores das leis históricas de cada respectivo período. E, na mesma forma, em que se distancia de alguns pressupostos caros aos clássicos, igualmente se aproxima de outros, como o contexto da superpopulação de

Malthus. A própria mais-valia pode ser vista, em sentido técnico, mais como uma articulação do paradigma ulterior do que um processo de ruptura. E, talvez a questão chave desta constatação seja o fato de que Marx apenas deixou manifesto o que os clássicos sempre haviam tratado de forma mais latente, quando abordavam a questão distributiva dos produtos absolutos (DROUIN, 2012).

Por fim, resta dizer que, mesmo a escola marxista, geralmente reconhecida pelo rigor dos seus seguidores, é igualmente vítima das variâncias dos conjuntos matriciais específicos. Em seu interior há claras passagens de pontos de vistas incomensuráveis. Algo que é explícito, por exemplo, na famosa frase externada por Marx frente a um grupo de simpatizantes que apresentavam-lhe a percepção que detinham do marxista: “Se isto é marxismo, então eu [Marx] não sou marxista” (Galbraith, 1989, p.247), Ou seja, mesmo na escola marxista não é possível afirmar que existe apenas um sistema paradigmático, da mesma forma que não é possível dizer que nela não há uma estrutura matricial comum. A qual, por sua vez, igualmente se insere em uma estrutura matricial superior, a da Ciência Econômica.

2.2.3 Escola Neoclássica

Quanto à Escola Neoclássica, tem-se que esta desencadeou uma nova fase teórica para os temas relacionados ao valor, a distribuição e a formação dos preços (SOUZA, 2011). Agora estes passavam a ser analisados, não mais por aspectos absolutos, e, sim, por utilidades marginais – efetivando um movimento que já havia sido ensaiado, de forma incipiente, por Stuart Mill, o último dos grandes clássicos, cerca de 20 anos antes (CANAVAN, 1983).

A corrente de utilidade marginal defendia a manutenção do modelo econômico liberal e o uso de uma metodologia mais próxima à das ciências naturais, o que representava assumir um “enfoque analítico abstrato e dedutivo” (CORAZZA, 2009, p.12). Inicialmente esta escola ficou conhecida apenas como *Marginalismo*, pois ao surgir no início da década de 1870, em resposta à crise clássica, teve como seus principais expoentes William S. Jevons (1835-1882), Carl Menger (1840-1921) e Léon Walras (1834-1910), que mesmo sem se conhecerem, trabalharam individualmente com o uso do cálculo marginalista para questões econômicas (FEIJÓ, 2007). Entretanto, segundo Teixeira (2011), vinte anos depois de seu

surgimento, os membros desta escola econômica passam a ser conhecidos na história através de uma nova alcunha, os Neoclássicos.

No ano de 1890, Alfred Marshall (1842-1924), publicou sua principal obra, *Principles of Economics*, um trabalho que foi especialmente impactante tanto para o *Marginalismo* como também para a *Economia Política*. Para o primeiro esta obra significou a aderência desta corrente para com a expressão *Economia Neoclássica*, uma vez que esta, a partir de então, passou a ser considerada como sendo uma *síntese neoclássica*, isto é, uma conciliação do maduro pensamento *Clássico* com a nova forma *Marginalista*. Já para Ciência Econômica, a obra de Marshall foi o elemento que desencadeou a mudança da denominação *Political Economy* (Economia Política) para *Economics* (Economia), uma demonstração clara do desejo de alguns dos agora amplamente conhecidos “economistas” de serem associados como pesquisadores próximos de áreas de estudo das *hard sciences* como *Physics* (Física) e *Mathematics* (Matemática).

A Escola Neoclássica, por certo, representou, dentro de seu próprio tempo, um importante marco no estudo econômico, por ser, em muitos casos, o elemento revolucionário *mister* de muitos pressupostos caros do classicismo. E, neste sentido, dentre outras contribuições, tem-se, por exemplo, que no início da década de 1930 apresentou uma importante contribuição teórica à economia que era a teoria da concorrência imperfeita desenvolvida pelos economistas Piero Sraffa (1898-1983), Edward Chamberlin (1866-1967) e Joan Violet Robinson (1903-1983). Não obstante, ao seu papel de ruptura, desde seu surgimento, esta escola sofreu inúmeras críticas, por um lado por aparentemente ser apenas uma continuação da corrente Clássica, dada sua manutenção quanto a alguns aspectos comuns de sua antecessora – por exemplo, racionalidade substantiva. Por outro extremo, por ter se tornado uma corrente de pensamento fria, dada sua posição positivista, de neutralidade – isto é, distante das preocupações políticas do classicismo.

Por fim, restam apenas dois pontos a serem abordados sobre esta corrente. Primeiro, os principais atores econômicos da teoria clássica – o proprietário dos bens, o trabalhador assalariado e o capitalista - passam a ter um papel secundário nas discussões científicas, dada ascensão de novos personagens principais que emergiram com a nova escola, isto é, os demandantes e o ofertantes (CANAVAN, 1983 e DROUIN, 2012). O que, por sua vez, representa claramente um processo de ruptura estrutural, se for considerada a definição do paradigma como sendo um

processo perceptivo do mundo. E, segundo, dado o grande descontentamento que esta escola gerou com seu modo de tratamento newtoniano, tem-se que ela acabou por levar ao surgimento de duas novas correntes de oposição, a escola econômica institucional e a keynesiana (esta última após a depressão de 1929).

2.2.4 Escola Institucional

A primeira corrente opositora à Escola Neoclássica surgiu praticamente ao fim do século XIX como uma cristalização das críticas contrárias à abordagem da teoria ortodoxa, frente à realidade dos fenômenos econômicos. Seu marco inicial é tido como sendo o ano de 1898, por ser a data da publicação do artigo “*Por que a Economia não é uma ciência evolucionária?*”, do economista Thorstein Veblen, obra que o consagrou como sendo o fundador da Escola Institucionalista Americana (MORAIS e MILWARD, 2006).

Por ser ela uma escola que se desenvolveu principalmente nos EUA, sua fundamentação metodológica apresentou características multidisciplinares – História, Sociologia e Ciências Sociais (PINHO e VASCONCELLOS, 2003). Dentre as principais críticas levantadas pelo Institucionalismo, está a irrelevância atribuída pela Economia Clássica e Neoclássica às instituições, quanto ao papel de reguladores do ambiente econômico (SILVA FILHO, 2006). Ou seja, para esta corrente a abstração e o processo dedutivo da ortodoxia afastava a Economia do mundo real. As soluções propostas por esta nova corrente, para tal problema, eram (i) substituição do conceito de equilíbrio newtoniano pela evolução darwinista e (ii) deslocamento da centralidade analítica do indivíduo para a instituição (GUEDES, 2000). Algo um tanto irônico, quando se leva em conta que Charles Darwin registra que a elaboração de sua principal obra, *A origem das espécies*, de 1859, teve como referência os trabalhos do economista clássico Thomas Malthus (FEIJO, 2007).

Conforme Pinho e Vasconcellos (2003), os autores mais influentes desta escola foram, além de Thorstein Veblen (1857-1929), os economistas John R. Commons (1862-1945), Wesley C. Mitchell (1874-1948) e John K. Galbraith (1908-2006). A premissa básica destes autores era de que os homens, diferente do que era pregado pelos Clássicos e Neoclássicos, não tomam decisões racionais com base em ganhos ou perdas, fossem em níveis *absolutos* ou *marginais*. Suas

decisões fluem naturalmente dos hábitos sociais, dentre os quais, o “do desejo de imitar os padrões e consumo da rica classe ociosa” (*ibid*, p.39). De acordo com Morais e Milward (2006), a Escola Institucionalista teve seu ápice entre 1920 e 1930, porém com a grande depressão e o surgimento da Teoria Keynesiana foi esquecida até a década de 1970. Neste intervalo de quase 40 anos suas premissas foram, muitas vezes, tratadas com descrédito pela academia, algo que somente mudaria com o surgimento de uma nova corrente econômica que ficou conhecida como sendo a “*New Institutional Economics*” (NEI) - a *Nova Economia Institucional*. Desde então, a Escola Institucionalista do início do século XIX, passou a ser conhecida, em decorrência da NEI, como a “*Old Institutional Economics*” (OIE), ou seja, a Velha [ou Original] Economia Institucional, retomando seu status na academia.

Convém ressaltar, antes de iniciar a escola keynesiana, que a NEI, bem como seus principais representantes, será abordada no último dos tópicos destinados às correntes econômicas.

2.2.5 Escola Keynesiana

A segunda corrente econômica de oposição à Teoria Neoclássica foi a Escola Keynesiana, a qual floresceu na década de 1930, em torno da principal obra do economista John Maynard Keynes (1883-1946), *A teoria geral do emprego dos juros e da moeda*², publicado em 1936 (CORAZZA, 2009). Na *Teoria Geral*, Keynes busca interpretar e apresentar soluções à crise capitalista, dada a visível incapacidade dos pressupostos da Economia Neoclássica em atenderem à realidade observada em sua época – e.g., deflação e o desemprego.

Em sua obra Keynes, já um famoso economista de sua época e um ex-protégido de Marshall, se opõe às premissas neoclássicas, de que o (i) mercado era capaz de alocar eficientemente os recursos produtivos e, assim, (ii) alcançar o nível de pleno emprego de forma automática, (iii) dada a total flexibilidade dos preços e salários e pelo fato (iv) da *oferta criar sua própria demanda (Lei de Say)*. Segundo a lógica de Keynes, pela irrealidade de tais pressupostos, a ação do Estado não se limitava apenas à produção de bens públicos, como era defendido pelo *mainstream* da época, pois aquele tinha a obrigação de coordenar as atividades econômicas

² As vírgulas do título foram omitidas intencionalmente por Keynes, segundo Galbraith (1989)

para que ocorresse o pleno uso dos recursos produtivos (LUQUE e SCHOR, 2000). E, para os fins paradigmáticos deste trabalho, é importante ressaltar que aqui há um retorno de algumas das bases da estrutura do pensamento mercantilista (intervencionismo), bem como das críticas de Malthus tanto sobre a abstração de Ricardo como, também, sobre a eficácia da lei de Say.

A oposição de Keynes ao pleno liberalismo neoclássico não era sinônimo de simpatia pelo socialismo marxista, muito pelo contrário, para ele o governo tinha o dever de garantir a justiça social e a liberdade política (GALBRAITH, 1989). A intervenção estatal defendida por Keynes era por meio de políticas de incentivo à ampliação da demanda e/ou mitigação da ociosidade empresarial, para assim reiniciar os mecanismos econômicos de locação e absorção dos fatores produtivos (LUQUE e SCHOR, 2000). Outro fato importante sobre a obra de Keynes é que não se tratava de uma crítica sobre a lógica Neoclássica, mas sim das premissas sobre as quais esta se sustentava. Se não fossem as imperfeições de mercado, a Teoria Neoclássica, pela ótica da Teoria Geral, seria eficiente (HUNT, 2005). Contudo, para Keynes, tais imperfeições eram elementos inerentes à Economia, por ser esta uma ciência moral e prática e não uma ciência exata, uma vez que “os fatos econômicos são fatos morais” e, portanto, “não pode por consequência ser formada por conhecimento preciso como o da física, mas por um conhecimento de natureza incerta” (CORAZZA, 2009, p.15). Assim, Keynes foi tanto o caráter revolucionário e, ao mesmo tempo, retomava uma bandeira que tinha sido erguida por alguns clássicos no final do século XIX, frente à obra positivista de Marshall.

Essa nova estrutura teórica manteve-se como predominante até a metade da década de 1970, quando então eclode uma crise de confiança em relação à eficiência de sua modelagem (CORAZZA, 2009), dada sua incapacidade em explicar e gerar previsões confiáveis sobre certas condições econômicas presentes a partir do final da década de 1960, por exemplo, a *estagflação* – cenário de desemprego e inflação elevados (GALBRAITH, 1989).

A Economia Keynesiana foi, talvez, a última teoria geral da economia (PINHOS e VASCONCELLOS, 2003) e, como visto em páginas anteriores, talvez uma das maiores revoluções paradigmáticas da disciplina. Todavia, são reconhecidos nesta algumas limitações quanto ao seu aspecto geral. Primeiro, ela é uma teoria macroeconômica, sendo assim, as correntes paralelas microeconômicas persistiram após a Revolução Keynesiana. Segundo, a teoria de Keynes, ao mesmo

tempo em que insere inúmeros novos elementos paradigmáticos à matriz disciplinar – e.g. a incerteza e a dinâmica da liquidez - ainda se mantém fiel à análise lógica de confronto do mercado (oferta e demanda), chegando a afirmar que o equilíbrio em pleno emprego é uma possibilidade aceitável, porém não única. Ou seja, a Teoria de Keynes não implicou na exclusão das demais escolas, o que significa dizer que existia neste período múltiplos paradigmas econômicos em comum convivência.

Entretanto, após seu enfraquecimento, mesmo no cenário multiparadigmático, a Economia precisava de uma resposta teórica para a Crise de 1970. E o que se observou foi o “confronto de várias escolas e teorias tais como o ressurgimento do monetarismo, a formação da teoria pós-keynesiana, a teoria novo-clássica [novo-neoclássica] e a novo-keynesiana, a nova economia institucional”, dentre outras tantas correntes (CORAZZ, 2011, p.2) e uma “avalanche de contribuições científicas esparsas e, em geral, limitadas a determinados aspectos da teoria e/ou de sua aplicação” (PINHOS e VASCONCELLOS, 2003, p.43).

Neste novo movimento, sem se prender aqui à crise inflacionária de 1970 – a qual foi, por sinal, abordada pela corrente monetarista de Friedman - a NEI, segundo Pessali (1998), talvez seja a de maior influência atualmente, dado o interesse que despertou nas demais correntes econômicas nos últimos trinta anos.

2.2.6 Nova economia Institucional e outras escolas pós-keynesianas

Com relação à NEI, os maiores representantes deste movimento são, segundo Silva Filho (2006), os economistas Ronald Coase (1910-), Oliver E. Williamson (1932-) e Douglas North (1920-) – todos os três laureados com o Nobel de Economia pelas contribuições que seus trabalhos trouxeram (NOBEL, 2008). Segundo Fernández e Pessali (2003), dentre os autores econômicos mais citados em periódicos científicos, os principais nomes da corrente institucional ocupam a primeira, a terceira e a quarta posição desde a década de 1990. E destes, Williamson é o de maior destaque, superando, a partir da década de 1990, nomes como Karl Marx e John M. Keynes. A relevância de Williamson no ambiente econômico se dá por ser ele o criador da marca NEI (*Ibid*), por meio de sua trilogia: *Markets and Hierarchies* (1975), *The Economic Institutions of Capitalism* (1985) e *The Mechanisms of Governance* (1996).

Segundo Fiani (2002), o principal diferencial desta corrente com a neoclássica está no fato dela considerar como tendo materialidade custos incorridos no processo de negociação, redação, operacionalização e controle dos contratos, isto é, os custos transacionais. Portanto, a NEI, se opõe à visão de que os custos relevantes de uma entidade na realização de uma análise econômica se restringiam aos custos de transformação (PONDÉ, 1994). Para tanto, a NEI unificou em uma única teoria - a Teoria dos Custos de Transação (TCT) - importantes conceitos de economistas de diferentes correntes, tais como, (i) a teoria da racionalidade limitada de Herbert Simon, da década de 1950, (ii) o *Moral Hazard* de Arrow, de 1968, e (iii) a *seleção adversa* de Akerlof, de 1970.

Em síntese, a TCT apresentou que os seres humanos procuravam ser racionais em suas escolhas, porém, dada a inerência das limitações neurológicas e lingüísticas comuns à espécie, somente o conseguiam ser de forma limitada, conforme a complexidade do ambiente decisório e o nível de assimetria informacional, a qual poderia ser oriunda tanto do nível de especificidade dos ativos transacionados e/ou do comportamento oportunista de outrem (PESSALI, 1998). Portanto, a TCT apresentou, dentre outras contribuições, uma nova opção aos conceitos de *Racionalidade Substantiva*, *Simetria Informacional* e o *Egoísmo Fraco* (paradigmas defendidos pelas teorias até então vigentes); ou seja, respectivamente, ela forneceu a *Racionalidade Limitada*, a *Assimetria Informacional* e o *Egoísmo Forte ou Oportunismo* como novas formas de análise (novos paradigmas).

Outras teorias importantes poderiam ser citadas. Por exemplo, a Teoria do Crescimento da Firma, de Penrose de 1950, na qual se discute o significado e os mecanismos de crescimento da Firma dentro do contexto sociológico, organizacional e econômico (PENROSE, 2006); a Teoria Schumpeteriana da primeira metade do século XX, que aborda a importância da mudança tecnológica na estrutura das firmas e, por consequência dos mercados (TIGRE, 1998), dentre outras tantas. Porém, para os objetivos deste trabalho, o exposto já cumpre seu papel. Demonstrar que o pensamento econômico não é uma criação de Adam Smith e tão pouco se resume aos postulados Neoclássicos do fim do século XIX. A Economia é uma ciência social aplicada, onde sua essência se remete ao início da história do homem moderno e com ele evolui, cometendo acertos e erros, em sua busca para tentar desvendar o comportamento humano em processos decisórios quanto aos recursos escassos que dispõe.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Uma pesquisa científica, segundo Gil (2010), trata-se de um processo sistemático que precisa ser organizado de forma racional para que os resultados que dela provêm possam ser tidos como confiáveis. Dada a relevância deste fato, o detalhamento do processo organizacional deste estudo se faz presente no conteúdo dos cinco itens que compõem este tópico, os quais são: (i) caráter metodológico; (ii) estratégia de planejamento da pesquisa, (iii) instrumentos utilizados; (iv) população e amostra; e (v) tratamento e análise de dados.

3.1 CARÁTER METODOLÓGICO

Este item, em respeito ao processo organizacional ora citado, encontra-se segmentado em quatro partes distintas, as quais são: (i) embasamento teórico, (ii) pressupostos, (iii) desenho de pesquisa e (iii) constructos e variáveis.

3.1.1 Embasamento teórico

O arcabouço lógico que sustenta esta pesquisa é estabelecido sob duas bases distintas: a matriz disciplinar científica e a história do pensamento econômico. O primeiro, o da matriz disciplinar, fornece ao estudo uma possibilidade de identificação sobre qual natureza paradigmática se sustenta uma determinada sociedade de pesquisadores. Em essência, ela considera que o comportamento dos cientistas é dicotômico quanto à direção e a intensidade. Os membros de uma mesma sociedade científica são homólogos com relação à direção dos elementos matriciais da disciplina que seguem - crenças modelares, generalizações simbólicas, valores e exemplares. Todavia, conforme a natureza dos campos específicos presentes nesta sociedade (escolas ou especialidades), a intensidade que estes cientistas assumem com relação aos elementos matriciais comuns de seu grupo torna-se distinta. O que significa diferentes opiniões em uma mesma Ciência.

Quanto à segunda base da estrutura lógica deste trabalho, tem-se que esta traz para o estudo os principais elementos matriciais da Ciência Econômica, bem como, a intensidade destes conforme os colégios invisíveis que compõe a referida disciplina. E, dentre os elementos levantados, definiu-se como relevante para o objetivo desta pesquisa cinco grupos de comportamentos econômicos, os quais são: crenças modelares de mercados, generalizações sobre a racionalidade e egoísmo, valores políticos dos pesquisadores, exemplares temporais e espaciais. Desta forma, a convergência das bases do pensamento econômico com a teoria matricial, permite o estabelecimento de uma estrutura teórica organizada para a definição da identidade da Economia tanto em seu sentido amplo, como também, segundo seus principais colégios invisíveis. O que, por sua vez, estabelece o padrão a ser usado para o estudo da aderência da percepção dos estudiosos contábeis sobre o que consideram como enfoque econômico.

3.1.2 Pressuposições

Mediante o procedimento da atividade da leitura flutuante, que ocorre na fase de pré-análise de um conteúdo, foi estabelecido como pressuposição do estudo que pesquisadores contábeis teriam, em muitos casos, uma percepção estereotipada sobre o que seria a Economia enquanto área do conhecimento científico. E, sendo assim, duas qualidades de pressuposições nulas surgem:

P_{0,1} - A percepção dos pesquisadores contábeis sobre a Ciência Econômica é a de que esta se resume unicamente a elementos matriciais neoclássicos.

P_{0,2} - A percepção dos pesquisadores contábeis sobre a Economia não condiz com nenhum arranjo matricial (escola econômica) presente nesta disciplina.

A presença destas duas pressuposições impõe a necessidade da elaboração de uma estrutura de constructos que possibilite avaliar de forma qualitativa se o conteúdo que se faz presente em artigos contábeis permite ou não que as referidas suposições possam ser rejeitadas.

3.1.3 Constructos e definições operacionais das variáveis

De acordo com Cooper e Schindler (2003), a expressão *constructo* representa um elemento abstrato, o qual é criado para atender as necessidades de um determinado contexto de pesquisa. Ainda segundo estes mesmos autores, normalmente os constructos mais concretos são mencionados em estudos científicos mediante a alcunha de “variáveis” da pesquisa.

Os constructos, com base nos argumentos apresentados, são representações simbólicas de elementos que podem assumir diversas variações - sejam em contexto qualitativo ou quantitativo - na pesquisa realizada. E, sendo assim, tem-se que os constructos utilizados por este estudo apresentam natureza informacional qualitativa, segundo três ordens de abstração (QUADRO 01):

| 01ª ordem | 02ª ordem | 03ª ordem | Referências |
|------------------------------------|--------------------|--------------------------------------|---|
| Matriz Disciplinar Econômica | Amplitude | Microeconômica | Bianchi e Nunes (1999), Canavan (1983), Corazza (2009), Drouin (2012), Feijó (2007), Galbraith (1989), Penrose (2006), Pessali (1998), Pondé (1994), Souza (2011). |
| | | Macroeconômica | |
| | Mercados | Perfeito | |
| | | Imperfeito | |
| | Equilíbrio | Condição de Equilíbrio | |
| | | Condição de Desequilíbrio | |
| | Temporalidade | Curto Prazo | |
| | | Longo Prazo | |
| | Racionalidade | Substantiva | |
| | | Limitada | |
| | | Institucional / Coletiva | |
| | Auto Interesse | Auto Interesse Fraco (Submissão) | |
| | | Auto Interesse Médio (Mercadológico) | |
| | | Auto Interesse Elevado (Oportunismo) | |
| | Preocupações | Quantidade Produzida (Produção) | |
| | | Custo de Produção | |
| | | Custo de Transação | |
| | | Rendimento [Monetário] | |
| | | Maximização da Utilidade [Bem estar] | |
| | Escolas Econômicas | Clássica | |
| Marxista | | | |
| Neoclássica | | | |
| Institucional | | | |
| Keynesiana | | | |
| Pós-keynesianas (pós-Teoria Geral) | | | |

QUADRO 01 – QUADRO DE CONSTRUCTOS

FONTE: O autor (2012)

O constructo de primeira ordem é o de grandeza mais abstrata e os constructos de terceira ordem são os mais concretos – sendo, por isso, as variáveis diretas da análise -; por consequência, os constructos de segunda ordem são os de grandeza intermediária. De acordo com este quadro de constructos, o processo de decodificação da mensagem presente em artigos contábeis tem como meta entender qual é a visão dos pesquisadores contábeis segundo um viés matricial.

3.1.4 Desenho da pesquisa

Dada a exposição realizada nos itens precedentes torna-se possível apresentar, no presente momento, o desenho metodológico da pesquisa. Isto é, a forma lógica da construção do estudo (FIGURA 09):

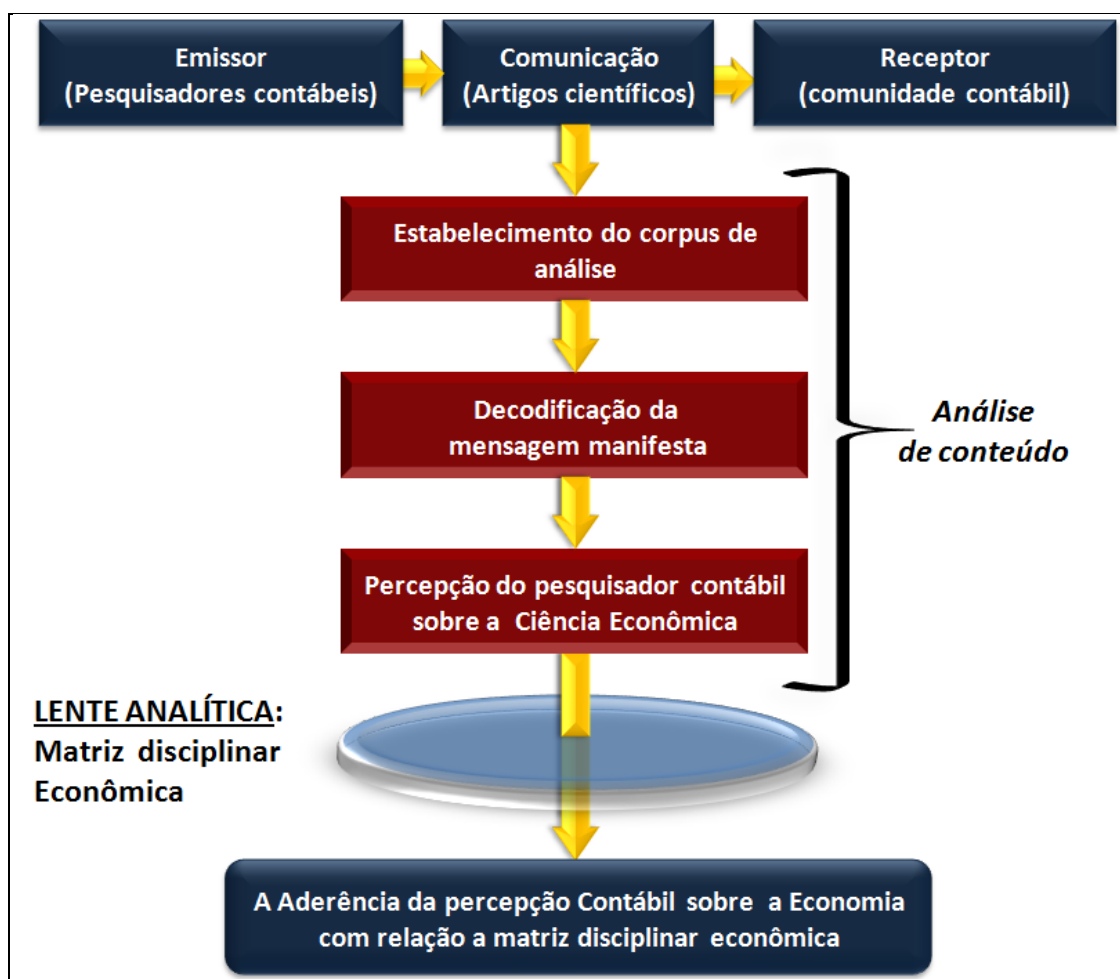


FIGURA 09 – DESENHO DE PESQUISA
FONTE: O autor (2012)

Segundo o desenho apresentado tem-se que uma amostra dos artigos contábeis será organizada com o objetivo de formar um *Corpus* de análise (ver procedimentos). Os documentos do *Corpus* serão decodificados em unidades de registro e de contexto e, posteriormente, reagrupados em grelhas analíticas para a captura da percepção da Contabilidade sobre a Economia. Por fim, a imagem capturada será analisada através da lente analítica da matriz disciplinar econômica (formada segundo os fundamentos do pensamento econômico). Deste confronto será apurada a aderência da visão contábil sobre a Economia com relação à matriz disciplinar econômica.

3.2 ESTRATÉGIAS DE PLANEJAMENTO DA PESQUISA

Quanto à sua estrutura tipológica - isto é, com relação aos elementos do paradigma metodológico vigente - tem-se que esta pesquisa, conforme demonstra o Quadro 02, apresenta a seguinte classificação científica:

| Perspectiva Paradigmática | Enquadramento do Estudo |
|---------------------------|--|
| Abordagem metodológica | Sistêmica, Por considerar múltiplas dimensões em sua análise |
| Abordagem do problema | Qualitativa, Pelo caráter de relação causal entre variáveis sociais |
| Controle das variáveis | <i>Ex-post facto</i> , Por se apresentar em eventos já ocorridos |
| Natureza do objetivo | Descritivo, Por descrever, associar e estimar percepções |
| Escopo do estudo | Profundidade, Por atender uma demanda específica não generalizável |
| Dimensão do tempo | Longitudinal, Por ocorrer em um horizonte temporal não específico |
| Estratégia de pesquisa | Documental, Por uso de documentos oriundos de tratamento analítico |
| Técnica de coleta | Dados secundários, Por partir de estudos realizados |

QUADRO 02 – TIPOLOGIA DE PESQUISA

FONTE: O autor (2012) com base em Cooper e Schindler (2003), Raupp e Beuren (2003), Sampieri, Collado e Lucio (2006) e Martins e Theóphilo (2007).

3.3 BASE METODOLÓGICA

A base metodológica desta pesquisa é a análise de conteúdo que, de acordo com Moraes (1999), surgiu como uma tentativa de reduzir a subjetividade da captura do conteúdo de uma informação escrita, mediante a inserção de critérios que pudessem conduzir a leitura dos textos por um caminho de maior objetividade e quantificação. Todavia, com o tempo, sua proposta original evoluiu e passou a incorporar novas possibilidades, dentre outras, as de “natureza dialética, fenomenológica e etnográfica” (MORAES, 1999, p.7).

Segundo Rocha e Deusdará (2005), bem como, Mozzato e Grzybovski (2011), a mais relevante das obras recentes sobre esta metodologia é o ensaio *Análise de Conteúdo* da professora de psicologia Laurence Bardin (1977), no qual o referido tema é abordado segundo quatro focos: (i) desenvolvimento histórico, (ii) formas práticas, (iii) procedimentos metodológico; e (iv) técnicas de aplicação. E apesar da reconhecida importância que cada um dos tópicos de Bardin (1977) tem no detalhamento de tão importante tema, para os fins do presente estudo apenas os tópicos dois e três – Prática e Método – são necessários ao tratamento dos dados. Sendo assim, as próximas laudas buscam apresentar, de forma sintética, os principais elementos que se encontram presentes nestes.

3.3.1 Prática

Quatro são os exemplos apresentados por Bardin (1977, p.51-91) sobre a prática: (i) “associação de palavras” (ii) “questões abertas”; (iii) “entrevistas de inquérito”; e (iv) “comunicações de massa”. Destes, o quarto exemplo é o que mais se aproxima dos fins desta pesquisa e, sendo assim, este é o que segue detalhado nas próximas linhas.

Na análise de comunicações de massa, Bardin (1977) apresenta três passos que podem auxiliar uma análise de comunicação de massa. Primeiro, realizar uma leitura exploratória do material, a qual pode ser tanto flutuante (livre e intuitiva) como também organizada (conduzida por procedimento pré-estabelecido). Segundo, extrair da leitura exploratória observações primárias ou, mesmo, hipóteses

provisórias sobre os textos investigados – ver no item 3.1.2 os pressupostos $P_{0,1}$ e $P_{0,2}$. Terceiro, realizar, com base no conjunto de hipóteses/observações provisórias, uma segunda leitura do texto, agora de forma crítica mediante o uso da técnica de análise de conteúdo que melhor se adéque ao contexto anteriormente levantado. Neste sentido, duas possibilidades são apresentadas por Bardin (1977), a análise temática e a léxico-sintática e, dentre estas, este trabalho se utiliza da primeira.

Na análise temática o objetivo é estabelecer a contagem “de um ou vários temas ou itens de significação, numa unidade de codificação previamente determinada” (BARDIN, 1977, p.77). Posteriormente, a quantificação apurada é apresentada de forma absoluta e relativa nas tabelas de categorias, as quais foram elaboradas, mediante o agrupamento do conteúdo anteriormente codificado. O resultado que se obtém com esta análise é a participação quantitativa dos significados codificados, os quais, por sua vez, podem ou não corroborar com as hipóteses provisórias levantadas pela leitura exploratória, com relação à concentração dos termos codificados, bem como, auxiliar o foco de uma análise qualitativa do contexto temático.

3.3.2 Método

Bardin (1977, p.93-150) estabelece cinco pontos de destaque em seu ensaio sobre o método: (i) “Organização da análise”; (ii) “A codificação”; (iii) “A categorização”; (iv) “A inferência”; e (v) “O tratamento informático”. Destes cinco elementos apenas o último não será trabalhado neste estudo, uma vez que, seu conteúdo visa apresentar para a década de 1970 as vantagens do uso do sistema eletrônico no processamento dos dados. Sendo assim, tem-se a seguir os elementos estruturais, propriamente ditos, da análise de conteúdo.

a) Organização da análise

Segundo Bardin (1977, p.95) uma análise de conteúdo segue, basicamente, “três pólos cronológicos: 1) a pré-análise; 2) a exploração do material; 3) o tratamento dos resultados, a inferência e a interpretação”. No primeiro tem-se o

planejamento da pesquisa. É nesta fase que acontece o processo de escolha dos documentos a serem analisados, bem como, a formulação das hipóteses e indicadores que permitirão a condução posterior do trabalho.

Quanto à escolha do material que ocorre nesta fase, tem-se que o agrupamento dos documentos escolhidos formará o que Bardin (1977, p.96-98) identifica pela expressão “*Corpus*”. Um agregado documental, que para ser validado, precisa atender algumas regras básicas de constituição, as quais são: (i) regra da exaustividade – todos os documentos que atendam ao critério de coleta devem estar presentes; (ii) regra da representatividade – os documentos coletados devem ser “uma parte representativa do universo inicial”; (iii) regra da homogeneidade – os documentos selecionados devem atender aos mesmos “critérios precisos de escolha”; e, por fim, (iv) regra de pertinência – os documentos analisados “devem ser adequados enquanto fonte de informação, de modo a corresponderem ao objetivo que suscita a análise”. Caso estas regras sejam satisfeitas, a exploração do *Corpus* de análise, que é o segundo pólo cronológico, torna-se um procedimento apropriado.

O pólo de exploração é simplesmente o procedimento de codificação dos documentos que foram preparados para análise. Quanto ao terceiro pólo, o do tratamento dos dados, este representa o processo de construção e visualização das formas dimensionais que assumiram os dados brutos e sintetizaram o conteúdo presente no *Corpus* de análise que se tornou aparente pelo uso da metodologia.

b) Codificação

Neste tópico Bardin (1977, p.103) apresenta o processo de codificação da análise do conteúdo, o qual significa apenas transformar dados brutos em unidades sintéticas de análise. Uma mutação que se processa mediante as ações de “recorte, agregação, e enumeração” dos elementos relevantes do *Corpus* que possibilitem que camadas mais densas sejam alcançadas, sejam elas latentes ou patentes.

O processo de codificação, em análises categoriais, se constitui em um exercício de três tipos de escolhas - (i) a das unidades de registro e de contexto; (ii) a da regra de contagem [ou enumeração]; (iii) a das categorias [ou classificação]. As

duas primeiras serão tratadas neste item e a terceira – a categorização –, dada sua importância, ser faz debatida no item que segue adjacente a este subtópico.

O primeiro processo de escolha, o das “unidades”, implica em estabelecer a identidade de dois elementos que se fazem centrais à execução posterior da análise. Inicialmente, procura-se a unidade de registro, a qual será a base que permitirá a contagem frequencial dos dados brutos transformados. Ela pode ser de diferentes dimensões e, dentre outras, se destacam as das “palavras” e as dos “temas”. Dentre estas, este estudo centra-se na segunda possibilidade, isto é, a do tema.

O uso do tema como unidade de registro, expressa que a análise de conteúdo ocorrerá em torno de um núcleo de sentido, que pode se manifestar tanto em caráter afirmativo (estabelecimento direto) como alusivo (estabelecimento indireto). Trata-se de uma opção de registro mais complexa, pois se centra em torno de uma unidade de significação. E, para o auxílio no uso deste instrumental analítico, Bardin (1977) apresenta a possibilidade dos “temas eixos”, isto é, elementos nucleares sintáticos que podem ser facilmente identificados no *Corpus* – como, por exemplo, um objeto/personagem em torno do qual o processo temático considerado como relevante ocorre. Esta possibilidade metodológica, segundo a autora, pode ser ainda combinada com filtros mais complexos, como contextos específicos que ampliam a acurácia da identificação do conteúdo temático desejado.

O segundo elemento do processo de escolha das unidades é o da unidade de contexto, uma decisão que estabelece a delimitação do raio de abrangência da “unidade de registro”. Por exemplo, uma frase pode ser a unidade de contexto de palavra [unidade de registro], na mesma forma que um parágrafo pode ser a unidade de contexto de uma frase [unidade de registro]. Ou seja, é a unidade de contexto que estabelece a extensão longitudinal em que ocorrerá a análise do conteúdo. E, dada esta elevada influência da unidade de contexto ao desenvolvimento da análise de conteúdo, Bardin (1977) alerta que sua definição deve levar em conta o *trade-off* custo-pertinência, isto é, o resultado da diferença entre o custo da redução da objetividade em relação ao ganho da extensão longitudinal da unidade.

Finalmente, em relação ao segundo item do tópico Método, isto é, o da enumeração, este apresenta que o processo de contabilização da unidade de registro pode ocorrer de diferentes formas, tais como: (i) contagem da presença do registro; (ii) contagem da condição de ausência; (iii) estabelecimento de sua frequência [simples]; (iv) estabelecimento de sua frequência ponderada. Dentre

estas, as formas relativas são as mais comuns, pois permitem estabelecer critérios mais densos, como direção e o nível de intensidade das unidades analíticas.

Para o encerramento deste tópico, resta apenas apresentar as possibilidades indicadas por Bardin (1977) à solução de cenários de “co-ocorrência” de registro, isto é, quando há a presença de duas ou mais unidade de registro coexistindo dentro de uma mesma unidade de contexto. Em casos como estes há duas possibilidades de resolução. A primeira é a divisão (ou corte) da unidade de contexto mediante o estabelecimento de um critério limite em relação ao número de unidades registro por unidade de contexto. A segunda forma é o desmembramento da unidade de contexto condicionada pela presença de outras unidades registro – tais como palavras com caráter associativo, equivalente ou opositor. Neste último caso, não existiria um limite específico de unidades de registro, mas sim uma condição em que eles seriam aceitos.

c) Categorização

Um procedimento de categorização, de forma ampla, segundo as palavras de Bardin (1977, p.117), “é uma operação de classificação de elementos constitutivos de um conjunto, por diferenciação e, seguidamente, por reagrupamento segundo o gênero (analogia), com critérios previamente definidos”. Os citados critérios podem ser apresentados segundo quatro possibilidades, as quais são: (i) semântica – a dos contextos temáticos homólogos; (ii) sintática – a de processos estruturais formais, como, por exemplo, contexto verbal; (ii) léxica – a do agrupamento de sinônimos informacionais; (iii) expressiva – a das “perturbações da linguagem”, como interrupções no discurso e hesitações na comunicação durante o ato da expressão da conteúdo pelo agente da pesquisa.

Torna-se importante ressaltar que Bardin (1977) deixa claro que a categorização para ser aceita como válida para a indução do conteúdo deverá atender um conjunto específico de regras qualitativas, dentre outras as da: (i) exclusão mútua - uma codificação não pode pertencer a mais de uma rubrica; (ii) homogeneidade - uma análise deve representar apenas um critério de classificação dimensional; (iii) pertinência - cada categoria deve ser estar alinhada com o quadro teórico da análise; (iv) objetividade e fidelidade – os critérios de codificação precisam

estar claros quanto às variáveis que serão consideradas na análise; (v) produtividade – a grelha categorial dever fornecer dados exatos que permitam o desenvolvimento inferencial sobre o conteúdo.

d) Inferência

Segundo Bardin (1977, p.137), “a análise de conteúdo constitui um bom instrumento para se investigarem as causas (variáveis inferidas) a partir dos efeitos (variáveis de inferências ou indicadores; referências no texto)”. Ou seja, esta forma metodológica é um elemento adequado à identificação de elementos causais – por exemplo, valores e percepções de um emissor ou receptor – a partir do produto da comunicação. Porém, para que esta afirmação de Bardin possa ser entendida é necessário que haja apresentação dos elementos clássicos de comunicação sobre os quais ela se sustenta em sua construção lógica.

O primeiro desses mecanismos é o “emissor”, que é o agente que expressa uma mensagem – seja um indivíduo ou um conjunto de indivíduos. Este personagem, pela hipótese clássica de comunicação, encontra-se exposto na mensagem pela qual se comunica - ou seja, “a mensagem exprime e representa o [seu] emissor” (BARDIN, 1977, p.134). O segundo elemento da comunicação é o “receptor”, o qual representa o indivíduo (ou conjunto de indivíduos) a que se destina a mensagem gerada pelo emissor. A hipótese neste caso é a de que mediante à compreensão da mensagem é possível conhecer o receptor desta, pois aquela foi construída especificamente para agir/influenciar este agente. Portanto, com base nestes dois instrumentos é possível estabelecer que o receptor e o emissor de uma mensagem, são os pólos de inferência de uma comunicação – os elementos causais da análise de conteúdo.

O terceiro elemento do instrumental da comunicação é a “mensagem” propriamente dita. Neste caso, a premissa é a de que uma mensagem para ser entendida precisa antes realizar uma passagem entre dois extremos de uma comunicação:

Significantes → Significados; Continente → Conteúdo; Código → Significante

Esta passagem, por sua vez, pode ocorrer em diferentes níveis: (i) forma imediata – pela leitura normal da mensagem; (ii) forma controlada – por uma análise de conteúdo por intermédio de uma análise temática; (iii) forma sistemática – uma análise de conteúdo por meio de uma análise de continente (isto é, uma investigação sobre os elementos formais da comunicação). E assim, tendo como base este cenário, concluí-se que uma análise sobre o conteúdo de uma comunicação pode ser realizada mediante duas possibilidades. A primeira é pelo estudo do código que a constitui, onde se busca nesta “revelar realidades subjacentes” da comunicação – *ex-ante* à passagem. A segunda é aquela que ocorre a “partir das significações que a mensagem fornece” (BARDIN, 1977, p.135) – isto é, por seus elementos patentes *ex-post* à passagem.

O quarto e último elemento da comunicação é o “*médium*”, isto é, meio pelo qual a mensagem ocorre, o canal ou “suporte material do código” (BARDIN, 1977, p.136). Sobre este se tem a defesa de que o processo de decodificação da mensagem pelo receptor pode ser diferente conforme o meio de transmissão que é utilizado. Todavia, este último mecanismo, segundo Bardin (1977), é mais para questão de ordem experimental do que um problema a ser visto pela análise de conteúdo. Sendo assim, encerra-se com ele o item inferencial.

Com base em todos os elementos levantados até este momento tem-se que, segundo Bardin (1977), autora de referência sobre o tema, uma análise de conteúdo, em síntese, apresenta os passos presentes na Figura 10: i) identificação do universo de análise; (ii) formação do *Corpus* de análise; (iii) identificação das unidades de registros, mediante a localização das unidades de contexto; (iv) reagrupamento das unidade de registro em grelhas analíticas; e (v) realização inferencial dos fatos extraídos pela decodificação da mensagem (unidades de registro) e recodificação categorial. Neste sistema, o processo de decodificação e recodificação do conteúdo se conduz mediante a exploração das camadas informativas presentes na comunicação analisada: tema eixo; unidade de registro; unidade de contexto; categorias.

Apesar da indubitável contribuição de Bardin ao tema, é possível – como igualmente necessário - ampliar a profundidade desta análise mediante a inserção de alguns elementos relevantes que Moraes (1999) contribui sobre esta forma metodológica. E, dentre outros, destacam-se neste cenário a fase pós-categorização e a distinção das abordagens analíticas de conteúdos manifestos e latentes.

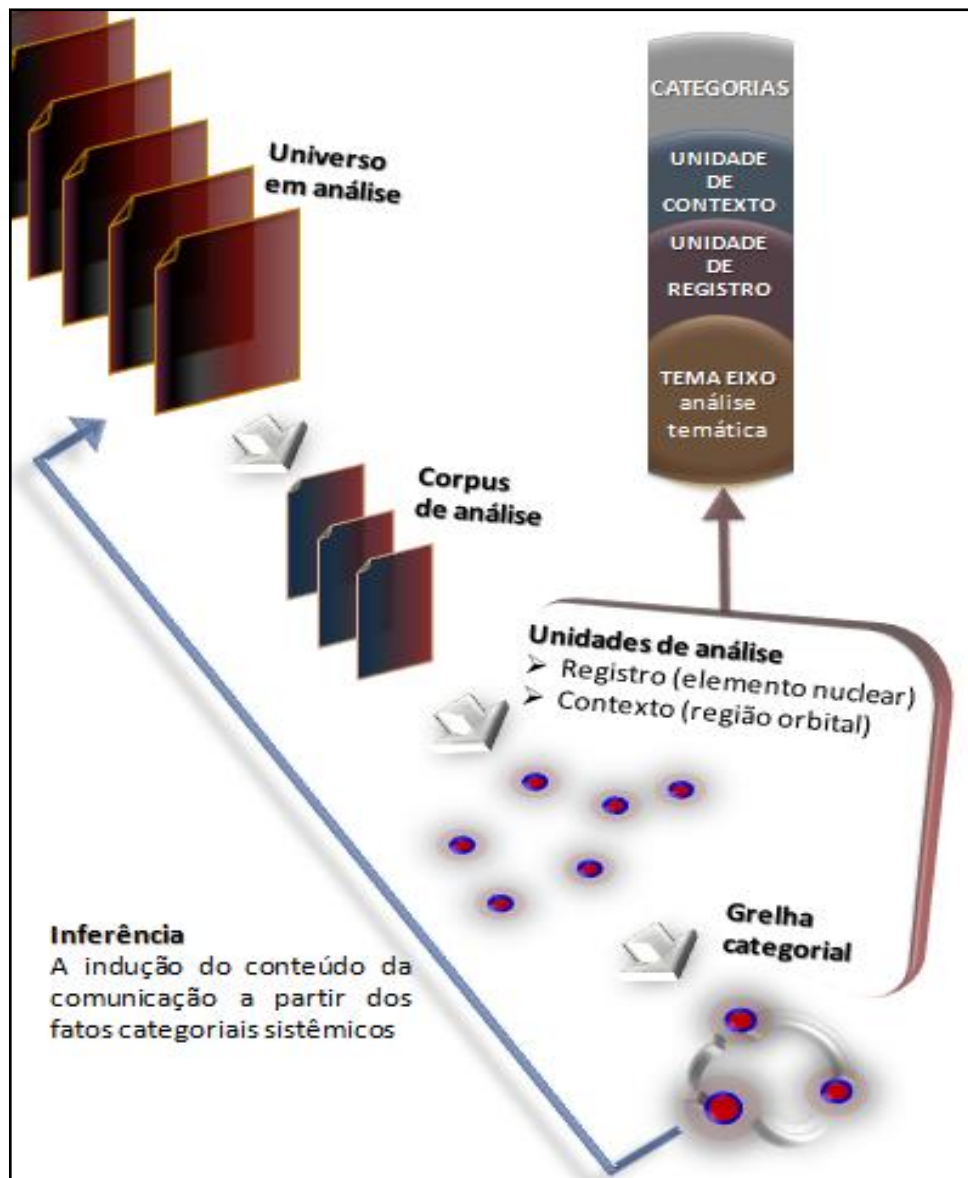


FIGURA 10 – REPRESENTAÇÃO SINTÉTICA DA ANÁLISE DE CONTEÚDO
 FONTE: O Autor (2012) com base em Bardin (1977)

A descrição, nos casos de análises quantitativas, se realiza mediante o uso de tabelas complementares com valores informacionais freqüências (absolutos e/ou relativos). Já, nas pesquisas com abordagem qualitativa – i.e., aquelas que buscam os aspectos simbólicos do conteúdo – a descrição normalmente precisa ser de outra forma. Nestes casos, um texto sobre as categorias é exigido para apresentar o significado do conteúdo sistêmico extraído da comunicação analisada (MORAES, 1999).

A compreensão, por sua vez, conforme a natureza da pesquisa, apresenta duas possibilidades de análise, a inferencial e a interpretativa. O primeiro

procedimento, o inferencial, segundo Moraes (1999), se destina especialmente para abordagens quantitativas, isto é, para aquelas análises que buscam estender os resultados obtidos da amostra para o universo do qual participa. Já o processo interpretativo, este estaria mais direcionado para abordagens qualitativas, portanto, para pesquisas que buscam um maior nível de profundidade na compreensão do conteúdo da mensagem analisada.

E, por fim, encerrando este tópico tem-se que, com relação ao aspecto da abordagem, Moraes (1999) argumenta que a análise de conteúdo pode ser conduzida segundo duas formas, a da busca do conteúdo manifesto [ou patente] e a do significado latente. No primeiro, a análise se restringe a um enfoque mais objetivo, sem questões subjacentes, o que permite um tratamento inferencial. No segundo, o da abordagem latente, foca os aspectos mais densos da comunicação analisada – i.e, a mensagem oculta que esta traz –, o que lhe confere, por sua vez, um caráter mais subjetivo, por ser um processo interpretativo.

3.4 INSTRUMENTOS DE PESQUISA.

O presente estudo, como foi visto, é uma pesquisa documental que se utiliza do método de análise de conteúdo para avaliar periódicos que têm lastro com programas contábeis de pós-graduação com recomendação Capes. Dado este fato, para sua realização, dentre outros recursos, se fez necessário a utilização de um programa de análise de conteúdo, como será detalhado a seguir.

Pelo portal Capes foi realizado o *download* da lista de instituições com programas recomendados na área contábil e, também, daquela com a classificação Qualis dos periódicos da área. As listas trouxeram os endereços eletrônicos das instituições acadêmicas, as quais foram pesquisadas com relação aos periódicos que dispunham sobre a área contábil. As revistas eletrônicas da área foram acessadas mediante os links presentes nos próprios portais acadêmicos e, mediante o uso dos buscadores que estas dispunham no portal (FIGURA 11 e 12) e foi realizada a filtragem dos artigos que atendiam ao critério de amostragem do estudo (ver o item 3.5 população e amostra).

Da amostra dos arquivos coletados, estabeleceu-se um sistema de controle para o procedimento de formação do *Corpus* de pesquisa. Os arquivos presentes no

Corpus de análise, isto é, todos aqueles que foram selecionados como adequados para a aplicação da análise de conteúdo, foram transformados em unidades hermenêuticas mediante o uso do software Atlas.ti 7.0 trial. Quanto aos memorandos gerados, posteriormente, pelos procedimentos de codificação e categorização das unidades hermenêuticas, mediante o uso do citado programa, estes foram baixados em formato *Rich Text Format* e, foram abertos e trabalhados em um editor de texto comum. Já os arquivos do *Corpus* que estavam protegidos ou que eram imagens e, por isso, não puderam ser trabalhados pelo Atlas.ti foram desconsiderados da amostra por não atenderem pressupostos importantes da metodologia da análise de conteúdo.

3.5 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população ou universo, segundo Cooper e Schindler (2003), é um conjunto simbólico, o qual detém todos os elementos que atendem um determinado critério de identificação e sobre o qual se deseja realizar um estudo. Uma amostra, por sua vez, é um subconjunto que se extrai deste universo maior de elementos, a qual tem como objetivo representá-lo em uma pesquisa. O estudo mediante o uso de uma amostra pode decorrer de diversos motivos, como restrições orçamentárias e temporais, bem como, fonte de dados primários de uma investigação exploratória.

As amostras, considerando a natureza da coleta, podem ser de dois tipos – probabilísticas e não-probabilísticas. As probabilísticas são aquelas cuja coleta atende critérios estatísticos como, por exemplo, o caráter de aleatória. Já as não-probabilísticas são as que apresentam alguma condição direcional – conveniência ou intencionalidade – da qual se faz o uso ou para viabilizar a realização do estudo ou porque tal critério representa o extrato objetivo da pesquisa a ser realizada.

No presente estudo, a população considerada são artigos científicos contábeis que apresentam aspectos manifestos do uso da Ciência Econômica em sua realização. O que implica, segundo dados da lista Qualis (CAPES, 2012), que a citada população pode encontrar-se dispersa em cerca de 1500 títulos diferentes de periódicos. Este expressivo número de periódicos frente aos recursos disponíveis à realização do estudo demonstrou a impossibilidade do procedimento de censo para esta pesquisa. Sendo assim, o presente estudo foi orientado mediante um processo

de amostragem. A amostra considerada como relevante, dado o contexto de objetivos e volume de recursos, foi estabelecida como sendo aquela de natureza não probabilística com qualidade intencional de julgamento.

O primeiro critério considerado para direcionamento da amostra foi o da origem do periódico. Como o objetivo do estudo é verificar a qualidade perceptiva da contabilidade, buscou-se neste caso estratificar a amostra em periódicos com maior densidade nesta área do conhecimento. Desta forma, o primeiro item da intencionalidade da amostra foram publicações com lastro em instituições com programas contábeis recomendados pelo Capes, uma vez que estas são referências no processo de formação do público alvo do estudo.

Para atingir o cumprimento de tal tarefa, primeiramente, foram identificadas quais as instituições com programas na área Contábil que tiveram recomendação Capes no ano de 2012 - o que resultou na formação do Quadro 03.

| Região | Estado | Entidade | |
|--------------|--------|----------|--|
| Norte | AM | UFAM | - Universidade Federal do Amazonas |
| Nordeste | PE | UFPE | - Universidade Federal de Pernambuco |
| | BA | UFBA | - Universidade Federal da Bahia |
| Centro-oeste | DF | UNB | - Universidade de Brasília |
| Sudeste | MG | UFMG | - Universidade Federal de Minas Gerais |
| | ES | UFES | - Universidade Federal do Espírito Santo |
| | ES | FUCAPE | - Fund. Inst. Capixaba Pesq. em Cont. Econ. e Fin. |
| | RJ | UERJ | - Universidade do Estado do Rio de Janeiro |
| | RJ | UFRJ | - Universidade Federal do Rio de Janeiro |
| | SP | UPM | - Universidade Presbiteriana Mackenzie |
| | SP | PUC/SP | - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo |
| | SP | UNIFECAP | - Centro Universitário FECAP |
| | SP | USP-RP | - Universidade de São Paulo - Ribeirão Preto |
| | SP | USP | - Universidade de São Paulo |
| Sul | PR | UFPR | - Universidade Federal do Paraná |
| | SC | UFSC | - Universidade Federal de Santa Catarina |
| | SC | FURB | - Universidade Regional de Blumenau |
| | RS | UNISINOS | - Universidade do Vale do Rio dos Sinos |

QUADRO 03 – INSTITUIÇÕES COM PROGRAMAS CONTÁBEIS RECOMENDADO PELA CAPES
 FONTE: O autor (2012) com base em dados obtidos no portal Capes (2012)

O portal virtual de cada instituição listada no Quadro 03 foi visitado e os periódicos que a ela estavam vinculados foi comparado com a lista Qualis de publicações pertencentes à área contábil, o que gerou o contexto informacional presente no Quadro 04. Todavia, antes de tudo, três fatos precisam ser esclarecidos. Primeiro, nem todas as instituições visitadas apresentavam revistas exclusivas com o programa de contábeis – FUCAPE, UPM, PUC/SP, UNIFECAP – sendo assim, foi aceito na pesquisas, para estes casos, publicações amplas sobre gestão que estavam vinculadas às citadas instituições e que eram listadas no Qualis contábil - BBR, RAM, P&R, RBGN. Segundo, nem todos os periódicos apresentaram em seus portais formas abreviadas de suas nomenclaturas. Nestes casos, para sua representação nesta pesquisa optou-se em utilizar a primeira letra de cada nome de seu título. Terceiro as instituições UFES e UFAM foram retiradas dos posteriores quadros por não apresentarem publicações diretas ou indiretas na área contábil.

| Entidade | Periódico |
|----------|--|
| UFAM | n.t.r. - Não tem revista (contato telefônico com a instituição) |
| UFPE | RIC - Revista de Informação Contábil |
| UFBA | RC - Revista de Contabilidade |
| UNB | CGG - Contabilidade, Gestão e Governança |
| UFMG | CVR - Contabilidade Vista & Revista |
| UFES | n.t.r. - Não tem revista (contato telefônico com a instituição) |
| FUCAPE | BBR - Brazilian Business Review |
| UERJ | RCMCC - Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis |
| UFRJ | RSCG - Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão |
| UPM | RAM - Revista de Administração Mackenzie |
| PUC/SP | P&R - Pensamento & Realidade |
| UNIFECAP | RBGN - Revista Brasileira de Gestão de Negócios |
| USP-RP | RCO - Revista de Contabilidade e Organizações |
| USP | RC&F - Revista Contabilidade & Finanças |
| UFPR | RC&C - Revista Contabilidade e Controladoria |
| UFSC | RCC - Revista Contemporânea de Contabilidade |
| FURB | RUC - Revista Universo Contábil |
| UNISINOS | BASE - Revista de Administração e Contabilidade |

QUADRO 04 – PERÍODICOS COM LASTRO EM PROGRAMAS CONTÁBEIS

FONTE: O autor (2012)

De posse da lista formada pelo Quadro 04, foi acessado o portal de cada revista para a coleta dos artigos que apresentassem em seu corpo de texto, alguma passagem manifesta sobre Economia. Para tanto, utilizou-se o sistema de filtro que se faz presente nos portais virtuais dos periódicos citados. O qual, em geral, apresenta a seguinte tela de opção (FIGURA 11)

The image shows a search interface with the title "Pesquisa" in blue. Below the title, there is a search bar with the text "Pesquisar termo em todas as categorias" and an empty input field.

FIGURA 11 – SISTEMA DE BUSCA DE PERIÓDICOS ACADÊMICOS
 FONTE: USP-RP (2012)

Como demonstrada a Figura 11, optou-se pelo campo “Pesquisar termo”, dentre outros motivos, dado seu caráter amplo de rastreamento. A partir deste foram realizados três tipos de coletas de artigos. A primeira foi mediante o uso do código de rastreamento “teori* econom*”, que implica em um processo de busca por artigos que tenham tanto as palavras com a raiz “teori” (teoria, teórico, dentre outras) como também as palavras com raiz “econom” (economia, econometria, dentre outras). A segunda e a terceira coleta ocorreram, respectivamente, mediante os seguintes códigos de busca: theor* econom*; paradig* econom*. A raiz “theor” foi utilizada para o rastreamento de expressões em inglês vinculadas à palavra portuguesa “teoria” e a raiz “paradig” para expressões como paradigma, paradigmático, monoparadigma, dentre outras similares.

Convém ressaltar quatro fatos antes que haja a apresentação do resultado da coleta dos artigos. O primeiro é que dois sites não apresentaram, no momento da coleta dos dados, sistemas de busca compatíveis com as necessidades da pesquisa – FUCAPE e UFPR. O periódico da instituição FUCAPE apresentou um sistema de busca que considerou apenas o campo “palavras chaves” e que limitava a coleta a artigos publicados no ano de 2012. Já o sistema da UFPR, retornou para todas as tentativas realizadas a mensagem “Nenhum resultado encontrado”. Ambos periódicos foram testados mediante a abertura aleatória de artigos presentes em seus bancos de dados e as palavras pesquisadas foram encontradas mediante uma busca manual. Sendo assim, dado o não atendimento do caráter de homogeneidade

do procedimento de coleta, quanto à capacidade efetiva de rastreamento do banco de dados, estes dois periódicos foram desconsiderados na amostra analisada.

Quanto ao segundo ponto, tem-se que o portal do periódico RC&F da instituição USP apresentou um layout diferente do sistema de busca dos demais periódicos pesquisados (FIGURA 12).

Revista Contabilidade & Finanças
ISSN impresso 1519-7077

Base de dados : articleFormulário livre

Pesquisar por : Formulário básico

Entre uma ou mais palavras

teori\$ econom\$

FIGURA 12 – SISTEMA DE BUSCA DO PERIÓDICO REVISTA CONTABILIDADE & FINANÇAS
FONTE: USP (2012)

Todavia, a distinção demonstrada na Figura 12 não comprometeu o acesso ao banco de dados da RC&F, pois foi possível a manutenção do procedimento da homogeneidade da coleta, mediante mudanças sutis de simbologia: (i) os caracteres de complemento que antes eram indicados por “*” [asterisco], no portal USP tornou-se “\$” [cifrão]; (ii) o campo “Pesquisar termo” tornou-se “Formulário livre”

O terceiro ponto a ser explicado sobre os dados que serão apresentados no Quadro 05, refere-se à ausência de dois artigos nesta lista final. Na revista da instituição UFPE um dos artigos filtrados pelo portal de busca não estava disponível para *download* – nem diretamente no portal ou por rastreamento pelo site de busca Google –, sendo assim, dos cinco arquivos originais filtrados apenas quatro são apresentados no quadro que segue. O segundo caso é o da instituição da UNB que retirou de seu banco de dados um artigo que já tinha sido publicado no periódico da instituição UFSC. Portanto, dos nove artigos que foram filtrados, somente oito artigos são apresentados no Quadro 05.

Por fim, o quarto ponto é que dezessete artigos do periódico da USP não puderam ser abertos após o download, sendo assim, estes foram deletados e repostos mediante o uso do site da Scielo (2012), quando então se tornaram passíveis de uso. Dito isso, é possível agora a apresentação do Quadro 05.

| Região | Estado | Entidade | Revista | Banco de dados disponível desde | Artigos |
|--------------|------------|--------------|-------------|-------------------------------------|-------------|
| Nordeste | PE | UFPE | RIC | Vol. 01, N 01 (2007) | 4 |
| | BA | UFBA | RC | Vol. 01, N 01 (2007) | 3 |
| Centro-oeste | DF | UNB | CGG | Vol. 01, N 01 (1998) | 8 |
| Sudeste | MG | UFMG | CVR | Vol. 01, N 01 (1989) | 15 |
| | ES | FUCAPE | BBR | -x- | -x- |
| | RJ | UERJ | RCMCC | Vol. 08, N 01 (2003) | 5 |
| | RJ | UFRJ | RSCG | Vol. 01, N 01 (2006) | 3 |
| | SP | UPM | RAM | Vol. 01, N 01 (2000) | 73 |
| | SP | PUC/SP | P&R | Vol. 02 (1998) | 9 |
| | SP | UNIFECAP | RBGN | Vol. 06, N 14 (2004) | 35 |
| | SP | USP-RP | RCO | Vol. 01, N.01 (2007) | 7 |
| | SP | USP | RC&F | Vol. 12, N.25 (2001) | 53 |
| Sul | PR | UFPR | RC&C | -x- | -x- |
| | SC | UFSC | RCC | Vol. 01, N.01 (2009) | 14 |
| | SC | FURB | RUC | Vol. 01, N.01 (2005) | 20 |
| | RS | UNISINOS | BASE | Vol. 01, N.02 (2004) | 7 |
| 04 Regiões | 10 Estados | 16 Entidades | 16 Revistas | Coleta realizada: desde 1989 a 2012 | 256 Artigos |

QUADRO 05 – ARTIGOS COLETADOS PARA ANÁLISE
 FONTE: O autor (2012)

Desta forma, tem-se que a amostra coletada para este estudo é composta de 256 artigos distribuídos em 16 revistas com lastro de instituições acadêmicas de 10 Estados brasileiros em que a região Nordeste contribui com sete artigos, Centro-oeste com oito artigos, Sudeste 200 artigos e região Sul com 41 artigos. E, como demonstra o Quadro 05, com exceção de quatro periódicos - UERJ (Vol.08), PUC/SP (Vol.02), UNIFECAP (Vol.06) e USP (Vol.12) – todos os demais representam uma busca em todos os volumes já publicados pelas instituições.

Todavia, este volume de material ainda não constitui a amostra efetiva da pesquisa para a execução da análise de conteúdo. Deste grupo maior foram retirados os artigos que não atendiam aos critérios de intencionalidade necessários à realização da pesquisa, os quais são: (i) apresentar pelo menos um pesquisador brasileiro; (ii) ter pelo menos um pesquisador com formação contábil acadêmica -

graduação e/ou pós-graduação *stricto sensu* em contabilidade; e (iii) não ser um arquivo protegido ou uma imagem que impossibilita o uso do Atlas.ti.

As restrições da amostragem referente à nacionalidade e a formação dos autores – i.e., o primeiro e segundo critério - se sustentam pelo fato desta amostra ter a intencionalidade de buscar a compreensão teórica dos pesquisadores brasileiros da área de contabilidade, e não apenas de indivíduos que realizam pesquisas em contabilidade em periódicos brasileiros. Já o terceiro critério se justifica pelo interesse deste estudo em zelar pela manutenção da homogeneidade do procedimento metodológico da análise realizada. Sendo assim, o Quadro 06, demonstra a amostra efetiva sobre a qual se realizará o processo da análise do conteúdo.

| Entidade | Revista | Artigos Coletados | (-) Estrangeiros | (-) a-Contábeis | (-) Imagens | Amostra análise |
|----------|-------------|-------------------|--------------------|-------------------|---------------|-----------------|
| UFPE | RIC | 4 | - | - | - | 4 |
| UFBA | RC | 3 | - | 1 | - | 2 |
| UNB | CGG | 8 | - | 2 | 1 | 5 |
| UFMG | CVR | 15 | - | - | 3 | 12 |
| UERJ | RCMCC | 5 | - | 1 | - | 4 |
| UFRJ | RSCG | 3 | - | - | - | 3 |
| UPM | RAM | 73 | - | 62 | - | 11 |
| PUC/SP | P&R | 9 | - | 9 | - | - |
| UNIFECAP | RBGN | 35 | 4 | 23 | 8 | - |
| USP-RP | RCO | 7 | - | 1 | - | 6 |
| USP | RC&F | 53 | 4 | 5 | - | 44 |
| UFSC | RCC | 14 | - | 3 | 1 | 10 |
| FURB | RUC | 20 | 11 | - | - | 9 |
| UNISINOS | BASE | 7 | - | 6 | - | 1 |
| Total | 14 Revistas | 256 Artigos | 19 Artigos | 113 Artigos | 13 Artigos | 111 Artigos |

QUADRO 06 – AJUSTE DA AMOSTRA BRUTA PARA ANÁLISE DE CONTEÚDO

FONTE: O autor (2012)

Portanto, segundo dados do Quadro 06, tem-se que dos 256 artigos que foram coletados apenas uma parcela de 111 artigos formou a amostra efetiva à realização da análise de conteúdo. Desta forma, 146 é o número de artigos que não atenderam aos critérios de julgamento intencional da amostragem, sendo que: (i) 19 não tinham autores brasileiros; (ii) 113 não tinham autores com graduação/pós-

graduação *stricto sensu* na área contábil; (iii) 13 eram imagens ou estavam protegidos.

Quanto à questão dos “a-Contadores”, tem-se a dizer que neste grupo encontram-se além dos autores sem nenhum contato com contabilidade, também os pesquisadores cujo único lastro com a disciplina foi ou um curso técnico em contabilidade e/ou uma pós-graduação *stricto sensu* na mesma. Critério este coerente se for considerado que nestes dois casos o viés contábil destes pesquisadores é mais mercadológico do que acadêmico. Diferente do que ocorre com os que têm graduação contábil e, por isso, foram expostos de forma intensiva - por cerca de quatro anos - a aspectos teóricos e práticos da Ciência Contábil e, também, do mestre e/ou doutor da área Contábil que se aprofundou em questões teóricas para poder preparar futuros contabilistas. Por fim, antes de fechar o tópico, resta dizer que a pesquisa sobre a formação educacional dos pesquisadores se deu mediante o aceso do currículo *lattes*.

3.6 TRATAMENTO E ANÁLISE DE DADOS

No presente tópico tem-se a descrição lógica dos procedimentos realizados por este estudo para a análise do conteúdo dos artigos selecionados pela amostragem intencional. Para tanto, o desenvolvimento deste encontra-se segmentado em quatro itens, os quais são: (i) formação do *Corpus* de análise; (ii) constituição das unidades hermenêuticas; (iii) determinação das unidades de análise e categorias; (vi) descrição e interpretação do conteúdo temático.

3.6.1 Formação do *Corpus* de análise

A análise de conteúdo ocorre, basicamente, em três fases distintas de execução – (i) pré-análise da amostra; (ii) análise do *Corpus*; e (iii) avaliação do conteúdo. A primeira delas, a da pré-análise, é o momento da execução das atividades que formam o *Corpus* de análise a partir da amostra que foi coletada e ajustada.

A expressão *Corpus*, como foi visto, representa o conjunto dos elementos informativos selecionados como condizentes e aptos à realização do processo de análise. O que significa dizer que o *Corpus* é um conjunto de documentos que atende tanto qualidades informativas mínimas à interpretação de uma mensagem como também se mostra aderente aos aspectos normativos básicos do método. Portanto, a amostra intencional, anteriormente descrita, precisou ser verificada quanto à sua aderência às regras de: (i) exaustividade; (ii) representatividade; (iii) homogeneidade; e (iv) pertinência. E, neste aspecto, tem-se que a “amostra para análise” definida no Quadro 06 atendeu perfeitamente aos três primeiros itens, uma vez que: (i) todos os artigos que acataram os critérios de coleta estavam presentes na amostra; (ii) a amostra formada – segundo critérios de intencionalidade - era representativa em conteúdo com relação ao universo inicial; e (iii) todos os artigos presentes na amostra atenderam aos critérios formais e homólogos de filtragem e coleta.

Com relação à regra quatro, a da pertinência, houve necessidade da realização de um ajuste da amostra, o que implicou na eliminação de 45 artigos deste conjunto. Segundo a citada regra, o *Corpus* deve deter apenas documentos adequados como fonte de informação sobre o objetivo da análise. O que, por sua vez, somente é obtido mediante um processo de leitura flutuante - por exemplo, em torno dos núcleos temáticos da pesquisa. Algo que, até então, não havia sido avaliado no processo amplo de coleta por ser apenas pertinente a este momento cronológico da análise.

Neste sentido, todos os artigos da amostra foram alimentados provisoriamente no Atlas.ti e a palavra raiz “econ” – tema eixo do estudo (ver item “unidade de análise”) – foi rastreada e avaliada, em leitura flutuante, se seu uso ocorria ou tinha aderência ao significado temático do estudo ou em contexto de senso comum. No primeiro caso, o da aderência temática, significa dizer que as mensagens se posicionam de forma coerente ao objetivo da pesquisa (BARDIN, 1977). Já no caso de senso comum, isto implica que o tema eixo representa formas coloquiais da expressão de comunidade, seu uso serve mais de elemento substantivo do que uma representação científica específica propriamente dita – por exemplo, os “atores” econômicos em sentido de “pessoas”.

Todos os artigos que apresentaram o uso da raiz temática apenas em seu sentido de uso comum – por exemplo, que apenas citaram o termo, como doutor ou

mestre em economia, mercado econômico, agente econômico, economia internacional, dentre outras formas de sentido não manifesto – foram eliminadas da amostra. Ou seja, foi desconsiderado da amostra o artigo que não trouxe em nenhuma parte de seu corpo de texto, de forma manifesta, a definição do tema eixo ou, ainda, que o seu contexto não se posicionou como implicação temática ao estudo. E, desta forma, teve-se a constituição do Quadro 07:

| Entidade | Revista | Amostra para análise | Núcleo temático Senso Comum | Corpus |
|----------|-------------|----------------------|-----------------------------|----------------|
| UFPE | RIC | 4 | 4 | - |
| UFBA | RC | 2 | 2 | - |
| UNB | CGG | 5 | 3 | 2 |
| UFMG | CVR | 12 | 6 | 6 |
| UERJ | RCMCC | 4 | 1 | 3 |
| UFRJ | RSCG | 3 | 2 | 1 |
| UPM | RAM | 11 | 9 | 2 |
| USP-RP | RCO | 6 | 3 | 3 |
| USP | RC&F | 44 | 28 | 16 |
| UFSC | RCC | 10 | 6 | 4 |
| FURB | RUC | 9 | 4 | 5 |
| UNISINOS | BASE | 1 | - | 1 |
| Total | 12 Revistas | 111 Artigos (+) | 68 Artigos (-) | 43 Artigos (=) |

QUADRO 07 – AMOSTRA AJUSTADA PARA ANÁLISE DE CONTEÚDO (CORPUS)
 FONTE: O autor (2012)

De acordo com a Tabela 07, o *Corpus* de análise desta pesquisa é constituído de 43 artigos presentes em 10 periódicos da área de contábeis que estão vinculados às seguintes instituições acadêmicas: UERJ, UFMG, UFRJ, UNISINO, USFC, USP/RP, UPM, FURB, UNB e USP. Os quais, por sua vez, foram extraídos de uma amostra de 111 artigos coletados em periódicos com lastro em instituições cujos programas contábeis foram recomendados pela Capes no ano de 2012.

Os citados periódicos, segundo lista Qualis, são partes de uma população de cerca de 1500 títulos que, por serem da área “administração, ciências contábeis e turismo”, são passíveis de terem publicações contábeis. Convém ressaltar que os 10 periódicos presentes no *Corpus* de análise são de conceitos “A” e “B”. Tendo como base as linhas precedentes torna-se possível realizar a seguinte representação diagramática destes dados sobre a constituição do *Corpus* de análise desta pesquisa (FIGURA 13):

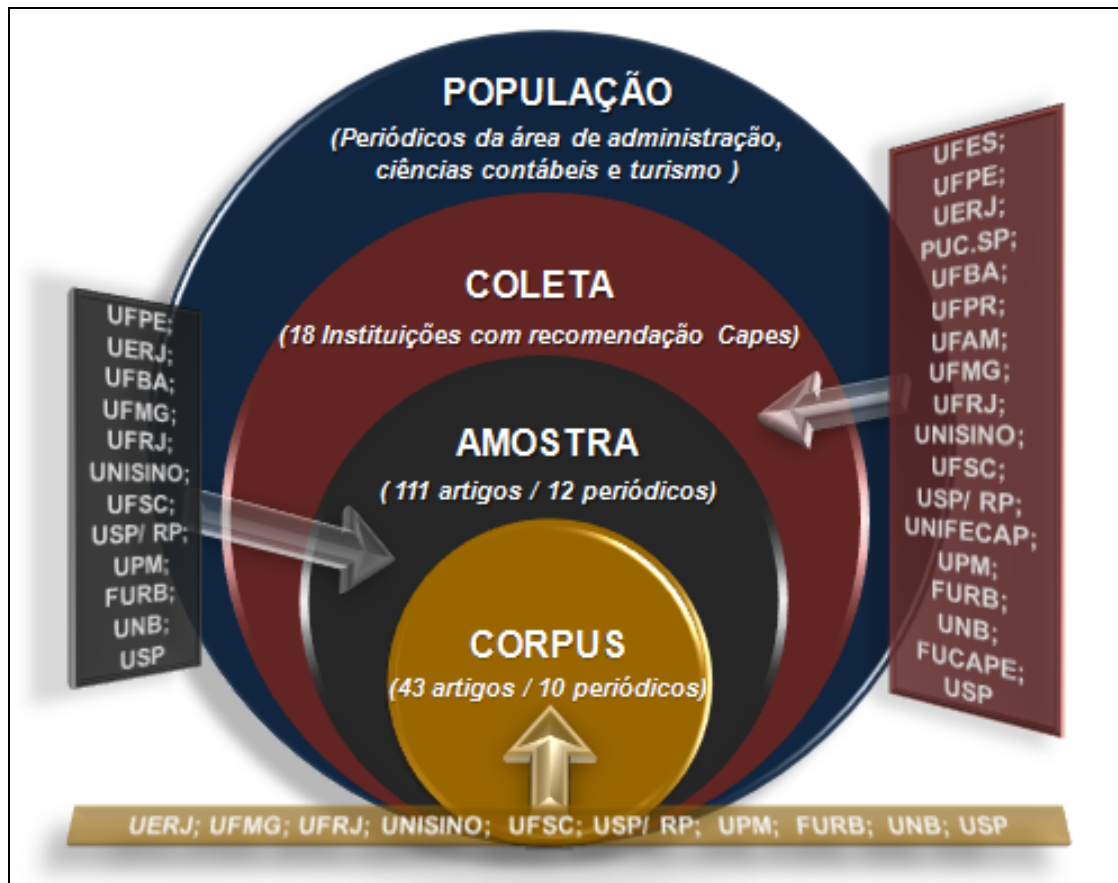


FIGURA 13 – VISÃO SINTÉTICA DA FORMAÇÃO DO CORPUS DE ANÁLISE
 FONTE: O autor (2012)

3.6.2 Formação das unidades hermenêuticas

Para o auxílio na execução das atividades necessárias à análise de conteúdo foi utilizado o programa Atlas.ti 7.0 trial. Segundo Barbosa (2006, p.3), trata-se de um software de análise qualitativa cujas características o enquadram como pertencente à família de programas denominada “CAQDAS (*Computer Assisted Qualitative Data Analysis Software*, ‘Programa para Análise de Dados Qualitativos com Auxílio de Computador’)”.

De forma sintética, no Atlas.ti o *Corpus* de análise da pesquisa é tratado como sendo o conjunto de uma ou mais “unidades hermenêuticas”. Uma unidade hermenêutica - ou *Hermeneutic Unit* (HU) - é um subconjunto do *Corpus* que pode ser localizado por critérios de natureza específica. Cada HU é composta por um ou mais “documentos primários”, denominados P-docs. Cada unidade P-doc é uma unidade bruta primária de uma análise. E, neste contexto, cada P-doc representa a forma mais concreta do material sobre o qual ocorrem os procedimentos da análise

de conteúdo propriamente dita; como: codificação, categorização e formação de grelhas categoriais.

Neste estudo, o *Corpus* de análise foi segmentado e identificado em HUs mediante dois critérios básicos. Primeiro, para garantir uma codificação única a todos os periódicos trabalhados por este estudo optou-se em um ordenamento das instituições acadêmicas segundo a nota Capes dos programas contábeis coletados – mesmo para aquelas que não estavam presentes entre os elementos do *Corpus*. Assim, estabeleceu-se um mesmo critério lógico de identificação tanto nas atividades do tópico destinado à análise, como também, nas considerações finais da pesquisa (QUADRO 08).

| Condição | Instituição Acadêmica | Capes | | | Qualis | | Artigos | | | Atlas.ti |
|--|-----------------------|-------|---|---|-------------|--------------------|-------------|-------------|-----------|----------|
| | | M | D | F | Revista | Estrato | Coleta | Amostra | Corpus | HU |
| Exclusivo Mestrado | 01-UFES | 3 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| | 02-UFPE | 3 | - | - | RIC | B3 | 4 | 4 | - | - |
| | 03-UERJ | 3 | - | - | RCMCC | B4 | 5 | 4 | 3 | 1 |
| | 04-PUC.SP | 3 | - | - | P&R | B3 | 9 | - | - | - |
| | 05-UFBA | 3 | - | - | RC | B4 | 3 | 2 | - | - |
| | 06-UFPR | 3 | - | - | RC&C | B3 | - | - | - | - |
| | 07-UFAM | - | - | 3 | - | - | - | - | - | - |
| | 08-UFMG | 4 | - | - | CVR | B1 | 15 | 12 | 6 | 1 |
| | 09-UFRJ | 4 | - | - | RSCG | B3 | 3 | 3 | 1 | 1 |
| | 10-UNISINO | 4 | - | - | BASE | B2 | 7 | 1 | 1 | 1 |
| | 11-UFSC | 4 | - | - | RCC | B3 | 14 | 10 | 4 | 1 |
| | 12-USP/ RP | 4 | - | - | RCO | B1 | 7 | 6 | 3 | 1 |
| | 13-UNIFECAP | 4 | - | - | RBGN | B1 | 35 | - | - | - |
| | 14-UPM | - | - | 4 | RAM | B1 | 73 | 11 | 2 | 1 |
| Doutorado | 15-FURB | 4 | 4 | - | RUC | B1 | 20 | 9 | 5 | 1 |
| | 16-UNB | 4 | 4 | - | CGG | B2 | 8 | 5 | 2 | 1 |
| | 17-FUCAPE | 4 | 4 | 5 | BBR | A2 | - | - | - | - |
| | 18-USP | 6 | 6 | - | RC&F | A2 | 53 | 44 | 16 | 1 |
| ✓ 16 mestrados acadêmicos; ✓ 03 mestrados profissionais; ✓ 04 doutorados | | | | | 16 revistas | 87,5% B 12,5% A | 256 artigos | 111 artigos | 43 P-docs | 10 HUs |

QUADRO 08 – CLASSIFICAÇÃO E IDENTIFICAÇÃO DAS INSTITUIÇÕES ACADÊMICAS

FONTE: O autor (2012)

NOTA: “M”- mestrado acadêmico; “D” – Doutorado; “F” – mestrado profissional

Quanto ao segundo critério, tem-se que devido à versão Trial do Atlas.ti apresentar uma limitação de 10 P-docs para cada HU, foi estabelecido que o

periódico da USP que excedeu tal limite, por ser composto por 23 artigos, deveria ser desmembrado em três subconjuntos: USP-P1, USP-P2 e USP-P3, sendo os dois primeiros com 10 artigos cada e o terceiro com três artigos. E, desta forma, como demonstra o Quadro 08, obteve-se 50 P-docs para composição do *Corpus* de análise os quais foram locados em 10 HUs, identificadas mediante as seguintes nomenclaturas: 03-UERJ; 08-UFGM; 09-UFRJ; 10-UNISINO; 11-UFSC; 12-USP/RP; 14-UPM; 15-FURB; 16-UNB; 18-USP (18-USP-P1; 18-USP-P2; 18-USP-P3).

3.6.3 Determinação das unidades e categorias analíticas

Em síntese, uma análise de conteúdo se resume a duas macro tarefas. A primeira é a realização da fissão da mensagem pela extração de *quotes* - citações que se mostram relevantes ao objetivo da análise. Ou seja, as *quotes* nada mais são do que as unidades que servirão de elementos de análise para compreensão de um conteúdo. Estas unidades extraídas são codificadas conforme o nível e sentido que trazem – de forma manifesta ou latente – sobre um determinado aspecto específico da mensagem. Já a segunda macro tarefa é a fusão destas unidades codificadas em uma tabela categorial que apresenta a concentração de sentidos que se faziam inseridos na comunicação analisada, de modo que seja possível a inferência ou interpretação da mensagem relevante para o objetivo da pesquisa.

Com relação à primeira macro tarefa, tem-se que as unidades de análise, nesta metodologia de apreciação do conteúdo, no enfoque temático, podem ser apresentadas segundo três níveis de detalhamento, os quais são: tema eixo; unidade de registro; e unidade de contexto. O tema eixo, como foi visto, é um elemento nuclear sintático que auxilia o processo de identificação da unidade de registro. No caso deste trabalho o “tema eixo” da análise é a raiz “econ”.

Convém ressaltar que o interesse original era o tema eixo “econ”, porém as ferramentas do Atlas.ti distinguem a presença de acentos gráficos. Sendo assim, diferente do que ocorre em outros softwares – por exemplo, Adobe Reader -, as buscas realizadas no Atlas.ti com o eixo “econ” não apresentam no resultado palavras como “econômico”. Desta forma, foi omitida o letra “o” no final do tema eixo para seu uso no Atlas.ti. Todavia, em paralelo foi utilizada a contagem do tema eixo meta “econ” mediante a ferramenta “pesquisa avançada” do Adobe, a qual permitiu

obter a contagem desta palavra nos artigos do *Corpus* de análise. Deste recurso obteve-se que há 1745 temas eixos nos 43 p-docs coletados (QUADRO 09). Sendo que a “Família de HUs” 18-USP apresenta a maioria deste total – o termo família é a forma de identificação do Atlas.ti para indicar conjuntos de elementos, neste caso o de HUs; o termo foi incorporado por este trabalho como forma de padronização.

Para o rastreamento avaliativo do tema eixo “econ” nas HUs foi utilizado a ferramenta *Text Search* a qual se faz presente na barra de ferramenta do Atlas.ti. Este procedimento acarretou duas decisões possíveis sobre os resultados obtidos – expurgo e aceitação. Na primeira, foram desconsiderados os resultados que remetiam palavras não derivadas da expressão “Economia” - como, por exemplo, reconhecimento. E, igualmente, os casos em que as palavras com gênese econômica eram utilizadas apenas em contexto de senso comum, isto é, eram citadas sem qualquer forma manifesta de definição ou de juízo de valor; dentre outros exemplos: agente econômico e relatório econômico-financeiro.

| HU (Periódicos) | P-doc (Artigos) | Tema eixo (Raiz "Econo") |
|---------------------|--------------------|-----------------------------|
| 03_UERJ | 3 | 166 |
| 08-UFMG | 6 | 281 |
| 09-UFRJ | 1 | 9 |
| 10-UNISINO | 1 | 43 |
| 11-UFSC | 4 | 169 |
| 12-USP/ RP | 3 | 99 |
| 14-UPM | 2 | 18 |
| 15-FURB | 5 | 160 |
| 16-UNB | 2 | 97 |
| 18-USP (Família HU) | 16 | 703 |
| 18-USP-P1 | 10 | 479 |
| 18-USP-P2 | 6 | 224 |
| 11 HUs | 43 P-docs | 1745 T-eixos |

QUADRO 09 – CONTAGEM DE TEMAS EIXOS
FONTE: O autor (2012)

Quanto à segunda possibilidade, a aceitação, o retorno da busca do tema eixo foi aceito, porque as expressões obtidas se mostravam condizentes com os objetivos do estudo. Isto significa que elas eram tanto expressões derivadas da palavra Economia como, também, apresentavam em torno de si um processo de contextualização. Neste contexto, o tema eixo identificado era tratado na mensagem mediante um processo de explicação, definição, exposição de juízo de valor ou outra

forma qualquer, igualmente válida de manifestação, a qual apresentava o significado do termo para os autores do artigo analisado. No Atlas.ti a aceitação do tema eixo ocorre mediante a utilização da ferramenta *New from selection*, a qual permite marcar a passagem aceita, ou seja, a *Quote*.

Os trechos textuais aceitos durante a busca do tema eixo constituem a unidade de registro da análise de conteúdo de qualidade temática. Sendo, para este estudo, a “unidade de registro” a frase na qual se encontra localizado o tema-eixo. Para cada unidade de registro foi estabelecido como permitido apenas uma “co-ocorrência” de tema-eixo. Em casos de frases com duas ou mais co-ocorrências foi definido, para esta pesquisa, o seu desmembramento conforme o número par de temas eixos presentes. Da mesma forma, somente foram consideradas as unidades de registros, em um mesmo P-doc, que fossem originais, isto é, não foram computadas as que apenas repetiam uma mesma definição ou emitiam um mesmo juízo de valor – e.g., passagens em resumos, *abstracts* e conclusões que apenas citavam pontos já trabalhados na mensagem. O que constituiu o Quadro 10:

| HU (Periódicos) | P-doc (Artigos) | Quotes (Unidades) |
|---------------------|-----------------|-------------------|
| 03 UERJ | 3 | 20 |
| 08-UFMG | 6 | 43 |
| 09-UFRJ | 1 | 1 |
| 10-UNISINO | 1 | 8 |
| 11-UFSC | 4 | 16 |
| 12-USP/ RP | 3 | 12 |
| 14-UPM | 2 | 6 |
| 15-FURB | 5 | 22 |
| 16-UNB | 2 | 19 |
| 18-USP (Família HU) | 16 | 144 |
| 18-USP-P1 | 10 | 67 |
| 18-USP-P2 | 6 | 38 |
| 11 HUs | 43 P-docs | 291 Quotes |

QUADRO 10 – CONTAGEM DE QUOTES
 FONTE: O autor (2012)

As “unidades de registro” encontram-se, por sua vez, na análise temática, inseridas no interior das unidades de contexto. Estas últimas é que, geralmente, permitem a obtenção da compreensão do sentido latente ou manifesto da mensagem. Nesta pesquisa, os limites máximos definidos para a “unidade de contexto” foram de dois parágrafos acima e dois abaixo em relação às unidades de registro. Isto não significa que todas as unidades de contextos terão cinco frases – duas frases *ex-antes*, frase de registro (núcleo), duas frases *ex-post* ao núcleo –, apenas estabelece qual a amplitude máxima da análise em torno do tema eixo.

Na segunda macro tarefa, a da categorização, ocorre o processo de fusão das unidades de análise em torno de títulos que buscam alcançar uma maior compreensão sobre o conteúdo de um comunicação. Para a realização deste procedimento se faz necessário a realização de um procedimento de codificação da unidade de análise de registro/contexto, na mesma forma que se faz necessário nomear as categorias em que elas serão locadas. No Atlas.ti isto é feito mediante o uso da ferramenta *Coding e Families coding*.

Este processo de codificação e categorização foi conduzido mediante o uso dos fundamentos demonstrados no referencial teórico. Este processo buscou desmembrar as mensagens presentes nos artigos contábeis tendo como base alguns elementos presentes na matriz disciplinar científica que foi customizada para atender alguns dos mais caros fundamentos da Ciência Econômica (QUADRO 11).

| Tema eixo aceito (1 palavra) | Unidades de Análise De contexto (Limite de 5 frases: 2 <i>ex-antes</i> + núcleo + 2 <i>ex-post</i>) De registro (1 frase com até 1 par de co-ocorrência) | Categorias |
|------------------------------|---|--------------------|
| "Econ" | - Microeconômica - Macroeconômica | Amplitude |
| | - Mercado Perfeito - Mercado Imperfeito | Mercados |
| | - Condição de Equilíbrio - Condição de Desequilíbrio | Equilíbrio |
| | - Temporalidade de Curto Prazo - Temporalidade de Longo Prazo | Temporalidade |
| | - Racionalidade Substantiva - Racionalidade Limitada | Racionalidade |
| | - Auto Interesse Fraco => Ausência / Submissão - Auto Interesse Médio => Semi forte / Individualismo - Auto Interesse Elevado => Forte / Oportunismo | Auto Interesse |
| | - Preocupação com Quantidade Produzida (Produção) - " Custo de Produção - " Custo de Transação - " Rendimento [Monetário] - Preocupação com Maximização da Utilidade [Bem estar] | Preocupações |
| | - Escola Econômica Clássica - " Marxista - " Neoclássica - " Institucional - " Keynesiana - Escola [Econômica] Pós-keynesianas (pós-Teoria Geral) | Escolas Econômicas |
| | - Outros aspectos interessantes* * Aspectos interessantes coletados nos artigos que não se enquadram na natureza das unidades anteriores – por exemplo, estudos sobre a participação do enfoque econômico em artigos contábeis | Complemento |

QUADRO 11 – UNIDADES DE ANÁLISE E CATEGORIAS

FONTE: O autor (2012)

Convém ressaltar, neste momento, que a análise de conteúdo em seu processo de codificação em unidades analíticas é uma forma de síntese da carga de dados. Este procedimento busca alcançar uma compreensão maior do conteúdo de uma mensagem, ao considerar apenas alguns pontos específicos desta, tendo como base um determinado objetivo manifesto. Todavia, tal método acarreta em perda residual da amplitude da informação. Portanto, não é possível que ocorra a compreensão plena de uma mensagem por meio deste método, da mesma forma, que não é possível que ocorra em qualquer alternativa em relação a ele. Pois em um processo qualquer de análise de uma mensagem sempre existirá níveis de subjetividade no julgamento e parcialidade no volume dos dados tratados (BARDIN, 1977 e MORAES, 1999).

3.6.4 Processo de descrição e interpretação

O processo da análise de conteúdo deste material pode ser definido, mediante o exposto em linhas precedentes, na seguinte forma diagramática:

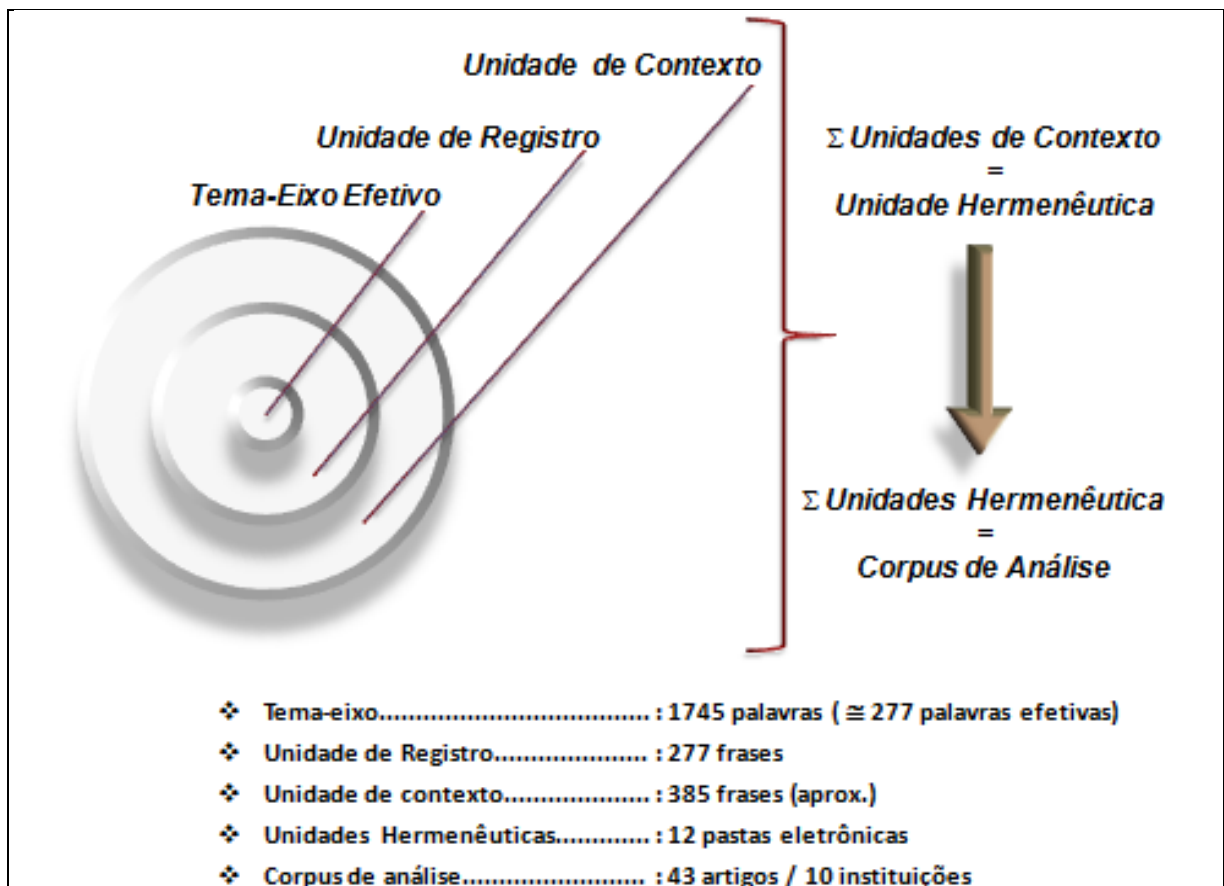


FIGURA 14 – VISÃO SINTÉTICA DO PROCESSO DE ANÁLISE
 FONTE: O autor (2012)

A Figura 14 indica que o procedimento de análise do *Corpus* se inicia com localização do temas eixos (palavras), dentre as quais serão selecionados as unidades de registro (frases) que condizem com o objetivo da pesquisa. As unidades de registro, por sua vez, serão analisadas conforme a unidade de contexto temático em que estão inseridas (duas frases acima, a unidade de registro, duas frases abaixo) e, por fim, cada conjunto de contexto será analisado por documento dentro das unidades hermenêuticas. Esse procedimento permite a extração do conteúdo.

As unidades e categorias formadas em cada HU podem ser apresentadas em formato de tabelas pelo Atlas.Ti, mediante o uso da ferramenta *Analysis/Codes-Primary Documents Tables*. Conforme a opção escolhida, a tabela de análise pode ser definida tendo os códigos das Unidades ou Categorias como elementos de linhas e os P-docs, por consequência, como seus respectivos itens de colunas. Mediante esta escolha tem-se que na tabela a intersecção entre as colunas e linhas apresenta o volume de ocorrência das Unidades/Categoria com relação aos P-docs – neste trabalho foram excluídas repetições presentes em resumo e/ou conclusões.

Quanto à descrição e interpretação qualitativa das *Quotes* quantificadas nesta citada tabela (ou grelha) de análise, tem-se que sua execução ocorre mediante o processo de leitura dos relatórios que foram importados do Atlas.ti para o editor de texto Word com uso da ferramenta *Quotations/ Output/ All Quotations*. De posse destes dados, foram analisados os P-Docs e depois as HUs quanto à percepção dos autores contábeis sobre a Ciência Econômica.

Posteriormente, esta pesquisa, mediante a unificação de todas as HUs, buscou apresentar uma tabela única de dados, bem como, apresentar uma descrição e interpretação geral sobre o posicionamento dos autores contábeis sobre a Economia como área do conhecimento. E, então, compara esta percepção geral capturada com os elementos da matriz disciplinar econômica.

Por fim, resta apenas um último comentário, o banco de dados que contém a identificação dos documentos primários da análise – os artigos coletados nos periódicos – não está presente nestas laudas. Tal procedimento foi tomado, tendo como base os aspectos da neutralidade, onde a imparcialidade da avaliação do conteúdo temático não pode ser comprometida em decorrência do sentimento de pré-conceito da mensagem pelo conhecimento da autoria³.

³ Todavia, ressalta-se que para os membros da banca de avaliação desta dissertação o acesso ao referido banco de dados foi totalmente disponibilizado para realização de consultas

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este tópico encontra-se segmentado em três partes: (i) tema eixo e unidades de registro; (ii) descrição das unidades de contexto temático; (iii) análise do conteúdo extraído. Na primeira são apresentados elementos de contagem e de tratamento estatístico sobre os núcleos utilizados para determinação dos elementos temáticos da análise. No segundo tem-se a exposição da percepção observada em cada documento primário sobre o que seria a Economia, bem como, sua aderência à contabilidade. Por fim, no terceiro item ocorre a interpretação dos dados apurados para o *Corpus* de análise.

4.1 TEMAS EIXO E AS UNIDADES DE REGISTRO

Como demonstra a Tabela 01, o coeficiente de variação, considerando o volume de tema-eixo por documento primário, foi muito alto em todas as HU - exceto 12-USP/RB que foi o valor mais baixo diferente de zero.

TABELA 01 – COMPORTAMENTO DISTRIBUTIVO DO TEMA EIXO

| Unidades Hermenêuticas | Coeficiente de variação | Desvio Padrão | Média: T-Eixo / P-Doc | P-docs | Temas eixos (T-eixos) |
|------------------------|-------------------------|---------------|-----------------------|--------|-----------------------|
| Total | 71% | 29 | 41 | 43 | 1745 |
| 03_UERJ | 54% | 30 | 55 | 3 | 166 |
| 08-UFMG | 72% | 34 | 47 | 6 | 281 |
| 09-UFRJ | 0% | - | 9 | 1 | 9 |
| 10-UNISINO | 0% | - | 43 | 1 | 43 |
| 11-UFSC | 71% | 30 | 42 | 4 | 169 |
| 12-USP/ RP | 27% | 9 | 33 | 3 | 99 |
| 14-UPM | 79% | 7 | 9 | 2 | 18 |
| 15-FURB | 47% | 15 | 32 | 5 | 160 |
| 16-UNB | 109% | 53 | 49 | 2 | 97 |
| 18-USP | 74% | 33 | 44 | 16 | 703 |

FONTE: O autor (2012)

Tal comportamento demonstra uma possibilidade de comportamento aleatório da amostra, a qual se confirma pela forma do gráfico da função de densidade de probabilidade (FIGURA 15). Nesta, o comportamento de uma curva de

Gauss é relevante se for considerado o baixo volume desta amostra não contínua (43 unidades). Sendo assim, é perceptivo o comportamento não direcionado no uso dos termos com a raiz “econ”. Ou seja, não é possível afirmar com base no comportamento da amostra que há uma preocupação generalizada pelas expressões econômicas nos artigos contábeis.

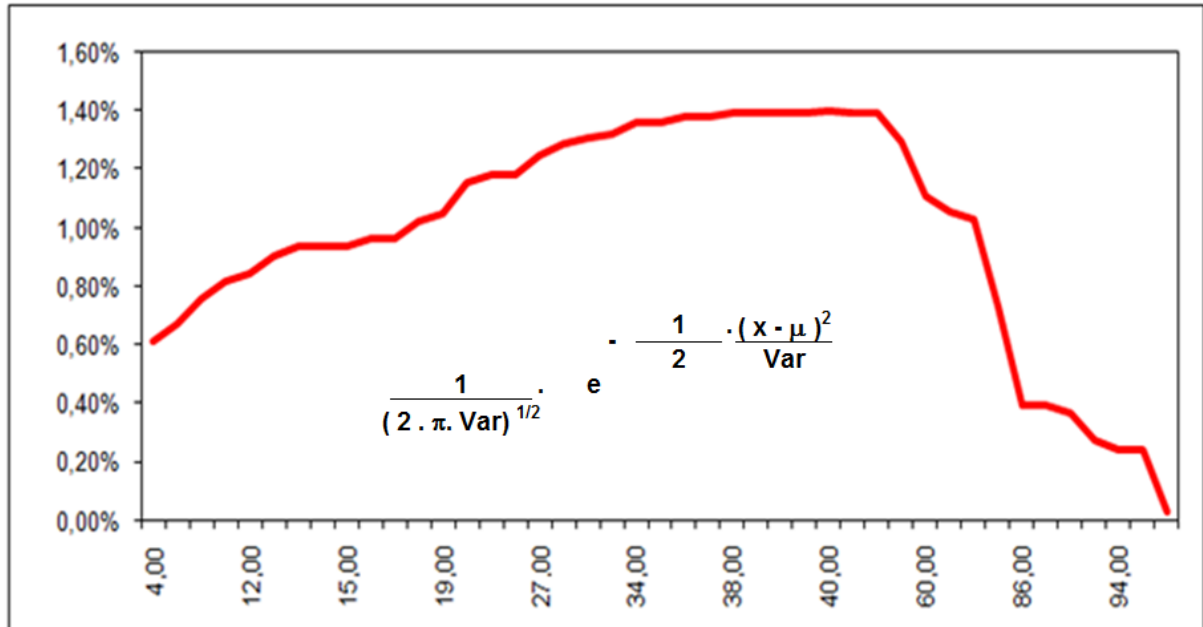


FIGURA 15 – COMPORTAMENTO DO TEMA EIXO NA FUNÇÃO DENSIDADE PROBABILIDADE
 FONTE: O autor (2012)

Com relação à unidade de registro, o comportamento de dispersão das variáveis de codificação também não foi diferente, pois todos alcançaram valores acima de 100% - como demonstra a Tabela 02. Com relação a estes números, apresentam-se com destaque no item valor médio: (i) a preocupação monetária, (iii) a maximização da utilidade, (iv) a escola neoclássica e a (v) nova economia institucional. No resto os números se mostraram dispersos e pouco expressivos, exigindo uma análise mais densa em seu aspecto qualitativo como sugeriu Bardin (1977).

Neste sentido, o próximo tópico apresenta uma descrição qualitativa do conjunto agregado de unidade de contexto as quais se encontravam inseridas no interior dos documentos primários identificados pelas unidades hermenêuticas que participavam.

TABELA 02 – COMPORTAMENTO DISTRIBUTIVO DAS UNIDADES DE REGISTRO

| Categoria | Unidade de Análise | Coefficiente de variação | Desvio padrão | Média por P-doc | % dos Códigos |
|--------------------|------------------------------------|--------------------------|---------------|-----------------|---------------|
| Dimensão | Microeconômica | 349% | 1,0 | 0,3 | 4% |
| | Macroeconômica | 285% | 0,8 | 0,3 | 4% |
| Mercado | Mercado Perfeito | 285% | 0,8 | 0,3 | 4% |
| | Mercado Imperfeito | 356% | 0,3 | 0,1 | 1% |
| Temporalidade | Curto Prazo | 632% | 0,2 | 0,0 | 0% |
| | Longo Prazo | 304% | 0,3 | 0,1 | 2% |
| Racionalidade | Substantiva | 359% | 0,9 | 0,3 | 4% |
| | Limitada | 441% | 0,7 | 0,2 | 2% |
| Auto Interesse | Egoísmo Médio (mercadológico) | 314% | 0,5 | 0,2 | 3% |
| | Egoísmo Forte (oportunismo) | 283% | 0,7 | 0,3 | 4% |
| Gasto | Custo de produção | 343% | 0,7 | 0,2 | 3% |
| | Custo de transação | 407% | 0,7 | 0,2 | 3% |
| Unidade Analítica | Quantidade (Produção e fatores) | 340% | 0,6 | 0,2 | 3% |
| | Monetária (Rendimento/Lucro) | 193% | 1,0 | 0,5 | 8% |
| Pressupostos | Maximização racional da utilidade | 140% | 1,2 | 0,9 | 13% |
| | Comportamento institucional | 304% | 0,3 | 0,1 | 2% |
| | Equilíbrio | 362% | 0,7 | 0,2 | 3% |
| Escolas Econômicas | Clássica | 297% | 0,7 | 0,3 | 4% |
| | Neoclássica/Marginalista | 218% | 1,7 | 0,8 | 12% |
| | Marxista | - | - | - | - |
| | Institucional <i>Old</i> | 240% | 1,3 | 0,6 | 8% |
| | Institucional <i>New</i> | 271% | 1,8 | 0,7 | 10% |
| | Keynesiana | 441% | 0,2 | 0,1 | 1% |
| | Pós-keynesianas (pós-Teoria Geral) | 304% | 0,6 | 0,2 | 3% |

FONTE: O autor (2012)

4.2 DESCRIÇÃO DAS UNIDADES DE CONTEXTO TEMÁTICO

Este trabalho reuniu, mediante o processo de amostragem intencional, 43 unidades de documentos primários (P-docs) para análise de conteúdo. O presente tópico apresenta de forma sintética e descritiva o contexto temático que foi apurado em cada Unidade hermenêutica (HU) deste conjunto de dados que se faz presente no *Corpus* de análise.

4.2.1 Unidade hermenêutica: 03-UERJ

Esta unidade de análise encontra-se dividida em três P-docs. No primeiro, tem-se uma pesquisa que avalia o nível de participação dos enfoques de natureza comportamental, contingencial, econômico e institucional em publicações científicas.

De acordo com os dados apurados, pela ótica da teoria de base, o enfoque econômico no âmbito internacional está em mais da metade dos periódicos analisados, já no Brasil ele ocupa a última posição da lista das quatro abordagens, com uma participação que não chega a 10% dos títulos apurados. Também apresenta uma definição sobre o que é o enfoque econômico. A percepção que manifesta sobre a economia se resume a pressupostos neoclássicos - dentre outros, a maximização do resultado, a preocupação única com o processo de transformação e com as condições de equilíbrio.

O segundo documento da unidade hermenêutica é uma pesquisa que estuda as diferentes racionalidades do processo de tomadas de decisão no processo de controladoria. É um estudo denso que adota uma posição crítica ao enfoque econômico. De forma explícita cita a Escola Clássica e a Neoclássica e crítica seus pressupostos, dentre outros, o da racionalidade substancial e o da maximização da utilidade. Faz referência positiva ao conceito da racionalidade limitada, todavia não esclarece que este provém da NEI. Nesta linha, generaliza para toda a teoria da economia as características da escola neoclássica - apesar de demonstrar conhecimento sobre a história econômica ao citar David Ricardo, Karl Marx, Alfred Marshall, Herbert Simon, dentre outros nomes importantes da Economia. Conclui defendendo que a Ciência Econômica é limitada, dados estes pressupostos, para atender às necessidades da controladoria.

O terceiro documento primário é um estudo que apresenta que a Ciência Contábil necessita de outras ciências para cumprir suas funções científicas e práticas. Seu posicionamento é de que a Contabilidade deve tratar as entidades de forma mais humana, pois estas são mais do que apenas seres econômicos. Defende que Contabilidade deve ser uma auxiliadora do conflito do processo distributivo mediante à redução dos ruídos informacionais.

Este último documento primário apresenta, ainda, como exemplo do que é um enfoque econômico, um modelo que aborda condições de pleno emprego no longo prazo, com necessidades de acúmulo de riqueza à posterior distribuição de riqueza. Dado este exemplo, apresenta que a melhor alternativa para Contabilidade não é a econômica e sim a institucional de natureza sociológica. E, assim fazendo, deixa claro que, pela sua percepção a economia está restrita aos pressupostos neoclássicos. E, por esse motivo, a rotula como inadequada às necessidades da

contabilidade, pois desconhece outras possibilidades da matriz disciplinar econômica – por exemplo, a preocupação keynesiana pelo curto prazo.

4.2.2 Unidade hermenêutica: 08-UFMG

Esta segunda unidade hermenêutica do *Corpus* de análise apresentou um total de seis P-docs. No primeiro, encontra-se um estudo que busca analisar o Custeio Baseado em Atividade (ABC) em decisões de curto prazo. Parte da diretriz que as decisões gerenciais devem considerar para a alocação dos recursos segundo a capacidade produtiva incremental dos fatores econômicos, mediante o reconhecimento da existência de fatores fixos, os quais inevitavelmente são os elementos limitantes da capacidade produtiva de uma entidade. Sendo assim, este documento primário apresenta sua percepção generalizada de que a escola neoclássica abrange todos os pensadores da economia. Todavia, neste caso, não o faz de forma pejorativa e, tão pouco, utiliza de forma inadequada os pressupostos que considera.

O segundo documento é de um estudo sobre a relação existente entre aspectos financeiros e ambientais nas decisões de uma entidade contábil. Considera explicitamente o evento econômico como sendo um processo de mensuração monetária de fatores produtivos, os quais são necessários por possibilitarem a projeção de fluxos de caixas futuros. A partir desta lógica afirma que pode existir conflito entre a entidade contábil e a sociedade, pois esta terá preocupações ambientais e aquela o desejo de mais lucro. E, neste cenário de atrito, cabe à contabilidade avaliar todos os eventos em amplitude de ganhos microeconômicos (ótica da entidade) e macroeconômicos (ótica da sociedade). De forma simplificada, demonstra a percepção generalizada de que a Economia é guiada por pressuposto neoclássico – dentre outros motivos, por tê-la em caráter de metodologia positivista e, defender que a simples soma dos resultados microeconômicos basta para explicar o comportamento macroeconômico.

No terceiro documento primário encontra-se um estudo sobre o conservadorismo contábil. Princípio este que busca, segundo o texto, antecipar o reconhecimento de perdas econômicas futuras. Este fato impõe, segundo o citado documento, a necessidade de que a Contabilidade se aproxime de outras áreas

mais avançadas em aspectos científicos, dentre estas, a Economia. Entende que esta trouxe para o contexto contábil, dentre outros elementos, o resultado econômico e o embasamento para o debate dos ambientes de incerteza. De modo geral, não há uma forma clara de percepção sobre uma escola econômica específica. No entanto, tem-se a captura de uma visão de que o caráter científico da Economia é uma possibilidade de realização da predição para a Contabilidade.

No quarto P-doc da instituição UFMG tem-se uma pesquisa sobre a possível relação entre o custo de agência e o preço de transferência. O primeiro tem como base a busca das entidades pela maximização de seu resultado [Neoclássico] e o último a busca do agente por uma fatia maior de lucro para si [Custos de transação]. Pelos contextos analisados em torno dos temas eixo, tem-se que a percepção manifesta deste documento é a de que a Economia é uma combinação de pressupostos das escolas Neoclássica e NEI – apesar delas não serem citadas de forma explícita. A maximização e a possibilidade do ataque oportunista do agente são tratadas com sendo uma só matriz disciplinar. Pois, conforme apresenta nas considerações finais, o ser humano pode ser tanto racional como, também, irracional [racional limitado] conforme o contexto em que se encontra inserido. Sendo, de forma intuitiva, está uma percepção aderente à matriz disciplinar econômica como um todo.

O quinto documento primário é um estudo realizado para verificar os condicionantes da especificidade dos ativos. Para tanto, a pesquisa utiliza como base teórica a Economia dos custos de transação, a qual trabalha com os pressupostos coseanos que se opõem ao conceito neoclássico da relevância exclusiva dos custos de transformação. Cita neste contexto, o comportamento oportunista e a possibilidade de diferentes formas de governança eficientes conforme o ambiente transacional considerado. Além disso, apresenta com propriedade as distinções entre a OIE e a NEI. Desta forma, apresenta que a Economia é um conjunto que trata tanto de custos transacionais como, também de transformação. Portanto, traz uma perfeita consciência do que é a matriz disciplinar econômica, sem apresentar radicalismo ideológico em torno de um ou outro paradigma da disciplina.

O último documento primário desta unidade hermenêutica, o P-doc6, trata de uma análise documental sobre o tema do monoparadigma econômico de Zimmerman. O estudo levanta que os pesquisadores contábeis defendem o

multiparadigmático pelo fato de acreditarem que a Economia como base teórica é muito limitada às necessidades da Contabilidade e, sendo assim, seu uso exclusivo representaria um problema para o desenvolvimento da pesquisa contábil. Todavia, reconhece que a teoria econômica neoclássica foi importante para o surgimento da fase positivista da contabilidade (predição ao invés de prescrição). Cita, neste contexto, também a teoria do agente; contudo, não demonstra ser ciente de que esta pertence à NEI.

De forma geral, este sexto documento transmite a impressão de que a Economia é um campo de estudo que apresenta um forte ferramental estatístico para tratamento formal de pesquisas para avaliação de hipóteses. Além disso, ainda apresenta que a Economia se sustenta sobre pressupostos artificiais do comportamento social – por exemplo, racionalidade sem limites no processo decisório, possibilidade de alocação eficiente dos recursos e existência de condições de equilíbrio. Tendo como base estes argumentos, o documento conclui defendendo que o uso de disciplinas como a Psicologia e Sociologia é que trarão crescimento para as pesquisas contábeis. Sendo assim, segundo o contexto apurado em torno dos temas eixos que se fazem presentes neste último documento primário, foi encontrado que sua percepção da Economia se restringe à escola neoclássica. A qual, por este motivo, é dita como utópica e, por esse motivo, não condizente às necessidades da pesquisa contábil.

4.2.3 Unidade hermenêutica: 09-UFRJ

Esta unidade hermenêutica apresenta apenas um documento primário, o qual trata de um estudo sobre os efeitos da assimetria informacional no mercado financeiro (bolsa de valores). Em seu desenvolvimento, procura demonstrar que foi o fundamento teórico da economia tradicional que desenvolveu o conceito da Governança.

Neste caso específico tem-se que os elementos abordados pelo texto são aderentes à matriz econômica da NEI (que, como visto no referencial, é uma escola não tradicional), todavia eles são atribuídos como sendo itens de uma corrente tradicional da Economia. Tal fato, não permite descartar a hipótese de que há um desconhecimento da amplitude da matriz disciplinar econômica.

4.2.4 Unidade hermenêutica: 10-UNISINOS

Esta HU também teve apenas um documento, que é o de uma pesquisa relativa ao efeito da crise econômica em 2007 sobre a contabilidade de municípios brasileiros. Um estudo que apresenta de forma adequada considerações sobre algumas variáveis macroeconômicas relevantes e se aventura no debate sobre a eficiência da realização de políticas macroeconômicas.

O economista Keynes é citado e, igualmente, é comentado que existem outras linhas alternativas como a dos economistas institucionais. Apresenta com propriedade as diretrizes e divergências entre a Economia Política (escola clássica) e a Economia do Bem-estar (escola keynesiana). E, neste contexto, apresenta sua aprovação pela corrente institucional em relação ao intervencionismo keynesiano convencional.

A percepção da matriz econômica é aderente para discussão macroeconômica, quanto às escolas clássica, keynesiana e OIE. E, apesar da relutância ao uso da teoria convencional (keynesiana), não generaliza como sendo a matriz de toda a Ciência Econômica, apenas uma das possibilidades.

4.2.5 Unidade hermenêutica: 11-UFSC

Quatro documentos primários compõem esta unidade de análise. O primeiro é um estudo sobre o processo de remuneração de uma entidade e sua relação com o sistema de controle da contabilidade gerencial. Neste estudo tem-se afirmação que a economia – de forma geral – considera o salário unicamente como sendo o valor de compra de uma quantidade de trabalho que é vendido pelo trabalhador. Sendo assim, o enfoque econômico inapropriado para a contabilidade, pois não considera questões importantes, além da questão monetária, tais como, os anseios dos trabalhadores e a despreza de cada colaborador em sua atividade.

A percepção manifesta no documento assume uma natureza estereotipada frente à matriz disciplinar Clássica, pois é uma redução simplista e generalista de conceitos mais densos. Portanto, é inadequada esta percepção manifesta tanto no

sentido matricial de uma escola como, também, para toda a Economia. O salário é realmente o valor de troca para os economistas, todavia existem diferentes abordagens teóricas sobre o assunto. Por exemplo, num contexto de disputa social sobre forma distributiva da riqueza gerada (economia política), para avaliação do equilíbrio mercadológico e uma análise de valores incrementais de bem estar (pressuposto neoclássico), relativo a interesses de cunho institucional – forma coletiva e particular (OEI e NEI), dentre outras formas.

O segundo documento primário é uma Investigação sobre quais são os melhores indicadores contábeis como fontes de informação sobre a criação do valor. Neste sentido, o P-doc apresenta o conceito de lucro econômico, o qual seria o lucro normal mais um prêmio como compensação por oportunidades perdidas. Valor este que representaria a busca do capitalista pela maximização de seu bem estar - ou seja, tem-se neste o pressuposto do prêmio comportamento racional neoclássico. O documento tem como percepção manifesta a generalização de um contexto específico marginalista como comum à toda a Ciência Econômica. Por certo, o conceito do prêmio pela abstinência do consumo presente é um dos mais citados pressuposto de Alfred Marshall (inclusive seu nome é citado pelo P-doc). Todavia existem outras possibilidades que definem o valor do lucro esperado como, por exemplo, a definição de Hicks referente à manutenção da riqueza.

No terceiro documento encontra-se um trabalho que faz uma avaliação das contradições sobre os pressupostos da racionalidade na Moderna Finança. E, neste contexto, tem-se a apresentação dos conceitos: (i) dos agentes racionais que adquirem todas as informações necessárias para obterem a melhor decisão; (ii) o da teoria dos jogos na qual nem sempre é racional a busca pela melhor opção; e (iii) o conceito da racionalidade limitada dos agentes que impossibilita a maximização efetiva. Em síntese, a percepção manifesta é coerente com a matriz econômica, pois demonstra que a definição do comportamento racional econômico pode assumir diferentes enfoques segundo o contexto no qual é utilizado – pleno em ambientes simples, limitado em ambientes complexos e ajustado em ambientes institucionais.

O quarto documento traz uma abordagem sobre a questão das Parcerias Público-Privadas segundo a ótica contratual. Desenvolve o contexto do agente principal e, por consequência, os aspectos que se fazem presentes como custo contratual – dentre outros, a assimetria informacional e o comportamento oportunista. A sua forma manifesta deixa claro, que se trata de uma perspectiva da

economia denominada de Teoria dos custos de transação. Citam que seus fundadores são Coase e Williamson. E ainda, apresenta de forma adequada a matriz econômica da NEI, sem generalizá-la para toda a Economia.

4.2.6 Unidade hermenêutica: 12-USP/RP

São três documentos nesta unidade. No primeiro tem-se o desenvolvimento do argumento do uso de valores metafísicos como uma possibilidade à compreensão de práticas presentes na contabilidade gerencial. Segundo o material, existem outras possibilidades, além da racionalidade econômica, para o entendimento do processo decisório. Enfatizam que devem ser usadas essas alternativas, uma vez que, o paradigma econômico simplifica toda espécie de decisão, quando trata apenas de retornos financeiros. Ou seja, em sua forma manifesta traz a generalização da Economia dentro de um contexto de interesse único por questões financeiras, os quais são interpretados por crenças sobre uma racionalidade substantiva maximizadora.

O segundo documento primário é uma pesquisa que avalia a relação existente entre o nível de desempenho, determinado pelo uso de um artefato da contabilidade, com relação ao nível de concentração do mercado. Em seu desenvolvimento cita a Economia Industrial, tratando-a com propriedade, abordando sua corrente francesa e inglesa, posicionando-a quanto à sua preocupação mercadológica, institucional e operacional. Além disso, apresenta que preocupações sobre custo e receita, dentre outras formas equivalentes, nada mais é, do que uma possibilidade de estudo na Ciência Econômica. Logicamente, sua percepção mostra-se perfeitamente coerente para com a matriz econômica.

No terceiro documento há uma avaliação do impacto ambiental mediante procedimentos contábeis aplicados em um determinado setor econômico. De forma direta apresenta sua linha lógica com sendo a mensuração econômica dos custos e benefícios do setor de estudo mediante o uso de bens substitutos equacionados por unidade incrementais. Portanto, não emite juízo de valor sobre a Economia, porém de forma clara a utiliza segundo os ditames neoclássicos.

4.2.7 Unidade hermenêutica: 14-UPM

A unidade hermenêutica da UPM é formada por dois documentos. O primeiro trata de um estudo sobre aspectos informacionais considerando o método de custeio baseado em atividade. De forma direta apresenta como importante a presença de conceitos econômicos em métodos de custeio, dentre outros, o custo de oportunidade e o valor de reposição. Desta forma, de maneira sutil, porém manifesta, traz como sendo importante a presença da Economia como uma possibilidade de tornar a comunicação contábil mais eficaz – neste caso com pressupostos neoclássicos.

No segundo documento tem-se um estudo da rotina e da base conceitual da Contabilidade Gerencial. Dentre outras linhas teóricas, duas áreas econômicas são abordadas com propriedade, a OIE e a neoclássica. Esta criticada por seus pressupostos de maximização racional e aquela aceita como adequada por sua visão sistêmica sobre impacto institucional nas decisões. Portanto, neste contexto, este P-doc traz manifesta uma percepção da Economia que se mostra aderente à natureza da matriz disciplinar econômica.

4.2.8 Unidade hermenêutica: 15-FURB

Cinco são os documentos desta unidade de análise. O primeiro é um estudo que avalia um conjunto de indicadores contábeis quanto à eficiência no processo de captura da *performance* e forma de incentivo da postura gerencial. Dentre outras considerações que apresenta, destaca a importância da Economia como base teórica para estabelecimento do conceito de que é valor, algo que, por sua vez, decorre do desenvolvimento de estratégias mercadológicas – desde um processo de formação do custo até a distinção do produto frente à linha da concorrência. Além da teoria do valor, o documento igualmente aborda o “Custo de Agência” - o qual identifica, explicitamente, como sendo um conceito econômico – e a “Estrutura - Conduta – Desempenho”. Neste sentido, a percepção manifesta é a que Economia é uma forma ampla em seu aspecto teórico, se ocupando desde a identificação do que é valor, processo produtivo (volume de fatores e custo) até aspectos institucionais

das entidades (individuais ou coletivos). Algo bem coerente à amplitude da matriz disciplinar econômica.

No segundo documento tem-se um estudo no qual é apresentado que decisões gerenciais podem ser tomadas não porque são tidas com a melhor escolha lógica direta, mas sim porque são tidas como formas mais adequadas para a sociedade na qual serão inseridas. A partir deste contexto o documento apresenta que as decisões oriundas da racionalidade maximizadora de uma entidade contábil serão contidas pela existência de uma pressão social sobre os efeitos que estas geram. Um movimento este que remete, segundo o P-doc, aos pressupostos da Economia Política (escola clássica) de que as forças de interesse próprio divergente manteriam o macro equilíbrio [a mão invisível de Smith]. Neste sentido, a percepção manifesta é coerente, uma vez que, apresenta de forma adequada a premissa da escola e não a generaliza para toda a Ciência Econômica.

No terceiro documento ocorre um estudo sobre o sistema de custo em entidades do setor público, com uma passagem curta em seu número de linhas, porém extensa em seu alcance perceptivo. Segundo esta, há na economia diferentes teorias sobre a firma, como a da Economia dos Custos de Transação, a qual se preocupa com contratos (informais e formais) e formas distintas de governança segundo a natureza contratual. Desta forma, apresenta com clareza a NEI sem generalizá-la para toda a disciplina.

O quarto documento apresenta um estudo realizado sobre comportamento gerencial segundo o contexto temporal. Em seu desenvolvimento procura mostrar que o enfoque econômico de um dado agente pode ser feito sobre múltiplos vieses – o do maximizador racional, o do estrategista psicológico, o do tomador de decisão com racionalidade limitada, dentre outros. Da mesma forma, apresenta que os pressupostos de direcionamento temporal também podem ser vistos através de diferentes lentes econômicas – pela antecipação dos ganhos e postergação das perdas (teoria neoclássica), pelo contexto do sistema de incentivos de ônus e bônus (NEI), dentre outros. Ou seja, a percepção manifesta é a de que há muitas possibilidades na economia, basta analisar qual a melhor segundo a necessidade da pesquisa.

Por fim, o quinto documento é um estudo que busca avaliar qual a influência do planejamento tributário sobre a essência da divulgação da contabilidade financeira. Para tanto, utiliza a teoria da agência, abordando questões sobre

oportunismo, assimetria da informação, formas contratuais, dentre outros elementos. De modo geral, associa-se Teoria da Agência como forma de estudo do interesse econômico dos agentes, todavia não a associa com nenhuma escola econômica específica. Sua abordagem se mostra adequada com os pressupostos da teoria.

4.2.9 Unidade hermenêutica: 16-UNB

Apenas dois documentos primários estão presentes nesta HU. O primeiro trata-se de um documento que traz um estudo sobre sistemas de controle orçamentário de instituições públicas. Em seu desenvolvimento, apresenta que a atividade do controle pode ser justificada por teorias administrativas e econômicas. Dentre estas, cita a Teoria da Agência, a qual define como sendo aquela que fundamenta os pressupostos da racionalidade, do egoísmo e do desejo pela maximização dos agentes e impõe como necessário os instrumentos institucionais que limitem ações indesejáveis. Em síntese, este documento traz o uso de uma das teorias econômicas, de uma forma que pode ser considerada adequada.

O documento primário dois é um documento que busca apresentar as perspectivas da Economia e da Contabilidade sobre o lucro em determinadas condições mercadológicas. Em suas considerações apresenta que a Economia tem como lucro máximo o momento onde a receita marginal se iguala com o custo marginal, algo já sedimentado nos livros textos. Porém, é importante ressaltar que mesmo no aparente processo de generalização do pressuposto neoclássico, o artigo toma o cuidado de somente usá-lo em um contexto de produção plena (uso eficaz dos fatores) e dentro de em mercado dito como competitivo. Além disso, apresenta distinções econômicas sobre custo fixo e variável, cita o excedente do consumidor, aborda a crítica econômica contemporânea sobre o caráter estático do equilíbrio entre oferta e demanda, dentre outros pontos. Em síntese, faz uma revisão da microeconomia dos livros textos – usa como referência, dentre outros, o manual de Mankiw e o de Pindyck e Rubinfeld. Sendo assim, dado o respeito que apresenta às diretrizes de cada um dos pressupostos que cita, sua percepção sobre a Economia é perfeitamente coerente ao da matriz disciplinar econômica em sentido específico.

4.2.10 Unidade hermenêutica: 18-USP/Família

Dadas as já citadas limitações presentes no Atlas.ti 7.0 trial - dentre outras, a do limite de 10 documentos primários para cada uma unidade hermenêutica – este tópico está dividido em duas unidades hermenêuticas, que juntas formam a família hermenêutica USP. O primeiro é o 18-USP-P1 e tem 10 documentos primários, já o segundo é o 18-USP-P2 e tem 6 documentos. Portanto, a família de análise USP é composta por 16 documentos de análise.

4.2.10.1 Unidade hermenêutica: 18-USP-P1

No primeiro documento primário de análise tem-se um trabalho sobre o desenvolvimento do aspecto conceitual da Contabilidade Gerencial considerando a discussão em torno do monoparadigma de Zimmerman. O documento propõe a debater se o uso exclusivo do paradigma econômico – paradigma em sentido kuhniano – é capaz de atender às necessidades da Contabilidade Gerencial. Convém ressaltar que apenas na página três, logo após o início da segunda coluna de texto, é que ocorre a menção de que o uso da teoria econômica será avaliada “particularmente”, considerando o viés neoclássico, no restante todas as críticas sobre os pressupostos apresentados são ditas apenas como pertencentes à “economia” ou “teoria econômica”.

A questão chave da pesquisa é que de um lado tem-se Zimmerman que defende que o uso único da Economia em pesquisas contábeis permitiria a concentração de interesses comuns, o que com o tempo, permitiria que a própria Contabilidade desenvolvesse um corpo de disciplina. Tal fato, até àquele momento não tinha acontecido, simplesmente, porque as pesquisas contábeis eram muito heterogêneas na natureza de suas bases teóricas. Ou seja, o uso da Economia era para gerar um efeito de ganho de escala para a construção teórica contábil.

Já, de outro lado, encontram-se os estudiosos que ponderaram que o uso exclusivo da Economia prejudicaria a Contabilidade. Segundo estes, a Economia é limitada à pesquisa contábil em virtude da natureza de seus pressupostos e, além disso, a exclusividade a um único paradigma, no sentido kuhniano da palavra, reduziria muito o leque de possibilidades a serem investigadas. E, neste contexto,

dentre outros pontos, os argumentos para o não uso da Economia se centraram nos pressupostos econômicos da racionalidade e o do equilíbrio.

Além das considerações diretas sobre os pressupostos teóricos da “economia”, o estudo apresentou ainda que a fase positivista da Contabilidade provinha do positivismo econômico que se iniciara no fim do século XIX com os neoclássicos, o qual, por sua vez, tinha sido resgatado na década de 1970 pelo economista Friedman. O documento completa a pauta afirmando que a expressão “teoria positivista”, na contabilidade, tinha sido reduzida a pressupostos neoclássicos devido à influência de Zimmerman neste sentido, na década de 1980.

Antes de apresentar suas considerações finais, o P-doc apresenta que não é possível negar que a Economia foi muito importante para a criação de alguns artefatos contábeis práticos como, por exemplo, o sistema de orçamento, o custeio direto e o preço de transferência. Todavia, completa dizendo que dado o fato de derivarem estes de pressupostos neoclássicos a aplicação prática deles tornou-se de difícil execução e isto, por sua vez, impõe novamente a necessidades do uso de outros paradigmas.

Portanto, tem-se neste P-doc a proposta de apresentação do debate em torno do uso Economia, segundo o viés neoclássico. E, neste sentido, os aspectos neoclássicos levantados, dentro de certos limites, são consistentes. Porém, fica a ressalva que o texto direciona a mensagem de modo que somente existe esta possibilidade de uso da Economia na Contabilidade.

No segundo documento de análise tem-se um estudo sobre a fundamentação do comportamento dos custos nas pesquisas contábeis. E, de forma sintética, tem-se a apresentação de que a Economia representa uma possibilidade ferramental à análise do custo pela ótica da compreensão do direcionamento dos fatores, bem como, para sua comprovação estatística (a econometria). Sendo assim, a percepção manifesta neste P-doc, é a de que a Economia apresenta uma estrutura formal densa em seu direcionamento de pesquisa e, de forma branda, transparece à visão neoclássica da ciência pela abordagem exclusiva da relevância do custo de transformação.

O terceiro documento trata-se de um estudo que aborda o caráter contábil de ser o provedor da informação útil, segundo a ótica financeira. Neste sentido, apresenta que a teoria da firma começou junto com a publicação de Riqueza das Nações e se desenvolveu até o século XX, onde Coase foi o nome que se destacou

sobre o tema. Em seguida, diz que a teoria da firma é uma teoria microeconômica, que como tal, tem como pressuposto a maximização do resultado, o qual ocorria em contexto de longo prazo. O documento também argumenta sobre outros aspectos econômicos como, por exemplo, os incentivos que direcionam a tomada de decisões racional.

Sobre este P-doc existem algumas considerações a serem feitas. Primeiro, a teoria da firma não é uma abordagem exclusiva neoclássica. Existem outras abordagens. Por exemplo, a concepção organizacional penroseana e a inovação schumpeteriana. Segundo ponto, a economia não busca ou avalia apenas os resultados de longo prazo, um dos principais conceitos de maximização da teoria da firma neoclássica – receita marginal igual custo marginal – é uma análise de curto prazo. Terceiro, o nome de Coase é realmente importante para o estudo das firmas, porém, ele é fortemente ligado ao de Williamson. Dito isso, tem-se que, de forma geral, a percepção sobre a Economia que aparece no texto é a de que a escola neoclássica é a corrente que representa toda a ciência econômica, onde todas as teorias se concentram e desenvolvem em torno dela.

O quarto documento primário aborda sobre a necessidade da interação entre a Contabilidade Financeira e a Gerencial. No meio deste cenário, apresenta alguns conceitos de lucro, dentre os quais, o de que o lucro econômico é o valor máximo que pode ser distribuído por ser o excedente da quantia necessária de reposição da utilidade original consumida. Não deixa claro sobre qual a corrente econômica que se faz aderente, apenas manifesta que a Economia é importante para a Contabilidade, por ser relevante no processo de fluxo de informação, dado seu caráter preditivo.

No quinto documento encontra-se um estudo sobre a inadequação de alguns pressupostos contábeis. E, dentro desta discussão, a definição de que a Teoria Econômica busca atingir a maximização mediante o processo de escolha racional que realiza, no qual reconhece que há presença de subjetividade. Todavia não crítica a abordagem econômica por este fato. Sua percepção sobre a Economia é a da escola neoclássica em sentido generalizado.

O sexto documento da Família USP é uma proposta de uso de conceitos econômicos na contabilidade para facilitar a comunicação dos relatórios. Sua sugestão decorre do entendimento que a falta de um corpo teórico próprio impõe à Contabilidade a necessidade de buscar a Economia para auxiliá-la, uma vez que,

segundo o P-doc6, esta é a disciplina-mãe daquela. Todavia, o material ressalta que a transição da forma abstrata econômica para o empirismo contábil envolve um procedimento complexo, dentre outros motivos, dada a resistência dos contadores e ruídos de comunicação entre as áreas - divergências de sentidos em sintáticas iguais. A percepção manifesta não se trata de um enquadramento em uma escola econômica, mas sim o reconhecimento da importância da aproximação destas duas áreas.

O sétimo documento primário trata de um estudo de diferentes formas de abordagens teóricas no processo evolutivo da contabilidade. Dentre outras, cita abordagens econômicas como o comportamento racional, busca pela otimização e custos de agência. Ainda se posiciona contra a intervenção macroeconômica e defende o livre mercado como forma eficiente de alocação de recursos. Ou seja, aderência perceptiva fortemente neoclássica como uma influência pontual da NEI.

O oitavo documento discute a diferença que existe entre a base teórica e os aspectos práticos da Contabilidade Gerencial. O estudo demonstra que como base teórica a Contabilidade Gerencial costuma se apoiar na teoria da firma da microeconomia neoclássica, o que é uma atitude incoerente dada a incompatibilidade desta para com as necessidades daquela – dentre outros motivos, pela questão da racionalidade substantiva e do comportamento maximizador. Segundo este documento, a modelagem neoclássica precisa ser vista como uma construção abstrata e matemática que busca a predição de uma indústria (um conjunto de firmas) e não se destina a responder aspectos pontuais de uma gestão. Este último, por sinal, é exatamente o foco da contabilidade gerencial.

Neste sentido, a Contabilidade deveria, na opinião do documento, buscar respaldo na teoria econômica institucional, uma vez que, esta se afasta do reducionismo dos pressupostos neoclássicos sobre o comportamento dos tomadores de decisões e das preocupações sobre o equilíbrio geral do mercado. Na linha econômica institucional, a Contabilidade pode encontrar uma convergência dos interesses. Aquela não nega a busca pela eficiência ou relevância dos custos de transformação, porém os trata dentro de um contexto de ação institucional, muito mais condizente com a prática gerencial.

O documento avança na discussão demonstrando clareza sobre a distinção, estranhamente negligencia a NEI. Inicialmente derrapa ao citar Karl Marx e Pareto como possíveis membros da OIE, mas isto logo em seguida é corrigido ao dizer que

há um consenso maior em torno de nomes como de Veblen [o fundador] e North, nos quais se concentra seu desenvolvimento. Dado este contexto, defende-se que a diferença entre a constatação prática e a base teórica na Contabilidade Gerencial pode ser mitigada se o peso dos pressupostos neoclássicos for minimizado em relação aos da OIE, pois as rotinas gerenciais são preceitos sociais que se mostram aderentes à visão teórica desta nova linha econômica. Todavia, ressalta que ela não deve ser vista como sendo a única e, tão pouco, como sendo a melhor, mas sim como uma forma válida.

Em síntese, o documento manifesta uma percepção admirável sobre o que é a escola neoclássica e a OIE. Neste sentido, a sua aderência específica para com estas duas escolas é inquestionável. Todavia, a negligência sobre a existência da NEI não permite dizer se há uma total aderência da matriz disciplinar em sua forma ampla.

No nono documento ocorre uma investigação da relação que se faz presente entre a Contabilidade Gerencial e as entidades contábeis de pequeno porte. Para seu desenvolvimento, o documento cita que usa duas correntes da abordagem institucional: a sociológica e a econômica. Na linha econômica se utiliza tanto da OIE como, também, da NEI. A escola econômica institucional tradicional [old] fornece para o estudo o respaldo para avaliação das rotinas e regras que se apresentam no processo gerencial, já a NEI contribui com elementos analíticos para o levantamento da “saúde” do conflito competitivo presente na entidade.

As abordagens institucionais são utilizadas em um contexto no qual se reconhece a necessidade de que haja a busca do uso eficiente dos recursos produtivos [conceito neoclássico]. Sendo assim, a percepção demonstrada no P-doc é perfeitamente condizente – de forma específica e ampla – à matriz econômica disciplinar.

No último documento primário está presente uma pesquisa sobre como a contabilidade gerencial responde ao contexto externo de mudanças políticas e sociais. Para tanto, cita a discussão que existe entre aspectos econômicos de livre concorrência e de planejamento econômico (as políticas fiscais e monetárias da corrente keynesiana). De forma sintética apresenta conceitos adequados na percepção econômica que aborda, todavia não se aprofunda por dedicar-se mais a questões sócio-políticas.

4.2.10.2 Unidade hermenêutica: 18-USP-P2

No primeiro documento primário da segunda unidade hermenêutica da Família USP encontra-se um estudo sobre aspectos de implantação do *Balanced Scorecard* (BS). No decorrer do estudo é apresentado que a linha neoclássica – com os pressupostos da racionalidade maximizadora e de eficiência do mercado – não é capaz de explicar as constatações observadas no processo de implantação do BS. Já a OIE e a NEI se mostram como formas mais aderente à esta tarefa analítica. A primeira, em um contexto de avaliação segundo o ambiente da ação e a segunda, pela interpretação do comportamento dos indivíduos em resposta ao ambiente e, igualmente, a influência destes no ambiente. De forma sintética, o P-doc manifesta sua percepção sobre a economia, a qual se mostra perfeitamente aderente à matriz disciplinar.

O segundo documento primário desta segunda unidade hermenêutica realiza uma pesquisa que busca uma alternativa para dificuldades contábeis em ambientes de câmbio flutuante. Para tanto, faz uso de uma teoria monetária – em momento pós-kenesiano – a qual possibilita o processo de contabilização pelo reconhecimento do efeito cambial, mitigando o efeito ilusório de prejuízo e lucro pelo processo simples de conversão em momentos transitórios. A teoria utilizada é usada segundo os limites de seus pressupostos. Neste sentido o P-doc é adequado.

O terceiro documento primário busca apurar o conhecimento da sociedade contábil sobre lucro econômico. E, neste sentido, apresenta que lucro econômico pode ser definido como unidade incremental em relação ao valor presente do patrimônio líquido. Apesar de exigir critérios subjetivos de ponderação, mostra-se superior à sua contrapartida contábil em processos decisórios. De forma sintética, o lucro é apresentado no estudo como sendo o saldo que provém do uso qualificado e racional dos fatores produtivos, depois de honrada a remuneração exigida pelos préstimos da Terra, do Capital e do Trabalho, respectivamente, o pagamento da renda, do juro e do salário. E, a partir desta lógica, justifica-se a preocupação da Economia pela forma locativa dos recursos como forma de maximização do lucro, o que, por sua vez, permite o incremento da utilidade mediante o crescimento da riqueza. O material completa o desenvolvimento citando grandes nomes da

Economia - dentre outros, Adam Smith e J.R. Hicks – e apresentando o conceito de custo de oportunidade. Por fim, destaca que menos de um quarto da amostra foi identificada como usuário regular do lucro econômico. A percepção manifesta capturada no material é condizente com a da matriz, pois apresenta cada definição respeitando seus respectivos pressupostos, da mesma forma deixa claro, a baixa adesão da contabilidade às ferramentas econômicas.

O quarto documento primário analisa a sensibilidade do custo do capital frente à especificidade dos ativos em um contexto da teoria do custo de transação. Para tanto, identifica que a TCT sobrepõe a teoria neoclássica no entendimento da lógica da firma ao agregar na equação os aspectos transacionais. Apresenta de forma adequada: o contexto histórico de seu desenvolvimento – cita, por exemplo, os aspectos qualitativos de Coase e a formalização teórica de Williamson; define com clareza o significado da transação, bem como, suas implicações no custo total; cita as possíveis formas de governança e os elementos que determinam o processo de escolha adequada (especificidade, frequência e incerteza); e, ainda, apresenta a dicotomia entre a busca da economia de escala e custos transacionais. Desta forma, tem-se que o documento trata com maestria os conceitos econômicos refletindo uma perfeita aderência à matriz disciplinar econômica.

O quinto documento primário aborda o desenvolvimento epistemológico da contabilidade financeira e das finanças. Nesta reflexão apresenta, dentre outros elementos, os debates das limitações do lucro econômico em mercados imperfeitos; as influências das teorias neoclássicas, da racionalidade da escolha de carteiras, custo de agência, dentre outras. De forma sintética, a percepção manifesta, com relação à influência de diferentes correntes econômicas na contabilidade, é adequada.

E, por fim, o último documento da unidade hermenêutica USP é um estudo que busca apresentar os aspectos presentes em processo de substituição de um sistema contábil em uma entidade de pequeno porte segundo as lentes da teoria institucional. A linha adotada pela pesquisa foi OIE, dada sua percepção sobre hábitos, rotinas, cultura que se inserem em um grupo social. E, dentro deste limites, a percepção manifesta se mostrou adequada.

4.3 INTERPRETAÇÃO DO CONTEÚDO DA PERCEPÇÃO MANIFESTA

Conforme demonstra a Tabela 03, dentre as 10 unidades hermenêuticas consideradas na análise foi a escola econômica neoclássica a qual se mostrou mais expressiva (44%) – mediante citações diretas a ela ou por intermédio da abordagem de seus pressupostos. A NEI foi a segunda colocada nesta lista com 26% das citações, principalmente devido à relevância que assumiu para a área contábil, particularmente através da presença da teoria do Custo de Agência. Convém destacar que a soma dos valores absolutos na tabela que segue não totaliza as 43 unidades de artigo, pois alguns deles trabalham mais de uma linha econômica em seus desenvolvimentos teóricos. Além disso, também é importante alertar que a simples menção da escola econômica nesta tabela não implica em seu adequado uso pela documentação analisada, sendo esta a pauta da próxima tabela.

TABELA 03 – ADERÊNCIA MANIFESTA DOS ARTIGOS CONTÁBEIS ÀS LINHAS ECONÔMICAS

| Unidade Hermenêutica | Escola Econômica citada ou pressupostos considerados | | | | | |
|-------------------------|--|----------------|----------------|---------------|--------------|--------------|
| | Clássica | Neoclássica | NEI | OIE | Keynesiana | Pós-Keyn. |
| Total | 4,0 (7%) | 25,0 (43%) | 15,0 (26%) | 8,0 (14%) | 3,0 (5%) | 3,0 (5%) |
| 03_UERJ | - | 3,0 | - | - | - | - |
| 08_UFMG | - | 5,0 | 2,0 | 1,0 | - | - |
| 09_UFRJ | - | - | 1,0 | - | - | - |
| 10_UNISINO | 1,0 | - | - | 1,0 | 1,0 | - |
| 11_UFSC | 1,0 | 2,0 | 2,0 | 1,0 | - | - |
| 12_USP/RP | - | 2,0 | - | - | - | 1,0 |
| 14_UPM | - | 2,0 | - | 1,0 | - | - |
| 15_FURB | 1,0 | 1,0 | 4,0 | 1,0 | - | 1,0 |
| 16_UNB | - | 1,0 | 1,0 | - | - | - |
| 18_USP | 1,0 | 9,0 | 5,0 | 3,0 | 2,0 | 1 |

FONTE: O autor (2012)

Um dos objetivos desta pesquisa foi verificar se a percepção manifesta da mensagem contábil era ou não aderente com a matriz disciplinar econômica – fosse em sentido amplo ou específico. Neste contexto têm-se, segundo os dados da Tabela 04, que a grande maioria dos artigos (86%) se mostrou coerente no desenvolvimento da teoria econômica que abordou - apenas dois casos mostraram

não conformidade e quatro não apresentaram elementos suficientes para estabelecer a qualidade da percepção apurada. Novamente convém ressaltar que a soma dos valores não totaliza 43 unidades dado o fato de alguns artigos poderem apresentar mais de uma avaliação

TABELA 04 – QUALIDADE DA PERCEPÇÃO MANIFESTA CONTÁBIL SOBRE A ECONOMIA

| Unidade Hermenêutica | Percepção da Escola | | |
|-------------------------|---------------------|----------------|--------------|
| | Não definida | Adequada | Inadequada |
| Total | 3,0 (7%) | 38,0 (88%) | 2,0 (5%) |
| 03_UERJ | - | 3,0 | - |
| 08_UFMG | 1,0 | 5,0 | - |
| 09_UFRJ | - | 1,0 | - |
| 10_UNISINO | - | 1,0 | - |
| 11_UFSC | - | 3,0 | 1,0 |
| 12_USP/RP | - | 3,0 | - |
| 14_UPM | - | 2,0 | - |
| 15_FURB | - | 5,0 | - |
| 16_UNB | - | 2,0 | - |
| 18_USP | 2,0 | 13,0 | 1,0 |

FONTE: O autor (2012)

Quanto ao comportamento demonstrado para com o paradigma econômico utilizado, tem-se na Tabela 05 que apenas cerca de um terço dos artigos buscou generalizar a forma matricial disciplinar específica de uma corrente como sendo um posicionamento comum de toda a Economia. E, ainda mais surpreendente, foi a constatação que apenas 16% dos artigos abordados se posicionaram contra ao uso de teorias econômicas em pesquisas contábeis, fossem em forma complementar ou exclusiva. O que implica dizer que a maioria dos estudiosos contábeis analisados compreende os limites das teorias econômicas que usam e, além disso, as aceitam dentro de suas capacidades solucionadoras de quebra-cabeças científicos.

TABELA 05 – COMPORTAMENTO DEMONSTRADO PARA PERCEPÇÃO MANIFESTA

| Unidade Hermenêutica | Generaliza | Contra o uso da Economia | |
|-------------------------|------------------------|--------------------------|----------------------|
| | | Do <i>Corpus</i> Geral | Dos que generalizam |
| Total | 13,0 (30% dos 43) | 7,0 (16% dos 43) | 5,0 (71% dos 7) |
| 03_UERJ | 3,0 | 2,0 | 2,0 |
| 08_UFMG | 4,0 | 1,0 | 1,0 |
| 09_UFRJ | 1,0 | - | - |
| 10_UNISINO | - | - | - |
| 11_UFSC | 2,0 | 1,0 | 1,0 |
| 12_USP/RP | 1,0 | 1,0 | 1,0 |
| 14_UPM | - | - | - |
| 15_FURB | - | - | - |
| 16_UNB | - | - | - |
| 18_USP | 2,0 | 2,0 | - |

FONTE: O autor (2012)

Por fim, resta dizer que o conteúdo manifesto pelos artigos contábeis sobre a percepção de seus autores, em sua grande maioria, é condizente com a matriz disciplinar econômica, pois as escolas econômicas utilizadas são tratadas de forma específica segundo os pressupostos que lhes são comum, sem que haja a generalização de críticas ou elogios à toda matriz econômica. Sendo assim, não é possível aceitar a pressuposto $P_{0,1}$, o qual definia que a teoria neoclássica seria vista pela contabilidade como sendo a forma mister de toda a Ciência Econômica.

Da mesma forma, também se faz necessário rejeitar o pressuposto $P_{0,2}$, o qual definia que a percepção dos pesquisadores contábeis sobre a Ciência Econômica não era condizente com nenhum arranjo matricial econômico. Pois, a contabilidade mostrou-se hábil no trato da matriz neoclássica e institucional da nova e da velha corrente. Todavia, convém ressaltar que as pesquisas contábeis se restringem muito a estas duas correntes econômicas. Poucas se aventuram nas possibilidades organizacionais da economia industrial ou do uso da economia em estudo de fatores não monetários e quantitativos, como os dos aspectos ambientais, satisfação psicológica e social.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa buscou identificar e avaliar a percepção manifesta da Contabilidade brasileira sobre a Ciência Econômica. Neste intuito, analisou artigos científicos contábeis presentes em periódicos com lastro em entidades com programas recomendados pela Capes. Este cenário de coleta resultou, mediante o cumprimento das diretrizes da análise de conteúdo de Bardin (1977), na constituição de um *Corpus* analítico com 43 documentos.

A investigação do *Corpus* de análise foi realizada tendo como padrão comparativo a matriz disciplinar econômica - que, neste trabalho, representa os elementos fundamentais da história do pensamento econômico ordenados mediante o uso da estrutura matricial kuhniana. Neste sentido, a Economia é uma sociedade de escolas invisíveis que são guiadas por diretrizes de uma matriz disciplinar ampla.

Cada escola desta sociedade maior apresenta uma intensidade diferente no compromisso que tem para com determinados elementos matriciais, o que por sua vez a distingue, em determinados aspectos, de seus pares. Por esta linha, por exemplo, o direcionamento teórico com base na “racionalidade humana” estaria presente em todas as escolas econômicas, pois é um componente matricial modelar amplo da disciplina. Todavia, a intensidade do compromisso de cada escola para com este elemento matricial é o que permite a existência de diferentes possibilidades teóricas dentro da mesma sociedade – por exemplo, na escola neoclássica a racionalidade “substantiva” seria a base teórica deste grupo, já na NEI a forma “limitada” da racionalidade é que cumpre este papel.

Neste contexto, o *Corpus* de análise desta pesquisa foi avaliado quanto à sua percepção manifesta ser adequada com a matriz disciplinar econômica em sentido amplo (natureza) e específico (intensidade). O primeiro procedimento realizado para tanto, foi a identificação dos núcleos sintáticos que a metodologia bardiniana denomina de “tema eixo” do contexto temático. Estes núcleos foram avaliados, segundo o sentido que apresentaram nos documento analisados, em linguagem de senso comum ou de embasamento teórico. Apenas os temas eixos que foram considerados como de natureza teórica é que foram marcados – mediante o uso do Atlas.ti – e codificados como unidades de registro de análise.

O contexto temático que se fez presente em torno de cada unidade de registro foi avaliado, primeiramente, mediante a busca de um uso padrão de códigos de registro, dentre os documentos do *Corpus* de análise. Todavia tal condição de concentração não foi identificada dada a alta dispersão das unidades de registro em torno dos volumes médios da contagem realizada. Fato este que em conjunto com o caráter de aleatoriedade constatado no tema-eixo, demonstrou que há um comportamento descompromissado da pesquisa contábil frente às temáticas econômicas.

A elevada dispersão encontrada na unidade de registro e o reduzido volume do *Corpus* de análise exigiram - por determinação da metodologia bardinana -, a descrição textual das unidades de contexto temáticas. Deste procedimento obteve-se que as pesquisas contábeis não apresentam, em sua maioria, no sentido da análise kuhiana, problemas no uso em suas pesquisas de elementos matriciais econômicos. Isto é, aparentemente não existem ruídos cognitivos significativos no processo de comunicação e, tão pouco, há divergências de objetivos entre a teoria econômica e a pesquisa contábil.

Segundo dados levantados dentre os 43 documentos do *Corpus* de análise, 88% (38/43) deles apresentaram citações a elementos matriciais econômicos de forma adequada com a natureza disciplinar destes. Sendo que, destes 66% (25/38) abordaram apenas um tipo de intensidade – isto é, apresentaram pressupostos comuns apenas a uma determinada escola econômica – e 34% (13/38) abordaram pelo menos duas escolas distintas em suas análises. Para o contexto da escola específica, 60% (15/25) foram de pressupostos da escola neoclássica e 24% (6/25) para aspectos específicos da NEI. Já para os trabalhos que citaram mais de uma escola, 54% (7/13) foram de citações em conjunto de pressupostos neoclássicos e NEI. Portanto, a escola neoclássica e a NEI juntas são 84% (32/38) das percepções tidas como adequadas segundo o critério da natureza disciplinar econômica.

Quanto ao processo de generalização, tem-se que 30% (13/43) dos documentos do *Corpus* de análise consideraram como sendo a Ciência Econômica apenas os pressupostos das escolas específicas com as quais se depararam. Sendo que todos os 13 documentos de generalização utilizaram em seus argumentos, de forma exclusiva, pressupostos de apenas uma escola econômica – destes 11 eram neoclássicos. Portanto, todos estes se mostraram inadequados pela ótica da matriz disciplinar econômica em sentido amplo.

Com relação ao posicionamento do uso da Economia em pesquisas contábeis, teve-se que 16% (7/43) dos documentos se mostraram contra a utilização de teorias econômicas. Onde, cerca de 70% (5/7) se pronunciaram contra o uso da Ciência Econômica tendo como base generalizações realizadas mediante pressupostos unicamente de uma escola. Sendo que 31% (4/13) das generalizações anteriormente discutidas rejeitaram toda a espécie de teoria econômica tendo como referência apenas a escola neoclássica. Desta forma se mostraram detentores de uma percepção inadequada com relação à matriz disciplinar econômica em seu sentido amplo. Por outro lado, dois dos sete documentos contrários ao uso de teorias econômicas foram objetivos em suas críticas de recusa, pois limitaram suas palavras às fragilidades específicas da escola neoclássica e não de toda a Economia, sendo assim, esses se mostraram adequados em tal contexto.

Portanto, com base nos dados levantados é possível considerar que a percepção manifesta da contabilidade com relação à Economia, em sua grande maioria, é adequada com relação aos aspectos específicos da matriz disciplinar – isto é, quando se limita ao pressupostos de determinadas escolas. Todavia, ela se concentra muito em torno de apenas duas escolas – neoclássica e NEI – negligenciando oportunidades de novas formas de pesquisas e soluções que se fazem presentes em outros colégios invisíveis da Economia. Além disso, também foi capturado que o volume de críticas contra o uso da Economia é pequeno e provém do descontentamento dos pesquisadores contábeis sobre os pressupostos neoclássicos, que, neste caso, muitas vezes são erroneamente generalizados para todo o contexto de teorias econômicas.

Convém ressaltar que esta hipótese é sustentada em observações oriundas de uma amostra direcionada e ajustada para o atendimento de diretrizes específicas da metodologia da análise de conteúdo. Neste sentido, há de se considerar que o volume do material analisado (43 documentos) – isto é, aquela parcela da coleta que conseguiu atender aos critérios da análise de conteúdo - foi muito baixo, em comparação à elevada diversidade do universo das produções contábeis brasileiras. A expressiva ausência de artigos com critérios necessários para a formação do *Corpus* de análise desperta questões interessantes, dentre outras, duas se destacam. A primeira é aquela que indaga se a ausência de percepções manifestas não se justifica em virtude de um uso maior na forma latente nos artigos contábeis sobre a percepção que estes têm sobre a Economia. A segunda possibilidade é

aquela que corrobora com dados levantados por Barros *et al* (2011), isto é, que talvez a Economia para a Contabilidade não seja uma possibilidade tida como interessante para a realização de pesquisas frente aos outros enfoques possíveis – sociológico, psicológico, dentre outros. De tal forma que pode não haver interesse por parte destes estudiosos em uma maior manifestação em seus trabalhos - seja na forma aparente ou, mesmo, latente - sobre questões da temática econômica.

Como sugestões para pesquisas futuras, este trabalho cita quatro possibilidades: (i) avaliação da presença de economistas entre os co-autores de artigos contábeis que se apresentem aderentes à matriz econômica; (ii) a realização de uma pesquisa para apurar qual é o uso não manifesto (latente) da Economia em estudos contábeis brasileiros; (iii) replicar a pesquisa em periódicos internacionais da área; (iv) analisar a aderência das teorias econômicas em outras áreas além da contabilidade – administração, psicologia, sociologia, dentre outras.

REFERÊNCIAS

ASSIS, J. P., Kuhn e as ciências sociais, **Estudos avançados** 7(19), 1993.

BARBOSA, R., **Apostila de Treinamento: Atlas.ti V5.0**, 2006, Disponível em: <<<http://dc261.4shared.com/doc/17rw6qqa/preview.html>>>, Acesso em: nov. 2012

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa, Edições 70, 1977

BIANCHI, A. M.; **A pré-história da economia : de Maquiavel a Adam Smith**, São Paulo: Hucitec, 1988.

BIANCHI, A. M.; NUNES, Duas maneiras de contar a história do pensamento econômico, **Revista De Economia Contemporânea** N° 5 jan. – jun. 1999

CANAVAN, B., **Economista para principiantes**, Lisboa: Dom Quixote, 1983

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Métodos de pesquisa em administração**. 7.ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CORAZZA, G. . Ciência e Método na História do Pensamento Econômico. **Revista de Economia**, v. 35, p. 01-24, Curitiba: UFPR, 2009

COSTA, E. J. M., O economista e a sociedade: reflexões sobre os 60 anos de regulamentação da profissão de economista no Brasil, **O economista e a sociedade**, Organizado por Eduardo José Monteiro da Costa, Belém: GTR, 2011

DROUIN, J. C., **Os grandes economistas**, São Paulo: Martins, 2008

FEIJÓ, R., **História do pensamento econômico: de Lao zi a Robert Lucas**, 2ª edição, São Paulo: Atlas, 2007.

FERNÁNDEZ ,R. G., PESSALI, H. F., Oliver Williamson e a construção retórica da Economia dos Custos de Transação, In Gala, P. & Rego, J., **A História do Pensamento Econômico como Teoria e Retórica**. São Paulo: Ed. 34. 2003

FIANI, R., Estrutura de mercado e inovação. In: KUPFER, D. HASENCLEVER, L. , **Economia Industrial: fundamentos teórico e práticas no Brasil**. RJ: Campos, 2003

FREZATTI, F, AGUIAR, A. B. de, GUERREIRO, R. Diferenciações entre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista Contabilidade & Finanças**, vol. 18, p. 9-22., 2007.

FREZATTI, F., NASCIMENTO, A. R., JUNQUEIRA, E., Desenvolvimento da pesquisa em Contabilidade Gerencial: as restrições da abordagem monoparadigmática de Zimmerman, **Revista Contabilidade & Finanças**, USP, São

Paulo, v. 20, n. 49, p. 6-24, janeiro/abril, 2009

GALBRAITH, J. K., **O pensamento econômico em perspectiva: uma história crítica**, São Paulo: Pioneira, 1989.

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

GUEDES, S. N. R. Observações sobre a economia institucional: há possibilidade de convergência entre o velho e o novo institucionalismo? In: **Encontro Nacional de Economia Política**, 5, Fortaleza, 2000.

GUTIERRE, J. H. B.. O que há de polêmico na ideia kuhniana de incomensurabilidade? **Principia: revista internacional de epistemologia**. v. 1, n 1, jun. 1998, Florianópolis: Editora da UFSC, 1998.

HEILBRONER, R., **A história do pensamento econômico**, São Paulo: Nova Cultura, 1996

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2010

HUGON, **História das Doutrinas Econômica**, São Paulo: Editora Atlas, 1995

HUNT, E. K. , **História do pensamento econômico: uma perspectiva crítica**, 2ª edição, Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

JOHNSON, H.T., KAPLAN, R.S., **A relevância da contabilidade de custos**, 2ª edição, Rio de Janeiro: Campus, 1996

KUHN, T.S., **A estrutura das revoluções científicas**, 10ª edição, São Paulo: Perspectiva, 2011

LUQUE, C. A., SCHOR, S. M., **Manual de Macroeconomia: básico e intermediário**, Org. LOPES, L. M., VASCONCELLOS, M. A. S., São Paulo: Editora Atlas, 2000

MACÊDO, J. M. A., PEREIRA, L. A. C., MARQUES DOS ANJOS, L. C., RIBEIRO FILHO, J. F., LOPES, J. E. G., SILVA, D. J. C., Informação contábil: usuário interno, externo e o conflito distributivo. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v.13, n.3, p.1, set./dez., 2008.

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

MORAES, R., Análise de conteúdo. **Revista Educação**, Porto Alegre, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999.

MORAIS, J. M. L. ; MILWARD, Julianne Alvim . Por uma Economia Política Institucionalista: considerações sobre Estado e institucionalização de políticas industriais, In: **XI Encontro Regional de Economia** (ANPEC/ NE), Fortaleza, 2006.

MOZZATO, A. R., GRZYBOVSKI, D. , Análise de Conteúdo como Técnica de Análise de Dados Qualitativos no Campo da Administração: Potencial e Desafios, **RAC**, Curitiba, v. 15, n. 4, pp. 731-747, Jul./Ago., 2011

NOBEL, **Autobiography**. Disponível em: << http://nobelprize.org/nobel_prizes/economics/laureates/>>, Acesso em: 22 abr. 2008.

OLIVEIRA, R.C., Antropologia e a crise dos modelos explicativos, **Estudos Avançados**. vol.9, no.25, Set./Dez., São Paulo, 1995

PENROSE, E., **A Teoria do Crescimento da Firma**, São Paulo: Unicamp, 2006

PESSALI, H. **Teoria dos custos de transação: uma avaliação à luz de diferentes correntes do pensamento econômico**. 168 f. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Econômico) - Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Econômico, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 1998.

PINHO, D.; VASCONCELLOS, M. (Orgs). **Manual de economia dos professores da USP**. São Paulo: Saraíva, 2003.

PONDE, J. **Coordenação, custos de transação e inovações institucionais**. Campinas: UNICAMP/IE, 1994

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M.. **Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ROCHA, D. DEUSDARÁ, B., Análise de Conteúdo e Análise de Discurso, **ALEA**, volume 7, número 2, julho-dezembro, p. 305-322, 2005,

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

SILVA FILHO, E. B., A teoria da firma e a abordagem dos custos de transação: elementos para uma crítica institucionalista, **Pesquisa & Debate**, SP, volume 17, número 2 (30), pp. 259-277, 2006.

SILVESTRE, J. M.; **Campo De Forças - Fragmentos De Economia Política**; Editora Ulbra; Canoas: Ulbra; 2004

SOUZA, N. J., Uma introdução à história do pensamento econômico, **Relatório Pesquisa da área de História Econômica**, realizada no NEP PUCRS., Disponível em: <<www.nalijsouza.web.br.com/introd_hpe.pdf>>, Acesso em: Dez/2011

TEIXEIRA, A., Marx e a Economia Política: a crítica como conceito, **Econômica**, nº 4, p.85-109, dezembro, 2000.

TIGRE, P. B., Inovação e teorias da firma em três paradigmas, **Revista de economia contemporânea**, nº 3, p.67-110, jan.– jun., 1998

TOZZINI, D. L.; **Objetividade e racionalidade na filosofia da ciência de Thomas Kuhn**. 104 f. Dissertação (Mestrado em Filosofia) - Programa de Pós-Graduação em Filosofia, Setor de Setor de Ciências Humanas, Letras e Artes, Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2011

WHISTLER, R., **Desenho Pato-coelho** Disponível em: << http://sotaodaines.chrome.pt/sotao/0_coelhopato.html>> Acesso em: nov. 2012

ZIMMERMAN, J. L., Conjectures regarding empirical managerial accounting research. **Journal of Accounting and Economics**, 3-2, p.411-427, 2001

DOCUMENTOS CONSULTADOS

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ. Sistemas de Bibliotecas. **Teses, dissertações, monografia de trabalhos acadêmicos**. Curitiba: Editora UFPR, 2007.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ. Sistemas de Bibliotecas. **Citações e notas de rodapé**. Curitiba: Editora UFPR, 2007.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ. Sistemas de Bibliotecas. **Redação e editoriação**. Curitiba: Editora UFPR, 2007.