

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PAULA RENATA BLONKOSKI

**CONTABILIDADE GERENCIAL: ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA E
SISTÊMICA DA LITERATURA CIENTÍFICA**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PATO BRANCO
2013

PAULA RENATA BLONKOSKI

**CONTABILIDADE GERENCIAL: ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA E
SISTÊMICA DA LITERATURA CIENTÍFICA**

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação, apresentado à disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso, do Curso Superior de Bacharelado em Ciências Contábeis do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco – PR, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi.

PATO BRANCO

2013



Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Campus Pato Branco
Curso de Ciências Contábeis
Coordenação de Trabalho de Conclusão de Curso



TERMO DE APROVAÇÃO


Título do Trabalho de Conclusão de Curso

Contabilidade Gerencial: análise bibliométrica e sistema da literatura científica


Nome do Aluno: **Paula Renata Blonkoski**

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi apresentado às 20 horas e 30 minutos, no dia 30 de janeiro de 2014 como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis, do Departamento de Ciências Contábeis - DACON, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. A candidata foi arguida pela Banca Examinadora, composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho APROVADA.

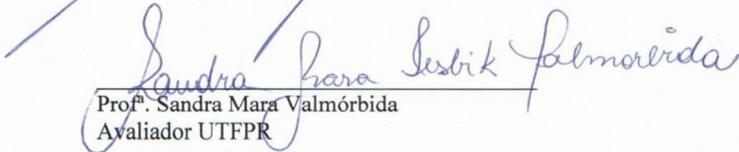
(aprovado, aprovado com restrições, ou reprovado).



Prof. Sandro Cezar Bortoluzzi
Orientador



Prof. Ricardo Adriano Antonelli
Avaliador - UTFPR



Prof. Sandra Mara Valmorbida
Avaliador UTFPR

Dedico esse trabalho primeiramente ao meu filho Uller por ter abdicado de quatro anos, de seus cinco anos, para que eu pudesse realizar esse sonho, e para meu esposo Eduardo por não medir esforços em tentar suprir esse meu tempo distante de nosso lar e do nosso filho. Enfim, a toda família pela compreensão e carinho em todos os momentos da minha vida.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, por proporcionar todos os momentos desde a conquista até a realização desse sonho, ser misericordioso e bondoso e alimentando-me nos momentos mais difíceis.

Aos meus pais Renato e Zulmira pelo dom da vida e minha Avó Getúlia por ter sempre me mostrado os caminhos seguros a seguir na vida dando-me sempre proteção e amparo.

Ao Eduardo por estar sempre junto em minhas caminhadas, pelo respeito, apoio e auxílio nestes quatro anos.

À Letícia que em muitos momentos desamparei, assim como ao Uller, por faltar um tempo em que poderia estar com eles ou dedicar um tempo maior para suas necessidades de carinho e afago.

Ao meu Orientador Professor Dr. Sandro César Bortoluzzi que dedicou muito de seu tempo para transmitir seu conhecimento e assim me ajudar a percorrer essa longa caminhada e sempre me mantendo no foco.

Aos professores do Curso de Ciências Contábeis pela contribuição e transmissão de conhecimento durante esse período de curso.

Aos colegas de graduação que de alguma maneira proporcionaram o bem estar e companheirismo, principalmente pelos laços de amizade criados com o Lucas, a Rosângela que desempenhou um papel muito importante em minha vida e a Carolina que se tornou uma pessoa especial sempre transmitindo muita calma.

À todos os servidores da UTFPR Pato Branco e estagiários da coordenação de Ciências Contábeis, que mesmo indiretamente contribuíram nessa jornada.

RESUMO

BLONKOSKI, Paula Renata. **Contabilidade Gerencial: Análise Bibliométrica e Sistêmica da Literatura Científica.** 106 f. Trabalho de Conclusão de Curso – Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Pato Branco. 2013.

Esta pesquisa tem por objetivo levantar a situação atual de desenvolvimento da contabilidade gerencial sob o viés da comunidade científica. O trabalho caracterizou-se como exploratório-descritivo com abordagem qualitativa e quantitativa. O instrumento de pesquisa utilizado foi o ProKnow-C (*Knowledge Development Process-Constructivist*), análise bibliométrica e a análise sistêmica. A análise bibliométrica evidenciou, dentro do portfólio bibliográfico (formado com 59 artigos), que: (i) os autores mais prolíficos foram Kari Lukka, Jonas Gerdin e Roger L. Burrit, que juntos produziram 27,11% de todo o portfólio bibliográfico; (ii) o país de origem dos autores mais encontrados foram o Reino Unido e Austrália, que juntos somaram 38% de todo o portfólio bibliográfico; (iii) a análise temporal obteve um resultado de que a produção superior de artigos foram nos anos de 2007, 2009 e 2011, totalizando 55,93% do portfólio bibliográfico; (iv) o artigo mais citado é o “*Management Accounting as Practice*” de Thomas Ahrens e Cristopher Chapman elaborado em 2007, correspondendo à 10%; (v) 45 artigos do portfólio bibliográfico utilizaram palavras-chave, “*management accounting*” correspondeu à 9,22% portfólio bibliográfico; (vi) o periódico de maior destaque é o “*Management Accounting Research*” que sozinho representa 32% do portfólio bibliográfico, com 19 publicações. Quanto à análise sistêmica foi possível evidenciar que grande parte dos artigos não emprega de maneira explícita o enquadramento metodológico. Contudo, foi possível identificar na Etapa 1 (análise do enquadramento metodológico dos 59 artigos): (i) 42,37% explicitaram a natureza do objetivo; (ii) 23,72% dos artigos explicitaram a natureza do trabalho – teórico; (iii) 59,32% dos artigos definiram sua pesquisa como natureza de trabalho – prático; (iv) 64,41% dos artigos explicitaram a coleta de dados utilizados na pesquisa; (v) 40,68% dos artigos explicitaram a abordagem do problema; (vi) 59,32% dos artigos explicitaram qual instrumento de pesquisa foi utilizado. E, na Etapa 2 buscou-se levantar o estado da arte da contabilidade gerencial, através da análise dos artigos do portfólio bibliográfico através das 17 tabelas elaboradas pelas afinidades da teoria/ conceito base de estudo. Obtendo os seguintes resultados: (i) 15,25% dos artigos utilizaram o Planejamento Estratégico, ferramenta do terceiro estágio da contabilidade gerencial; (ii) Sistemas de Contabilidade Gerencial e Teoria da Prática, atingiram 10,16% cada; (iii) Ferramentas da Contabilidade Gerencial e Teoria Institucional 8,47% cada; (iv) Contabilidade de Gestão Ambiental 6,78%, (v) Teoria da Estrutura-Agência, Teoria Ator-Rede, Teoria da Contingência e Pesquisa Interpretativa, com 5,08% cada, como base para o estudo; (vi) Teoria da Estruturação, Perspectiva Social, Validade

Preditiva, Pesquisa de Métodos Mistos-Triangulação e Pesquisas Qualitativas, com 3,39% cada; (vii) Teoria Intervencionista e Frugalidade Corporativa correspondem à 1,69% cada.

Palavras-chave: contabilidade gerencial, management accounting, análise bibliométrica, análise sistêmica.

ABSTRACT

BLONKOSKI, Paula Renata. **Management Accounting: Analysis Bibliometric and Systemic of the Scientific Literature.** 106 f. Term Paper – Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Pato Branco. 2013.

This research aims to explore the current state of development of Management Accounting under the bias of the scientific community. The work was characterized as exploratory and descriptive, through a qualitative and quantitative approach. The survey instrument used was ProKnow-C (Knowledge Process Development-Constructivist), analysis bibliometric and systems analysis. A bibliometric analysis showed, within the bibliographical portfolio (consisting of 59 articles) that: (i) the most prolific authors were Kari Lukka, Jonas Gerdin and Roger L. Burritt; which together produced 27,11% of the entire bibliographic portfolio; (ii) the country of origin of the authors researched were mostly the United Kingdom and Australia, which together totaled 38 % of the entire bibliographic portfolio; (iii) the temporal analysis obtained a result that the higher production of articles was in the years 2007, 2009 and 2011, totaling 55,93% of the bibliographic portfolio; (iv) the most cited article was "*Management Accounting as Practice,*" written by Ahrens e Chapman in 2007, corresponding to 10% of the bibliographic portfolio; (v) 45 articles of the bibliographic portfolio used keywords, and "management accounting" corresponding to 9,22% of the bibliographic portfolio; (vi) the most prominent journal used was the "*Management Accounting Research*" which alone represents 32% of the bibliographical portfolio, with 19 publications. Regarding systemic analysis we found that most articles do not explicitly employs the methodology. However, it was possible to identify in Step 1 (analysis of the methodological framework of Articles 59): (i) 42,37% explained the nature of the objective; (ii) 23,72% of the articles explained the nature of the work - theoretical (iii) 59,32% of the articles defined their research as nature of work – practical; (iv) 64,41% of the articles explained the data collection used in the study; (v) 40,68% of the articles explained the approach to the problem; (vi) 59,32% of the articles which made explicit survey instrument was used. And, in Step 2 we sought to lift the state of the art of management accounting, by analyzing the items bibliographic portfolio across 17 tables compiled by the affinities of the theory/ concept based study. Obtaining the following results: (i) 15,25% of the articles used the Strategic Planning tool of the third stage of management accounting; (ii) Managerial Accounting Systems and Theory as Practice reached 10,16% each; (iii) Tools Managerial Accounting and Institutional Theory 8,47 % each; (iv) Environmental Management Accounting 6,78%; (v) Structure - Agency Theory, Actor-Network Theory, Contingency Theory and Interpretive Research, with 5,08 % each as a basis for the study, (vi) Theory of Structure, Social Perspective, Predictive Validity , Research Mixed - Methods Triangulation and Qualitative Research, with

3,39% each; (vii) Interventional Theory and Corporate Frugality corresponded to 1,69 % each.

Keywords: management accounting, bibliometric analysis, systems analysis.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figuras:

Figura 1- Estágios Evolutivos da Contabilidade Gerencial.....	21
Figura 2: Metodologia de Pesquisa Utilizada Nesta Pesquisa.....	28
Figura 3: Etapa do Processo Utilizado para Seleção do Portfólio Bibliográfico.....	29
Figura 4: Processo de Filtragem dos artigos do banco bruto de artigos.....	30
Figura 5: Etapa de Filtragem do Banco de Artigos Brutos para Elaborar o Portfólio Bibliográfico.....	32
Figura 6: Classificação Quanto a Natureza do Objetivo.....	35
Figura 7: Classificação Quanto à Natureza do Trabalho - Teórico.....	35
Figura 8: Classificação Quanto à Natureza do Trabalho - Prático.....	36
Figura 9: Classificação Quanto à Coleta de Dados.....	37
Figura 10: Classificação Quanto à Abordagem da Pesquisa.....	37
Figura 11: Classificação Quanto aos Instrumentos de Pesquisa.....	38

Gráficos:

Gráfico 1: Número de Artigos Resultantes da Busca.....	29
Gráfico 2: Representatividade dos artigos do banco de reconhecimento confirmado.....	31
Gráfico 3: Número de Artigos Publicados por Autor.....	41
Gráfico 4: Quantidade de Autores do Portfólio Bibliográfico por País de Origem.....	42
Gráfico 5: Quantidade de Artigos do Portfólio Bibliográfico Publicados por Ano.....	43
Gráfico 6: Quantidade de Citações dos Artigos do Portfólio Bibliográfico.....	44
Gráfico 7: Palavras-chave Utilizadas nos Estudos.....	46
Gráfico 8: Periódicos de Destaque do Portfólio.....	47
Gráfico 9: Identificação da Natureza do Objetivo nas Pesquisas do Portfólio Bibliográfico.....	49
Gráfico 10: Identificação da Natureza do Trabalho – Teórico dos Artigos do Portfólio Bibliográfico.....	50
Gráfico 11: Identificação da Natureza do Trabalho – Teórico dos Artigos do Portfólio Bibliográfico.....	50
Gráfico 12: Identificação Quanto à Coleta de Dados Utilizados nos Artigos do Portfólio Bibliográfico.....	51
Gráfico 13: Identificação Quanto à Abordagem do Problema nos Artigos do Portfólio Bibliográfico.....	52
Gráfico 14: Identificação Quanto aos Instrumentos de Pesquisa do Portfólio Bibliográfico.....	52

Quadros:

Quadro 1: Principais Conceitos/Objetivos da Contabilidade Gerencial.....	19
Quadro 2: Artefatos da Contabilidade Gerencial/ Estágios Evolutivos.....	22
Quadro 3: Banco de Autores do Portfólio Bibliográfico.....	31
Quadro 4: Resumo de artigos publicados por Teoria/ Conceito base de estudo.....	53

LISTA DE TABELAS:

Tabela 1: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria Institucional	55
Tabela 2: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria da Estruturação.....	58
Tabela 3: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria Estrutura- Agência.....	60
Tabela 4: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Perspectiva Social	63
Tabela 5: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria Ator-rede.....	64
Tabela 6: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria da Prática	66
Tabela 7: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria da Contingência.....	70
Tabela 8: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria do Intervencionista	72
Tabela 9: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Validade Preditiva.	73
Tabela 10: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Sistemas de Informações Gerenciais	74
Tabela 11: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Contabilidade Gerencial Estratégica – SMA (Planejamento Estratégico).....	79
Tabela 12: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Ferramentas da Contabilidade Gerencial.....	83
Tabela 13: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Pesquisa Métodos Mistos - Triangulação.....	85
Tabela 14: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Pesquisas Interpretativas	87
Tabela 15: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Pesquisas Qualitativas.....	89
Tabela 16: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Environmental Management Accounting – Contabilidade de Gestão Ambiental.	90
Tabela 17: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Frugalidade Corporativa.	93

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	13
1.1. TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	13
1.2. OBJETIVO GERAL	16
1.3. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	16
1.4. JUSTIFICATIVA RELEVÂNCIA E DELIMITAÇÃO DO PROBLEMA	16
1.5. ESTRUTURA DO TRABALHO	18
2. REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1. CONCEITOS E OBJETIVOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL	19
2.2. ESTÁGIOS EVOLUTIVOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL E SEUS ARTEFATOS	20
2.3. BIBLIOMETRIA	23
2.4. ANÁLISE SISTÊMICA	24
3. METODOLOGIA DA PESQUISA	26
3.1. ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	26
3.2. PROCESSO DE BUSCA DOS ARTIGOS PARA SELEÇÃO DO PORTFÓLIO	27
3.2.1. SELEÇÃO DO PORTFÓLIO BIBLIOGRÁFICO	28
3.3. PROCEDIMENTOS PARA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DOS DADOS	33
3.4. PROCEDIMENTOS PARA ANÁLISE SISTÊMICA DOS DADOS	34
3.4.1. ANÁLISE SISTÊMICA DO ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	34
3.4.1.1. NATUREZA DO OBJETIVO	34
3.4.1.2. NATUREZA DO TRABALHO TEÓRICO	35
3.4.1.3. NATUREZA DO TRABALHO PRÁTICO	36
3.4.1.4. COLETA DE DADOS	36
3.4.1.5. ABORDAGEM DA PESQUISA	37
3.4.1.6. INSTRUMENTOS DE PESQUISA	38
3.4.2. ANÁLISE SISTÊMICA DO TEMA DE PESQUISA	38
4. RESULTADOS	40
4.1. RESULTADO DA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA	40
4.1.1. PRINCIPAIS AUTORES	40
4.1.2. PAÍS DE ORIGEM DOS AUTORES	42
4.1.3. ANÁLISE TEMPORAL DOS ARTIGOS	43
4.1.4. ARTIGOS DE MAIOR RELEVÂNCIA NO PORTFÓLIO BIBLIOGRÁFICO	43
4.1.5. PALAVRAS-CHAVE UTILIZADAS	45
4.1.6. PERIÓDICOS RELEVANTES DO PORTFÓLIO BIBLIOGRÁFICO	46
4.2. RESULTADO DA ANÁLISE SISTÊMICA (DE CONTEÚDO)	48
4.2.1. ETAPA 1 – ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO DOS ARTIGOS DO PORTFÓLIO BIBLIOGRÁFICO	48
4.2.1.1. NATUREZA DO OBJETIVO	49
4.2.1.2. NATUREZA DO TRABALHO TEÓRICO	49
4.2.1.3. NATUREZA DO TRABALHO PRÁTICO	50
4.2.1.4. COLETA DE DADOS	51
4.2.1.5. ABORDAGEM DA PESQUISA	51
4.2.1.6. INSTRUMENTOS DE PESQUISA	52
4.2.2. ETAPA 2 – ANÁLISE SISTÊMICA DO TEMA DE PESQUISA	53
4.2.2.1. TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: TEORIA INSTITUCIONAL	54
4.2.2.2. TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: TEORIA DA ESTRUTURAÇÃO	57
4.2.2.3. TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: ESTRUTURA-AGÊNCIA	59
4.2.2.4. TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: PERSPECTIVA SOCIAL	62
4.2.2.5. TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: TEORIA ATOR-REDE	64
4.2.2.6. TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: TEORIA DA PRÁTICA	66
4.2.2.7. TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: TEORIA DA CONTINGÊNCIA	69

4.2.2.8.	TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: TEORIA INTERVENCIONISTA	72
4.2.2.9.	TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: VALIDADE PREDITIVA.....	73
4.2.2.10.	TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: SISTEMAS DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS.....	74
4.2.2.11.	TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	78
4.2.2.12.	TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: FERRAMENTAS DA CONTABILIDADE GERENCIAL	83
4.2.2.13.	TEORIA/ CONCEITO BASE DE ESTUDO: PESQUISAS DE MÉTODOS MISTOS-TRIANGULAÇÃO.....	85
4.2.2.14.	TEORIA/ CONCEITO BASE DO ESTUDO: PESQUISA INTERPRETATIVA	87
4.2.2.15.	TEORIA/ CONCEITO BASE DO ESTUDO: PESQUISAS QUALITATIVAS.....	88
4.2.2.16.	TEORIA/ CONCEITO BASE DO ESTUDO: CONTABILIDADE DE GESTÃO AMBIENTAL	90
4.2.2.17.	TEORIA/ CONCEITO BASE DO ESTUDO: FRUGALIDADE CORPORATIVA	93
5.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	94
	REFERÊNCIAS	97
	APÊNDICE A – PORTFÓLIO BIBLIOGRÁFICO	102
	APÊNDICE B – TABELA COM TODOS OS ARTIGOS DO PORTFÓLIO BIBLIOGRÁFICO, NÚMEROS DE CITAÇÕES, REPRESENTATIVIDADE E ANO DE PUBLICAÇÃO.....	107

LISTA DE ABREVIATURAS

Abreviatura Extenso

ABC	Activity Based Costing
AIS	Accounting Information Systems
BSC	Balanced ScoreCard
CDM	Clean Development Mechanism
CMA	Carbon Management Accounting
CP	Cleaner Production
EMA	Environmental Management Accounting
ERP	Enterprise Resource Planning
GPM	Method Perrin Georges
HIC	Human Intellectual Capital
IC	Intellectual Capital
IFRS	Internacional Financial Reporting Standarts
IR	Interpretive Research
IT	Information Tecnology
JIT	Just- In-Time
LDCs	Less Developed Countries
MA	Management Accounting
MACS	Management Accounting Control System
MAP	Management Accounting Practice
MAPs	Management Accounting Practices.
MAS	Management Accounting Strategic
MIS	Management Informacion System
ML	Maximum Likelihood
OBA	Open Book Accounting
PCA	Profit Center Accounting
PVF	Predictive Validity Framework
SEM	Structural Equation Modelling
SIC	Structural Intellectual Capital
SIG	Sistemas de Informações Gerenciais
SIG	Sistemas Integrados de Gestão
SMA	Strategic Management Accounting
SNA	Social Network Analysis
SSO	Shared Service Organisation
TA	Throughput Accounting
TI	Tecnologia da Informação
TMT	Top Management Team
TQM	Total Quality Management

1. INTRODUÇÃO

Neste capítulo será apresentado: (i) o tema e o problema de pesquisa; (ii) o objetivo geral; (iii) os objetivos específicos; e, (iv) a justificativa, relevância e delimitação do problema; (v) estrutura do trabalho.

1.1. TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

A produção científica divulgada em forma de artigos publicados em periódicos é importante sob vários aspectos, dentre eles, destaca-se: a possibilidade de atingir, mais velozmente, que teses e dissertações, um público maior, servindo de fonte bibliográfica e contribuindo com a atualização para quem os lê. Outro aspecto importante das produções é a fomentação e a qualidade da pesquisa como indução no avanço do conhecimento (OLIVEIRA, 2002).

Volpato (2002 *apud* Leite Filho, 2006), assegura que uma das principais responsabilidades do pesquisador é publicar os resultados da pesquisa em periódicos que são aceitos na comunidade científica, para que haja divulgação do conhecimento. Caldas (2007) defende a ideia de que as publicações nacionais tem o intuito de veicular o resultado de uma investigação científica da realidade local e promover a inserção de produção nacional no cenário internacional. Corroborando, Frezzati e Borba (2000) denotam a importância dessa veiculação no exterior, para valorar as produções científicas brasileira no contexto internacional.

No Brasil a discussão sobre a contabilidade gerencial, tornou-se significativa na primeira década do século XXI, com novos programas de pós-graduação e aumento do número de eventos e revistas científicas interessadas na publicação do assunto (Leite Filho, 2006; Nascimento, 2010). No entanto, o campo de pesquisa da contabilidade gerencial no âmbito internacional, tem-se expandido desde o início de 1980, com novos tópicos de estudos, novos periódicos com foco exclusivo na área (Hesford; Lee; Van der Stede; Young, 2007).

Com a alta propagação e a facilidade de divulgação desses artigos, emerge a necessidade de padronizar o processo de busca e organização dessas informações. Cardoso et al. (2005) ressalta que: as avaliações relativas à produção científica possibilitam a detecção de indicadores e vieses acerca do objeto pesquisado.

Com isso, a bibliometria tem sido utilizada como uma das ferramentas para atender a necessidade de padronização de busca. Segundo Café (2008), a bibliometria pode ser definida como um conjunto de leis, métodos estatísticos e matemáticos que visam o mapeamento da produtividade científica de periódicos, autores e representação da informação.

De acordo com Kobashi (2008), atualmente há consenso entre os estudiosos que atuam na área, de que o campo da bibliometria, como um todo, inclui os aspectos quantitativos e os modelos da comunicação científica e do armazenamento, disseminação e recuperação da informação científica.

Nos dias atuais, a utilização da bibliometria vem tendo crescimento na área da contabilidade, como exemplo tem-se a pesquisa de Oliveira (2002) que analisou as características dos Periódicos Brasileiros de Contabilidade entre 1990 e 1999, e teve a Contabilidade Gerencial como um dos assuntos mais publicado no período. Por outro lado, Mendonça (2002), explorou a abordagem metodológica adotadas nos trabalhos sobre contabilidade apresentados nos Encontros Anuais da Associação dos Programas de Pós Graduação em Administração (ENANPADs) nos períodos de 1996 a 2005.

No âmbito internacional esses estudos foram realizados por diversos autores como, Bonner *et al.* (2006) que investigou as publicações em cinco revistas *top* norte-americanas (*Accounting, Organizations and Society, Contemporary Accounting Research, Journal of Accounting and Economics, Journal of Accounting Research, and The Accounting Review*) no período de 1984 a 2003. Hesfordet (2007) investigou as publicações de 10 revistas de língua inglesa. E, Lunkes, Feliu e Rosa (2011), elaboraram um estudo bibliométrico utilizando o orçamento, definido como um dos artefatos da contabilidade gerencial, como delimitador da pesquisa nos anos de 2001 a 2010.

Contudo, pesquisadores, denotam a importância de que, além da medição das produções científicas, sejam elaborados estudos com foco na ótica da epistemologia (THEÓPHILO e IUDÍCIBUS, 2005; FELIU e PALANCA, 2000;

BAXTER e CHUA, 2003; NASCIMENTO et al., 2010). A epistemologia em um sentido amplo pode ser definida como o estudo metódico e reflexivo da ciência, da sua organização, de sua formação, do seu funcionamento e produtos intelectuais. Portanto, a epistemologia toma por objeto a ciência como processo, buscando conhecer e analisar suas formações e estruturas progressivas (THEÓPHILO e IUDÍCIBUS, 2005).

Segundo o estudo de Nascimento et al. (2010), o Brasil apresenta uma baixa quantidade de trabalhos desenvolvidos na área de Contabilidade Gerencial que avaliam a sua especificidade epistemológica. E ainda, salientam que existe uma lacuna na literatura brasileira relacionada às avaliações críticas do campo, particularmente ao que tange à utilização de teorias, paradigmas de pesquisa, estratégias metodológicas e plataforma teórica. E, afirmando que não existe uma literatura de análise comparativa de padrões de pesquisa encontrados no Brasil com os adotados na academia internacional.

Theóphilo e Ludícibus (2005) denotam um fator relevante nas produções científicas atuais, chamando atenção ao estudo epistemológico das produções científicas, sendo que estas estão em constante transformação.

Ainda, Cardoso et al. (2007), argumentam que a produção científica por autor e por região reflete a expansão dos programas de pós-graduação em contabilidade e suas respectivas contribuições.

A pesquisa na área da contabilidade gerencial busca estabelecer essa conexão entre as produções científicas e suas aplicabilidades no ambiente das empresas, buscando servir como apoio a tomada de decisão no ambiente organizacional.

A partir deste contexto, sendo a contabilidade gerencial uma das ferramentas na disposição de informações aos usuários internos no processo decisório, surge a proposta deste estudo: **qual a situação atual de desenvolvimento da pesquisa científica sobre a contabilidade gerencial?**

1.2. OBJETIVO GERAL

O objetivo geral proposto neste trabalho é levantar a situação atual de desenvolvimento da contabilidade gerencial sob o viés da comunidade científica internacional.

1.3. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Selecionar um portfólio bibliográfico alinhado ao tema contabilidade gerencial que represente as principais publicações sobre o tema no contexto internacional;
- Realizar a análise bibliométrica no portfólio bibliográfico, selecionados com vistas a identificar os principais autores, periódicos, ano de publicação, país de origem do autor.
- Desenvolver a análise sistêmica (análise de conteúdo), com vistas a identificar as principais tendências do tema, os principais artefatos utilizados nas pesquisas e o enquadramento metodológico dos artigos.

1.4. JUSTIFICATIVA RELEVÂNCIA E DELIMITAÇÃO DO PROBLEMA

Muito debate-se que a produção científica, ou produção do conhecimento, serve como referência para o universo acadêmico e conseqüentemente para a utilização na prática. Nos dias atuais os ambientes externos e internos das organizações estão em contínua transformação, o que faz com que o interesse em novas pesquisas, ou aperfeiçoamento das pesquisas existentes evolua constantemente para atender tais transformações.

As organizações enfrentam um ambiente externo cada vez mais competitivo e mudanças no campo econômico, social, político e inovações tecnológicas são considerados adversários junto com os concorrentes do setor. Entretanto, ainda,

necessitam acompanhar as transformações nos ambientes internos, que se tornam mais complexos. Barbosa (2002) afirma que o desenrolar de eventos e tendências do ambiente organizacional é tipicamente acompanhado, por parte dos administradores, de maneira informal.

Contudo, a contabilidade gerencial fornece ferramentas capazes de gerar informações para os usuários internos. Pois, ela tenta ao mesmo tempo, ser abrangente e concisa, ajustando-se constantemente para adaptar-se às mudanças tecnológicas, nas necessidades dos gestores e novas abordagens das outras áreas funcionais do negócio (LOUDERBACK et al., 2000).

Com a necessidade de informações que suportem a tomada de decisão, a pesquisa em contabilidade gerencial, tem sido impulsionada, principalmente, pelo interesse em identificar as necessidades de informação dos gestores (AGUIAR; GUERREIRO, 2008).

Este estudo busca identificar como a contabilidade gerencial está sendo vista no ambiente científico e o que está sendo objeto de estudo dos pesquisadores nesse período entre 2007 e 2013. Acerca de que Leite Filho (2006) afirma que a discussão sobre a produção científica na área da contabilidade é contemporânea, ou seja, seu fortalecimento ocorre nos anos 2000.

Do mesmo modo, é relevante aos acadêmicos que direcionam suas pesquisas à contabilidade gerencial, sendo que através desses estudos, poderão encontrar fontes de pesquisas alinhadas ao seu tema bem como os principais autores, principais artefatos pesquisados, ou sob qual óptica a contabilidade gerencial vem sendo vista nesses últimos 06 anos na literatura científica internacional.

Aos pesquisadores, com o método utilizado de busca, estes encontrarão de uma maneira sistematizada as pesquisas relevantes e alinhadas ao tema contabilidade gerencial. Tendo em vista, que a produção científica tem papel fundamental na consolidação e evolução do conhecimento.

De um modo geral, esse estudo mostra sua importância ao contribuir com o levantamento da situação atual da contabilidade, trazendo as tendências e o que está sendo evidenciado na produção científica. Observando quais as potencialidades da contabilidade gerencial, se os temas pesquisados estão sendo focados todos no mesmo assunto, se em algum momento das pesquisas esta sendo transformado o tema de pesquisa como modismo e se de alguma maneira seguem

padrão de pesquisa. Sendo que os indicadores de desempenho bibliométricos são úteis para avaliar a pesquisa acadêmica, bem como orientar rumos e estratégias de financiamentos de novas pesquisas.

Quanto à delimitação este estudo utilizar-se-á da análise bibliométrica, e esta será realizada da seguinte maneira:

- Nas bases de dados internacionais, *Scopus (Scopus Database)* e *Web of Science- ISI (International Scientific Information)*, levando em consideração o período entre 2007 e 2013.

E, análise sistêmica que ocorrerá a partir do portfólio bibliográfico definido, para ter vistas de como está a contabilidade gerencial no meio científico, e quais assuntos foram pesquisados neste período compreendido.

1.5. ESTRUTURA DO TRABALHO

Este trabalho constitui-se dos seguintes capítulos: (i) introdução; (ii) referencial teórico; (iii) metodologia da pesquisa; (iv) resultados da pesquisa; (v) considerações finais, e, por fim, as referências.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

A revisão de literatura será dividida em quatro assuntos principais, abordando os principais conceitos de (i) Conceitos e objetivos da Contabilidade Gerencial, (ii) Estágios evolutivos da contabilidade gerencial e seus artefatos, e (iii) Bibliometria; e, (iv) Análise Sistêmica (de conteúdo).

2.1. CONCEITOS E OBJETIVOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial é definida como o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações para a tomada de decisão do gestor (ANDERSON; NEEDLES; CADWELL, 1989; HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004; FREZATTI et al., 2007). Contudo, essas informações devem ser direcionadas a necessidade dos gestores, ou seja, no uso interno dessas informações da organização. (BRITTO et al., 2011; GARRISON; NOREEN; BREWER, 2007).

Corroborando, Louderback et al. (2000), afirma que o objetivo da contabilidade gerencial é prover informações para dar apoio às necessidades dos gestores internos da organização. Percebe-se que nos conceitos/ objetivos da contabilidade gerencial há uma conformidade entre os autores, como mostra o quadro resultante de uma pesquisa elaborada por Frezatti et al. (2007).

Quadro 1: Principais Conceitos/Objetivos da Contabilidade Gerencial

Fontes	Conceitos/Objetivos da contabilidade gerencial
Anderson, Needles e Cadwell (1989).	Processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação da informação financeira usada pelos gestores para planejamento, avaliação e controle. A informação financeira possibilita aos gestores, de um lado, o uso apropriado de recursos, de outro lado, a prestação de contas (accountability) decorrente desse uso.
Louderback et al. (2000)	Prover informações para dar apoio às necessidades dos gestores internos da organização.
Anthony e Welsch (1981)	Fornecer informações úteis para os gestores, que são pessoas que estão dentro da organização.
Hansen e Mowen (1997)	Identificar, coletar, mensurar, classificar, e reportar informações que são úteis para os gestores no planejamento, controle e processo decisório.

Horngren, Foster e Datar (2000).	Medir e reportar as informações financeiras e não-financeiras que ajudam os gestores a tomar decisões, para atingir os objetivos da organização.
Horngren, Sundem e Stratton (2004)	Processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais.

Fonte: Frezatti et al. 2007.

Na mesma linha de estudo, Souza (2003), por exemplo, afirma que a contabilidade gerencial tem sido reconhecida como um destacado alimentador de informações para os gestores empresariais. Corroborando tal entendimento, Padoveze (2012) determina que através do uso dos instrumentos da contabilidade gerencial é possível gerar informações contábeis para o processo de planejamento, execução e controle de suas atividades e avaliação de desempenho para os gestores das organizações (PADOVEZE, 2012, p.7).

O mercado atual está em constante transformação e faz com que as organizações busquem ferramentas que complementem a contabilidade financeira para a tomada de decisão. Portanto, buscando melhorar o desempenho organizacional e acompanhar a mudança constante do mercado, as organizações inserem em seus cenários as práticas desenvolvidas pela contabilidade gerencial.

Contudo, a contabilidade gerencial recebeu diversas críticas de pesquisadores, no sentido de que é necessária a adoção de práticas condizentes com a mudança de cenários atual, sendo que a competitividade atual é predominante no mercado atual (KAPLAN, 1984; TURNEY e ANDERSON, 1989; PEAVEY, 1990).

Com isso, vários pesquisadores, buscam evoluir com estudos sobre a contabilidade gerencial, no sentido de apresentar práticas específicas e tidas como adequadas e necessárias à composição do conjunto de informações de que os tomadores de decisão necessitam na condução competitiva das empresas (SOUZA et al., 2003).

2.2. ESTÁGIOS EVOLUTIVOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL E SEUS ARTEFATOS

A contabilidade gerencial foi evoluindo de acordo com as necessidades das organizações, sendo assim, de acordo com o IFAC (1998,94) “O campo de atividade organizacional envolvido como contabilidade gerencial foi desenvolvido e reconhecido por meio de quatro estágios”: (i) determinação de custos e controle financeiro [pré-1950], (ii) Fornecimento de informações para a gestão do planejamento em controle [até 1965]; (iii) Redução dos desperdícios de recursos nos processos do negócio e (iv) criação de valor por meio da efetiva utilização dos recursos.

Estágio 1 – anterior ao ano de 1950, tinha como foco determinar o custo dos produtos e o controle financeiro, tendo em vista que na época era a principal preocupação dos gestores da organização, pois de acordo com Almeida et al., a tecnologia de produção, na época, era relativamente simples, sendo os produtos manufaturados em série e com processos bem simples e específicos.

Estágio 2 – pós 1965, o foco era a provisão de informações para o planejamento e o controle gerencial nas organizações por meio de técnicas de análise e decisão. Nesta etapa, a contabilidade gerencial, ou o contador gerencial, desempenhava um papel de *staff* nas organizações.

Estágio 3 – pós 1985, o foco era a redução dos desperdícios dos processos do negócio utilizando tecnologias como análise de processo e gestão de custos. Este estágio foi marcado por um ambiente de negócios mais competitivo no setor industrial, e a inovação tecnológica começa a ser marco de desenvolvimento, que segundo Ashton et al. (1995) apud Abdel-Kader e Luther (2006), o *design*, manutenção e desenho dos sistemas de informações passa a ter considerável importância nas gestões da organização.

Estágio 4 – após 1995, o novo foco passa a ser a geração de criação de valor por meio da efetiva utilização dos recursos.

Figura 1- Estágios Evolutivos da Contabilidade Gerencial



Fonte: Padoveze (1999)

Contudo, percebe-se, de acordo com a Figura 1, que as evoluções formaram um ciclo onde cada estágio da contabilidade gerencial foi agrupando com o estágio

anterior, ou seja, mesmo no surgimento de um novo estágio, as técnicas ou artefatos do estágio anterior ainda fazem parte da nova evolução.

Cada estágio da Contabilidade Gerencial forneceu aos profissionais da contabilidade os artefatos para a realização das suas funções. No Quadro 2 são apresentados os artefatos por estágio evolutivo.

Quadro 2: Artefatos da Contabilidade Gerencial/ Estágios Evolutivos

Artefato	1º Estágio	2º Estágio	3º Estágio	4º Estágio
	Determinação do Custo e Controle Financeiro	Informação para controle e planejamento gerencial	Redução de Perdas de recursos no processo operacional	Criação de valor através do uso efetivo dos recursos
Métodos e Sistemas de Custeio				
Custeio por absorção	X			
Custeio Variável	X			
Custeio ABC			X	
Custeio Padrão	X			
Custeio Meta- <i>Target Costing</i>			X	
Métodos de Mensuração e avaliação e Medidas de Desempenho				
Preço Transferência		X		
Moeda Constante		X		
Valor Presente		X		
Retorno sobre Investimento	X			
<i>Benchmarking</i>			X	
EVA (<i>Economic Value Added</i>)				X
Filosofias e Modelos de Gestão				
Orçamento		X		
Simulação				X
Descentralização		X		
<i>Kaizen</i>			X	
<i>Just In Time</i>			X	
Teoria das Restrições			X	
Planejamento Estratégico			X	
Gestão Baseada em Atividades-ABM			X	
GECON				X
Balanced Scorecard				X
Gestão Baseada em Valor-VBM				X

Fonte: Soutes (2006).

No entanto, estudos como de Guerreiro et al. (2006) trazem algumas reflexões de pesquisadores sobre as ferramentas da contabilidade gerencial, evidenciando a falta de utilização desses artefatos em grande parte das organizações, ou quanto ao uso dessas ferramentas de uma maneira genérica desconsiderando os quadros, ambientes ou a organização.

2.3. BIBLIOMETRIA

O termo bibliometria surgiu a primeira vez no *Traité de Documentation*, em 1934, indicado por Paul Otlet, onde afirmava que a bibliometria era parte definida da bibliologia, que se ocupa da medida ou quantidade aplicada aos livros. No entanto, a difusão deste termo ocorreu através de Alan Pritchard em 1969, que descrevia a bibliometria como os estudos que buscavam quantificar os processos de comunicação escrita. Ele foi o responsável pela popularização da bibliometria em substituição ao termo 'bibliografia estatística', que era utilizado desde 1922, quando mencionado por Edward Wyndhan Hulme (VANTI, 2002).

A bibliometria é definida como o conjunto de técnicas e procedimentos matemáticos e estatísticos utilizados para medir a difusão da produção do conhecimento científico, em livros, artigos, documentos, revistas, autores e usuários. (TAGUE-SUTCKIFFE *apud* MACIAS-CHAPULA, 1998, p.134; ARAÚJO, 2006; British Standards Institution *apud* Sengupta, 1992). Corroborando, Macias-Chapula (1998), a bibliometria estuda os aspectos quantitativos da produção, da disseminação e do uso da informação registrada.

Segundo Vanti (2002) a bibliometria é fundamentada sobre 3 (três) leis clássicas, a Lei de Lotka, Lei de Zipf e Lei de Bradford, estas apresentam duas variáveis, uma quanto ao conjunto de produtores formado por periódicos e autores e outra quanto ao conjunto de produtos, formado por documentos e citações.

Lei de Lotka: também denominada como lei do Quadrado Inverso, refere-se à medição da produtividade dos autores mediante um modelo de distribuição de tamanho-frequência dos diversos autores em um conjunto de documentos. Lotka (1926 *apud* Alvarado 2002) afirma que o número de autores que fazem n contribuições em um determinado campo científico é aproximadamente $1/n^2$ daqueles que fazem somente uma contribuição, e que a proporção daqueles que fazem uma só contribuição é de aproximadamente 60%. A partir desse contexto formulou a lei dos quadrados inversos: $y^x = 6/p^2x^a$, onde y^x é a frequência de autores publicando número x de trabalhos e a é um valor constante para cada campo científico (2 para físicos e 1,89 para químicos, por exemplo).

Alvarado (2002) denota que desde 1926, diversos estudos têm sido conduzidos na investigação da produtividade dos autores em distintas disciplinas.

No entanto, autores têm criticado e levantado algumas falhas na lei, como exemplo, Rao (1986, p.182 *apud* Araújo 2006), essa lei “[...] é baseada em um conjunto pouco potente de dados e não foi testado estatisticamente”. Price, a partir de estudos realizados entre 1965 e 1971 procurou aperfeiçoar a lei de Lotka, formulando a lei do elitismo de Price.

Lei de Zipf: ou lei de Mínimo Esforço, consiste em medir a frequência do aparecimento das palavras em vários textos, gerando uma lista ordenada de termos em uma determinada disciplina ou assunto.

Lei de Bradford: ou lei de Dispersão, permite, diante a medição da produtividade das revistas, estabelecer o núcleo e às áreas de dispersão sobre um determinado assunto em um mesmo conjunto de revistas. No entanto, autores, como Pinheiro (1983), trazem críticas quanto à eficiência da lei de Bradford, alegando que ela não mostra a realidade do comportamento da literatura científica.

Estudos bibliométricos da produção científica sobre a contabilidade já ocorreram no Brasil, realizados por autores como Riccio *et al.*(1999), Mendonça (2002), Moriki e Martins (2003), Santana (2004), Martins e Silva (2005), Cardoso et al. (2005), entre outros.

A bibliometria permite analisar quais autores publicaram sobre determinado tema, quais se destacaram, quais mais publicaram, tendências de temas entre outros. Em estudos bibliométricos é necessário, primeiramente, descrever os elementos constitutivos das bases de dados (os dados de input), de modo a estabelecer conjuntos. Esses conjuntos se aproximam por “semelhanças de família”, no sentido proposto por Wittgenstein (1996 *apud* Kobashi e Santos, 2008).

2.4. ANÁLISE SISTÊMICA

A análise sistêmica constitui uma metodologia de pesquisa usada para descrever e interpretar o conteúdo de toda classe de documentos e textos. E, através dessa análise, conduzir a descrições sistemáticas, qualitativas ou quantitativas (MORAES, 1999).

No mesmo contexto, Bardin (2009) afirma que

Descrever a história da análise de conteúdo é essencialmente [...] seguir passo a passo o crescimento quantitativo e a diversificação qualitativa dos estudos empíricos apoiados na utilização de uma das técnicas classificadas sob a designação genérica de análise de conteúdo; é observar a posteriori os aperfeiçoamentos materiais e as aplicações abusivas de uma prática que funciona há mais de meio século (BARDIN, 2009, p.15).

A análise sistêmica (de conteúdo) é um instrumento de construção de conhecimento, pois evidência o resultado objetivado na pesquisa permitindo ao pesquisador conhecer o estado da arte do tema desejado, neste estudo a contabilidade gerencial.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

O presente capítulo será dividido em quatro partes: (i) enquadramento metodológico; (ii) processo de busca dos artigos para seleção do portfólio; (iii) procedimentos para análise bibliométrica dos dados; e, (iv) procedimentos para análise sistêmica dos dados.

3.1. ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Quanto à natureza do objetivo a pesquisa terá caráter exploratório, pois busca levantar informações sobre um determinado objeto, SEVERINO (2007, p.123). Neste estudo, para conhecer o estado da arte da contabilidade gerencial. E, descritivo que segundo Gil (2002) tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relação entre variáveis, pois este estudo busca descrever as características das publicações científicas relevante ao tema contabilidade gerencial, além dos processos realizados para obtenções de resultados.

A coleta de dados é definida como dados secundários, sendo bibliográfica, pois será feita uma análise documental dos artigos publicados nos periódicos internacionais com a terminologia “*management accounting*”, do portfólio, e assim, identificar as tendências nas publicações sobre a Contabilidade Gerencial. A pesquisa bibliográfica é aquela que se realizam a partir do registro disponível decorrente das pesquisas anteriores, em documentos, como livros, artigos, teses, etc. (SEVERINO, 2007).

A abordagem da pesquisa será quantitativa, por empregar instrumentos estatísticos. (Richardson, 1999 apud Ensslin e Ensslin, 2010). Sendo que será empregada a análise bibliométrica, quantificando a produção científica e sua disseminação (MARTINS e SILVA, 2005; VANTI, 2002). Definindo assim suas variáveis e obtendo informações do que se pretende analisar. Os estudos bibliométricos apresentam uma proporção quantitativa na visão tradicional, neste estudo será combinado o quantitativo, pois realiza a análise bibliométrica do portfólio

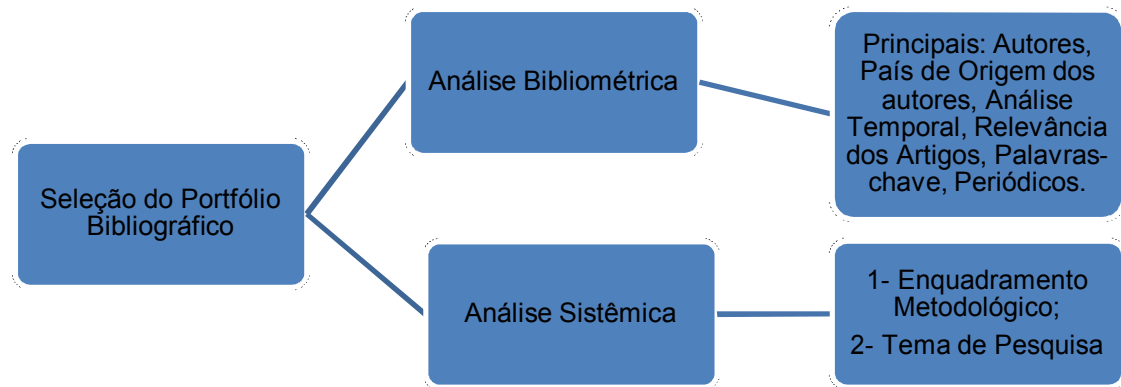
bibliográfico, e o qualitativo pela análise crítica e de conteúdo do tema contabilidade gerencial. A dicotomia quantidade/qualidade se expressa nas formas de abordar os objetos: descrever, compreender, explicar, (GRANGER, 1989). No estudo em questão, foram tabulados os seguintes dados do portfólio: autores, ano de publicação, palavras-chave, países origem dos autores, periódicos e número de citação dos autores.

E qualitativa, por não empregar instrumentos estatísticos (RICHARDSON, 1999 apud Ensslin e Ensslin, 2010). Através, da análise sistêmica (de conteúdo), onde será utilizada para o mapeamento dos artigos, visando obter os objetivos e resultados dos artigos do portfólio, e assim construir conhecimento. De acordo com Bardin (2009) a análise de conteúdo abrange as iniciativas de finalidade de se efetuarem deduções lógicas e justificadas.

3.2. PROCESSO DE BUSCA DOS ARTIGOS PARA SELEÇÃO DO PORTFÓLIO

Este estudo utilizará o modelo adaptado do *ProKnow-C (Knowledge Development Process-Constructivist)* proposto por Ensslin et al. (2010) para realizar o processo de busca dos artigos relevantes ao tema. Esse modelo já foi utilizado em estudos por vários autores (AFONSO et al., 2012; VILELA, 2012; BORTOLUZZI et al., 2011; VALMORBIDA et al., 2013). Esse processo constitui uma metodologia de construção de conhecimento estruturada em três etapas: 1) seleção do portfólio bibliográfico que proporcionará a revisão da literatura; 2) análise bibliométrica do portfólio bibliográfico; 3) análise sistêmica do portfólio bibliográfico.

Figura 2: Metodologia de Pesquisa Utilizada Nesta Pesquisa.



Fonte: Modelo adaptado de Ensslin e Ensslin (2010)

3.2.1. Seleção do Portfólio Bibliográfico

Para iniciar a etapa de seleção do Portfólio Bibliográfico, se faz necessário definir qual a palavra-chave, sendo esta o eixo do estudo em questão. Neste estudo, a palavra-chave determinada foi '*management accounting*', a terminologia utilizada está em escrita inglesa, haja vista que o proposto aqui é levantar o estado da arte da contabilidade gerencial sob o viés da literatura científica internacional, e é desta forma que a terminologia será empregada nas ferramentas de busca.

Após a definição do eixo de pesquisa e da terminologia a ser empregada, se fez necessário definir os bancos de dados para realizar a busca de artigos. Por ser considerada como bases de contribuição científica, foram selecionadas a base *Scopus (Scopus Database)* e *Web of Science- ISI (International Scientific Information)*. Ambas, bases de busca eletrônica de dados.

A busca para identificar os artigos, nas bases citadas, foi organizada pelo seguinte critério: (i) emprego da terminologia '*management accounting*' apenas no título do artigo; (ii) somente artigos relacionados com a área *Social Sciences* ; (iii) período entre 2007 e 2013. Estas etapas foram sendo seguidas através do modelo proposto por Ensslin et al. (2010), como mostra a Figura 3.

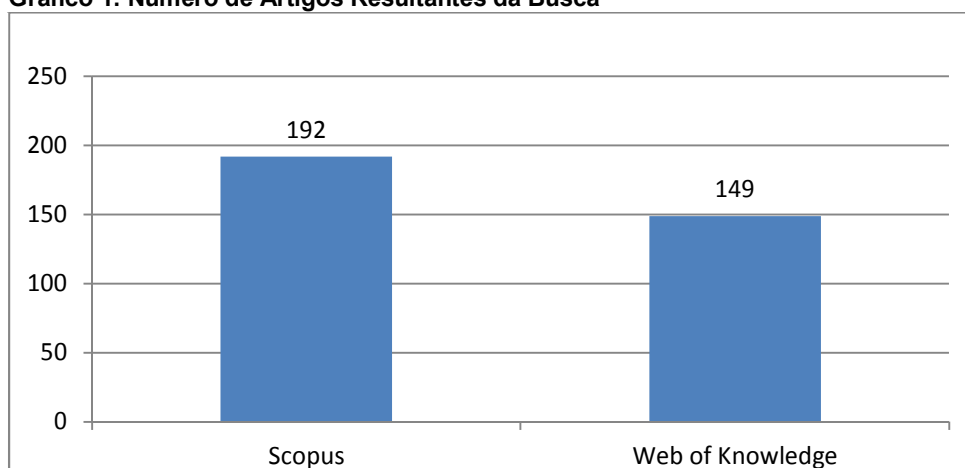
Figura 3: Etapa do Processo Utilizado para Seleção do Portfólio Bibliográfico.



Fonte: Adaptação do modelo proposto por Ensslin et al. (2010)

Após executar estas etapas do processo, o banco de artigos brutos ficou composto pelos seguintes resultados: (i) a base *Scopus Database* retornou o total de 192 artigos; e, (ii) a base *ISI* retornou 149 artigos, a busca realizada na data de 25 de setembro de 2013 totalizou 341 artigos enquadrados nos critérios de pesquisa. Percebe-se que a *Scopus* representou a 56% do total de artigos enquanto que a *Web of Knowledge* 44%.

Gráfico 1: Número de Artigos Resultantes da Busca

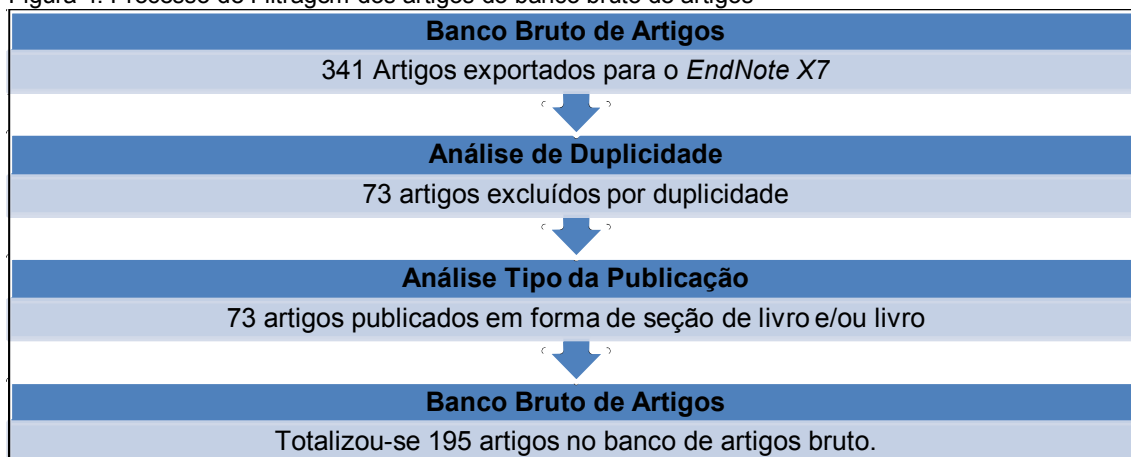


Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

O banco de artigos brutos foi exportado para o *software EndNote X7*, este é um *software* gerenciador de bibliografias para a publicação de artigos científicos, e capaz de gerenciar as informações contidas. Em seguida consistiu-se em analisar se havia duplicidade entre os artigos armazenados no banco. O processo de verificação de duplicidade ocorreu através de ferramenta disponível no *software*, contudo alguns

artigos estavam com grafia diferente em alguma parte do título, letras maiúsculas e minúsculas e/ou pontuação, o sistema não reconheceu a similaridade. Com isso, foram retirados 73 artigos duplicados, restando um total de 268 artigos. Como o proposto no estudo é efetuar o levantamento nos periódicos, foram excluídos 73 artigos, por estarem publicados em forma seção de livro e/ou livro.

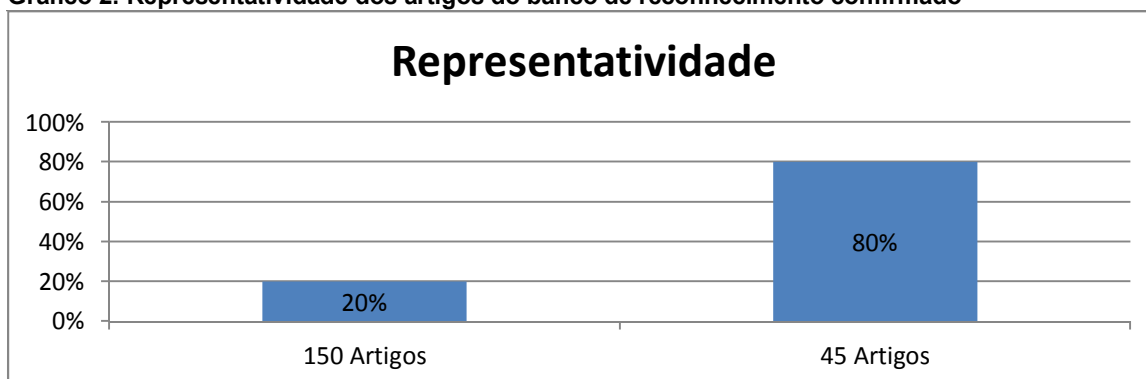
Figura 4: Processo de Filtragem dos artigos do banco bruto de artigos



Fonte: Dados da pesquisa, 2013

Após o processo de filtragem o banco de artigos bruto totalizou 195 artigos, e, na sequência utilizou-se dos seguintes filtros para selecionar o portfólio bibliográfico: (i) representatividade do reconhecimento científico dos artigos; (ii) disponibilidade do conteúdo integral dos artigos; (iii) elaboração do banco de artigos com reconhecimento confirmado.

Para determinar o reconhecimento científico dos artigos, neste estudo entendido como a quantidade de citações de cada artigo, foi utilizada a busca eletrônica no *Google Acadêmico* dia 28 de setembro de 2013. Em seguida foi elaborada uma planilha eletrônica com o título dos artigos, ano de publicação, número de citações e calculado a representatividade de cada artigo em relação ao total de citações de cada artigo. Foi definida uma linha de corte em 80% de representatividade, e na primeira parcial foi obtido o resultado de 43 artigos com 19 citações. No entanto, quando atingida, à linha de corte, foi constatado que os próximos dois artigos possuíam o mesmo número de citações e com isso foram incluídos no banco de artigos com reconhecimento confirmado, totalizando 45 artigos, como mostra o Gráfico 2.

Gráfico 2: Representatividade dos artigos do banco de reconhecimento confirmado

Fonte: Dados da Pesquisa 2013.

Contudo, ao realizar a leitura dos 45 artigos foi constatado que seis deles não disponibilizavam o conteúdo completo, por se tratarem de revistas assinadas e foram excluídos, totalizando 39 artigos com reconhecimento confirmado. A partir dos 39 artigos remanescentes o próximo passo foi constituir o banco de autores do Portfólio Bibliográfico, conforme mostra o quadro a seguir:

Quadro 3: Banco de Autores do Portfólio Bibliográfico

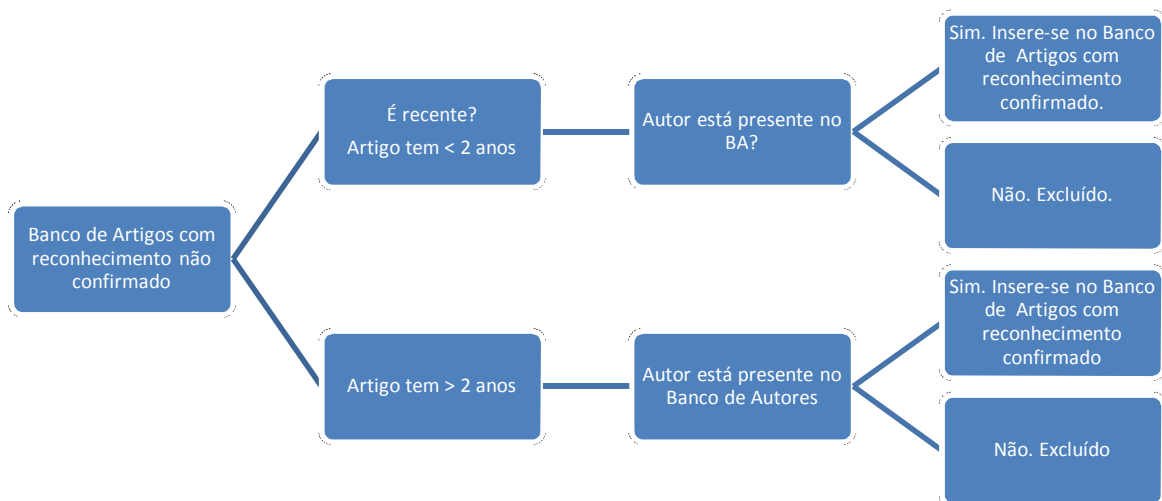
BANCO DE AUTORES			
Aardema, H.	Goddard, A.	Malmi, T.	Siverbo, S.
Abdel-Kader, M.	Granlund, M.	Mitchell, F.	Sofian, S.
Ahrens, T.	Greve, J.	Modell, S.	Strumickas, M.
Alcouffe, S.	Groot, T. L. C. M.	Moers, F.	Tadeo, B. D.
Askarany, D.	Guilding, C.	Mouritsen, J.	Tayles, M.
Balachandran, K. R.	Hansen, A.	Naranjo-Gil, D.	ter Bogt, H. J.
Baldvinsdottir, G.	Hansen, C. O.	Norreklit, H.	Thrane, S.
Batista-Foguet, J. M.	Hartmann, F. G. H.	Paggios, I.	Tillmann, K.
Berland, N.	Herbert, I. P.	Parker, L. D.	Tsamenyi, M.
Bisbe, J.	Herzig, C.	Pavlatos, O.	Uddin, S.
Burritt, R. L.	Hopper, T.,	Pike, R. H.	Vaivio, J.
Busco, C.	Johansson, T.	Pipan, T.	Valanciene, L.
Cadez, S.	Kakkuri-Knuuttila, M.	Quattrone, P.	Van Helden, G. J.
Chapman, C. S.	Kuorikoski, J.	Ratnatunga, J. T. D.	Vollmer, H.
Chenhall, R.	Langfield-Smith, K.	Riccaboni, A.	Wickramasinghe, D.
Coad, A. F.	Lea, B.	Rohde, C.	Yazdifar, H.
Czarniawska, B.	Levant, Yves	Rom, A.	Zaman, M.
Englund, H.	Lukka, K.	Schaltegger, S.	Zvezdov, D.
Gerdin, J.	Luther, R.	Sirén, A.	

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

Esse banco de autores será utilizado em outra filtragem no processo de seleção de artigos.

Após a classificação dos artigos com reconhecimento científico, constatou-se que 156 artigos estavam com reconhecimento científico não comprovado, e formaram o banco de artigos não repetidos, com título alinhado ao tema e com reconhecimento científico ainda não confirmado. Estes artigos foram direcionados para uma reanálise, a fim de estimar o grau de reconhecimento científico em potencial destes artigos, e utilizou-se os seguintes critérios: (i) se o artigo é recente, ou seja, tem menos de 02 anos, pois pode não ter tido tempo de ser citado; (ii) se os artigos com mais de 02 anos presentes no banco de artigos com reconhecimento ainda não confirmado foi desenvolvido por algum autor presente no banco de autores. Conforme ilustra a Figura 4.

Figura 5: Etapa de Filtragem do Banco de Artigos Brutos para Elaborar o Portfólio Bibliográfico.



Fonte: Adaptação do modelo proposto por Ensslin *et al.* (2010)

Seguindo os critérios definidos anteriormente 96 artigos foram identificados como recentes, após o cotejamento dos autores desses artigos com o banco de autores do portfólio bibliográfico, identificou-se 14 artigos com algum autor presente no banco de autores do portfólio bibliográfico. Com isso, estes 14 artigos voltaram a participar do banco de artigos com reconhecimento confirmado, restando na base de artigos com reconhecimento ainda não confirmado 82 artigos.

Após essa reanálise, outro fator foi considerado importante: se esses artigos foram publicados em um periódico com fator de impacto (JCR/SRJ) maior do que 1

(>1), essa busca se deu pelo nome do periódico no link <http://admin-apps.webofknowledge.com/JCR>, e 04 artigos foram inclusos, passando a integrar o banco de artigos com reconhecimento científico confirmado, totalizando em 39 artigos com reconhecimento confirmado e 18 artigos com reconhecimento em potencial, totalizando 57 artigos.

Esse processo, de reanálise de autores e fator de impacto do periódico, justificou-se pelo seguinte motivo: o autor já teve seu reconhecimento confirmado ao publicar em um periódico de fator de impacto relevante. Portanto, pode-se considerá-lo como pesquisador reconhecido na área de estudo em questão.

No segundo critério foram considerados os artigos com mais de 02 anos, o cotejamento se deu pelo autor do artigo, se havia algum autor presente no banco de autores, obteve-se 03 artigos, no entanto, um não estava com conteúdo disponibilizado. Com isso, 02 artigos foram adicionados no banco de artigos com reconhecimento confirmado e reconhecimento em potencial totalizando 59 artigos. Finalizando assim o processo de busca de artigos, e, por fim, formando o portfólio bibliográfico que será utilizado nesta pesquisa. Portfólio bibliográfico é o conjunto restrito de publicações com reconhecimento e destaque científico, com Título, Resumo e Conteúdo Completo, alinhados com um determinado tema segundo a percepção e delimitações de um pesquisador. (ENSSLIN et al., 2010)

3.3. PROCEDIMENTOS PARA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DOS DADOS

Com a seleção do portfólio bibliográfico realizou-se a análise bibliométrica dos artigos para evidenciar os seguintes aspectos: (i) principais autores; (ii) país de origem dos autores; (iii) análise temporal; (iv) reconhecimento científico do artigo; (v) palavras-chaves; e, (vi) principais periódicos. Os resultados dessa análise serão apresentados na seção “4.1. RESULTADOS DA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA”.

3.4. PROCEDIMENTOS PARA ANÁLISE SISTÊMICA DOS DADOS

Esta seção será dividida em duas etapas: (i) análise sistêmica do enquadramento metodológico; (ii) análise sistêmica do tema de pesquisa.

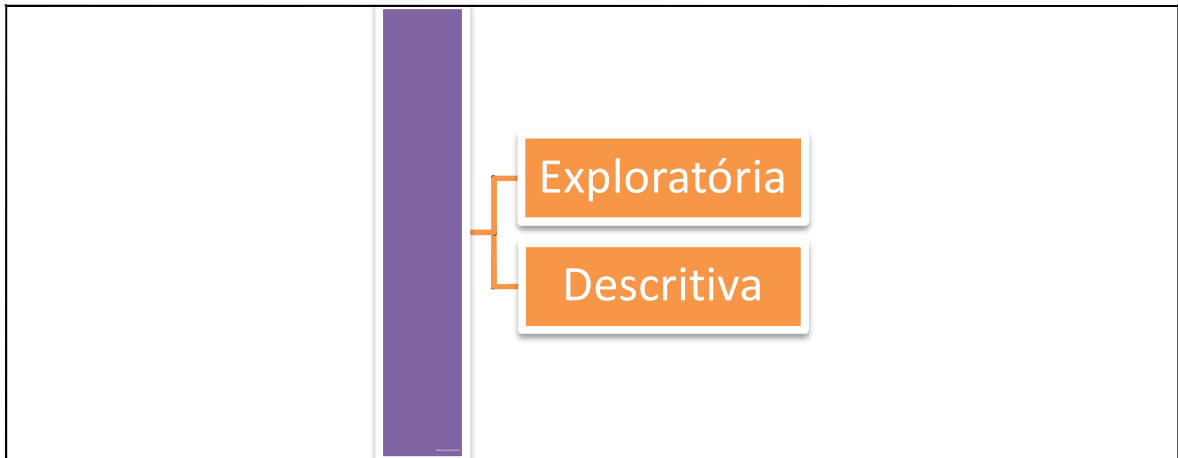
3.4.1. Análise sistêmica do enquadramento metodológico

A fim de identificar o enquadramento metodológico dos artigos do portfólio bibliográfico este estudo adaptou o modelo padronizado proposto por Ensslin e Ensslin (2010), e contemplará os seguintes tópicos: (i) Natureza do objetivo; (ii) Natureza do Trabalho Teórico; (iii) Natureza do Trabalho Prático; (iv) Coleta de Dados; (v) Abordagem do Problema; (vi) Instrumentos de Pesquisa. Os resultados foram apresentados na subseção “4.2.1. Etapa 1 – Enquadramento Metodológico dos artigos do portfólio bibliográfico”.

3.4.1.1. Natureza do Objetivo

A Figura 5 mostra a classificação do modelo quanto à natureza do objetivo da pesquisa e classificando, como exploratória, que de acordo com Vieira (2002, p.5) afirma que “[a] pesquisa exploratória visa proporcionar ao pesquisador uma maior familiaridade com o problema em estudo”. E/ou descritiva que de acordo com Gil (1999, p. 70) relata que “a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis”.

Figura 6: Classificação Quanto a Natureza do Objetivo.

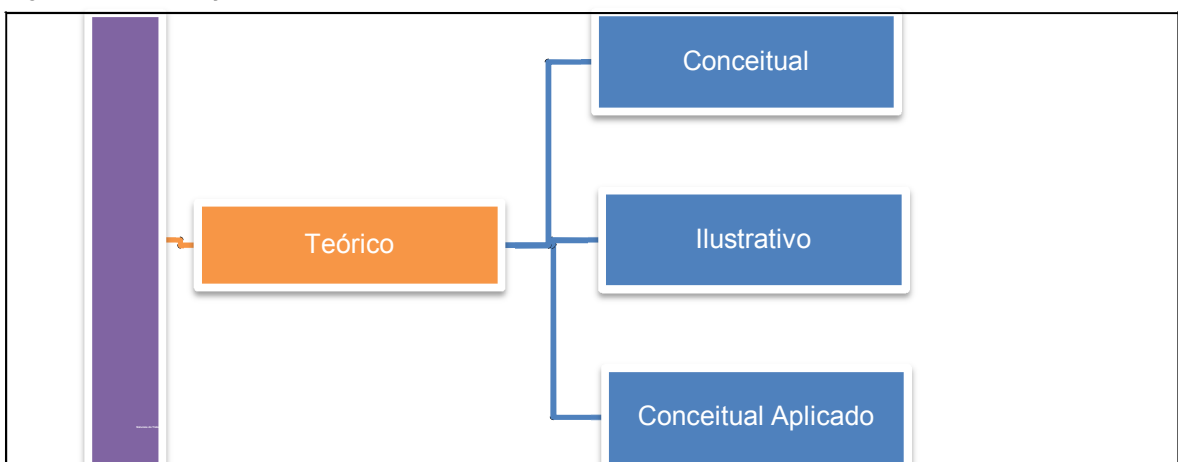


Fonte: Ensslin e Ensslin, 2010.

3.4.1.2. Natureza do trabalho teórico

A Figura 6 mostra a classificação do modelo quanto à natureza do trabalho teórico, e este é dividido em: conceitual onde são definidos estruturas, modelos ou teorias; ilustrativo que compreendem as pesquisas que funcionam como um guia prático; conceitual aplicado onde combina algumas características dos estudos conceituais com as dos ilustrativos (ALAVI e CARLSON, 1992).

Figura 7: Classificação Quanto à Natureza do Trabalho - Teórico

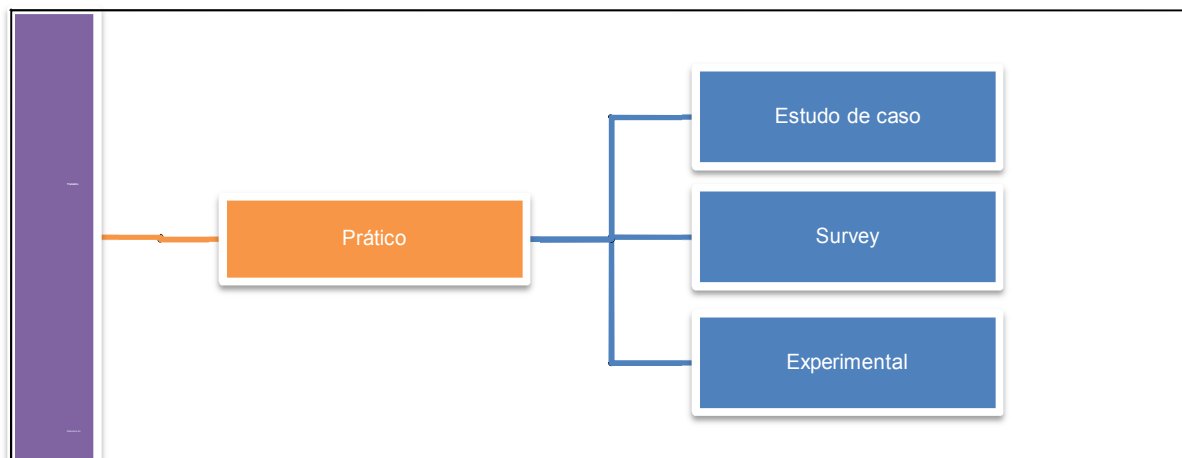


Fonte: Ensslin e Ensslin, 2010.

3.4.1.3. Natureza do trabalho prático

A Figura 7 mostra a classificação do modelo à natureza do trabalho prático dividido em: estudo de caso, que segundo definição de Yin (2003, p.21) permitem "uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos eventos da vida real"; survey que "procuram descrever com exatidão algumas características de populações designadas" (TRIPODI; FELLIN; MEYER, 1981, p. 39); e experimental que permitem ao pesquisador intervir na característica investigada, além de exercer um controle absoluto sobre os grupos populacionais acompanhados (JUNG, 1997).

Figura 8: Classificação Quanto à Natureza do Trabalho - Prático

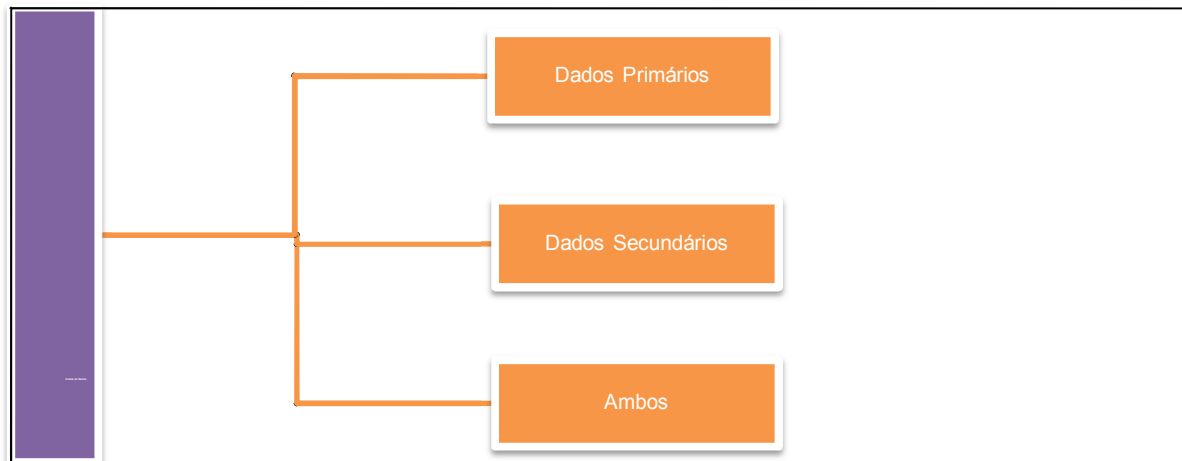


Fonte: Ensslin e Ensslin, 2010.

3.4.1.4. Coleta de dados

A Figura 8 mostra a classificação do modelo quanto à coleta de dados utilizada nas pesquisas, e dividida em: dados primários que segundo Richardson (1999), os dados primários de uma pesquisa são aqueles obtidos diretamente em campo. Como aplicação de questionários ou entrevistas; dados secundários são aqueles obtidos, por exemplo, de obras bibliográficas ou de relatórios de pesquisas anteriores sobre o tema conforme Richardson (1999); ambos quando utilizados as duas fontes de coletas.

Figura 9: Classificação Quanto à Coleta de Dados

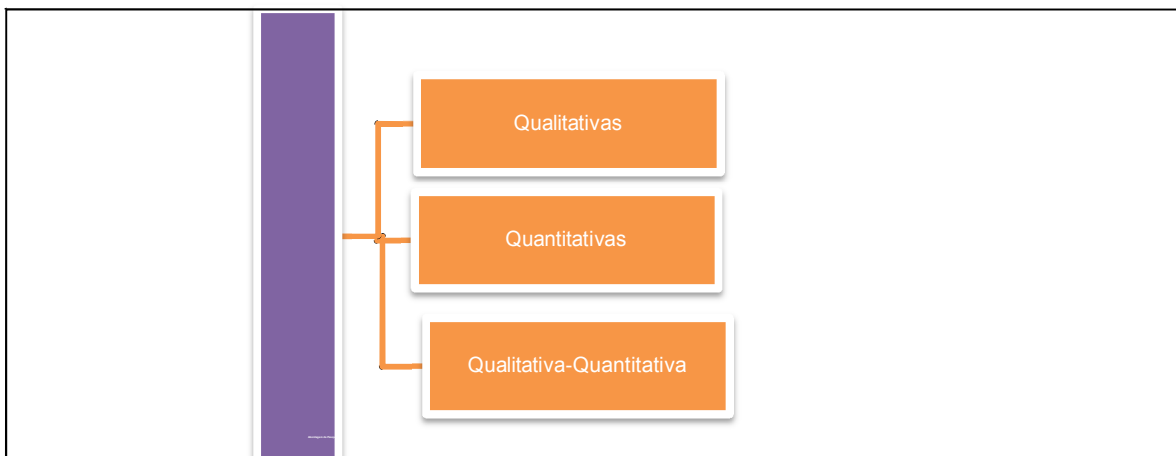


Fonte: Ensslin e Ensslin, 2010.

3.4.1.5. Abordagem da pesquisa

A Figura 9 mostra a classificação do modelo quanto à abordagem da pesquisa, se estas eram: qualitativas caracterizadas pelo não emprego de instrumental estatístico no processo de análise de um problema; quantitativas que empregam instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados; qualitativa-quantitativa quando a pesquisa possui as duas abordagens (RICHARDSON, 1999).

Figura 10: Classificação Quanto à Abordagem da Pesquisa

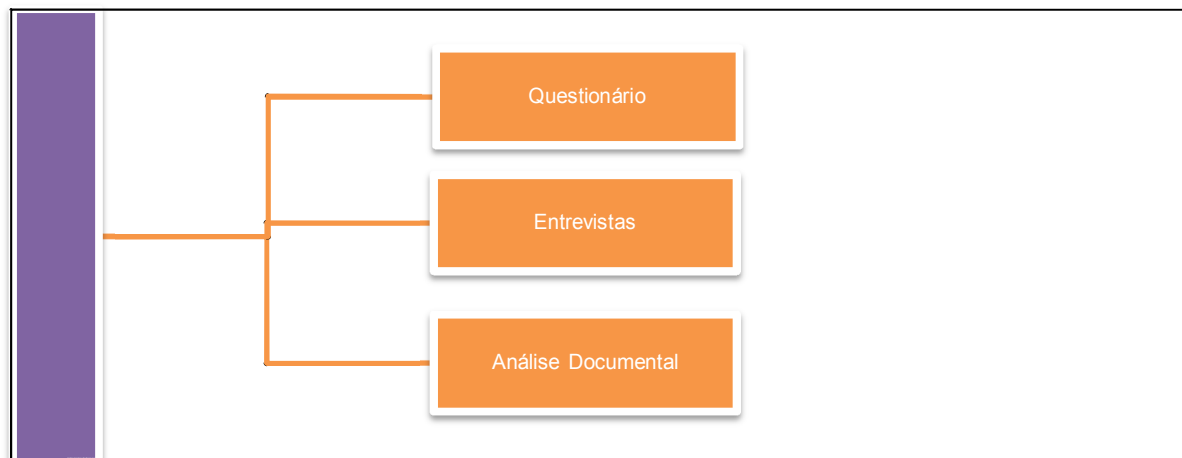


Fonte: Ensslin e Ensslin, 2010.

3.4.1.6. Instrumentos de pesquisa

A Figura 10 mostra a classificação do modelo quanto aos instrumentos de pesquisa, se foi utilizado questionários definidos por Oliveira (2003, p.71) como uma série ordenada de perguntas relacionadas a um tema central que é respondido sem a presença do entrevistador; entrevistas onde Oliveira (2003, p.69) afirma que é “uma técnica de pesquisa e coleta de dados extremamente importante que deve ser bem planejada, considerando- se, entre outros fatores, a escolha do entrevistado, local, data e perguntas a serem formuladas”; e análise documental que segundo Oliveira (2003, p. 65) conceitua como “uma forma de coleta de dados em relação a documentos, escritos ou não, denominados fontes primárias”.

Figura 11: Classificação Quanto aos Instrumentos de Pesquisa



Fonte: Ensslin e Ensslin, 2010.

3.4.2. Análise sistêmica do tema de pesquisa

Nesta etapa a análise sistêmica dos artigos do portfólio bibliográfico buscou identificar as principais tendências do tema, os principais artefatos utilizados nas pesquisas. Com isso, realizou-se a leitura dos artigos, evidenciando a teoria/conceito base de estudo, os objetivos da pesquisa e os principais resultados da pesquisa.

Em uma tabela única foram relacionados os autores, o ano de publicação, os objetivos a teoria/ conceito base de estudo e os resultados de cada artigo. O

próximo passo foi dividir os artigos em tabelas separadas, utilizando a afinidade de teoria/ conceito base de estudo como critério. Em seguida, finalizado o processo, realizou-se pesquisa bibliográfica, com vistas a fundamentar, de cada teoria/ conceito base de estudo, e em seguida realizada a análise dos objetivos e resultados de cada artigo do portfólio bibliográfico para responder ao problema de pesquisa.

Vale ressaltar que os artigos foram divididos por afinidade de teoria/ conceito base de estudo, contudo algumas pesquisas utilizaram mais de um conceito base de estudo, como a exemplos: estudos comparativos. Com isso, através da leitura do artigo optou-se em enquadrá-lo através do enfoque do tema na apresentação do resultado.

4. RESULTADOS

Neste capítulo, são apresentados os resultados da pesquisa bibliométrica e de conteúdo da Contabilidade Gerencial. Cabe ressaltar, que a pesquisa teve como objetivo geral levantar a situação atual de desenvolvimento da Contabilidade Gerencial sob o viés da comunidade científica. E está dividida em: (i) resultados da análise bibliométrica, de acordo com a seção 3.3 da metodologia da pesquisa; e (ii) análise sistêmica (conteúdo) conforme seção 3.4 da metodologia da pesquisa.

4.1. RESULTADO DA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA

Nesta seção serão apresentados os resultados do portfólio bibliográfico, com o objetivo de estimar o (i) principais autores; (ii) país de origem dos autores; (iii) análise temporal dos artigos; (iv) artigos de maior relevância no portfólio bibliográfico; (v) palavras-chave utilizadas; (vi) periódicos relevantes no portfólio bibliográfico.

4.1.1. Principais Autores

A fim de estimar o grau de relevância dos autores, a análise ocorreu através da quantidade de publicações de artigos dentro do portfólio bibliográfico selecionado. No Gráfico 3 estão evidenciados os 16 autores com maior destaque em relação à quantidade de artigos publicados sobre o tema de pesquisa do portfólio bibliográfico. No entanto, há um total de 106 autores no portfólio bibliográfico, e 79 autores tem seu nome relacionado com o total de 01 artigo publicado.

Gráfico 3: Número de Artigos Publicados por Autor.



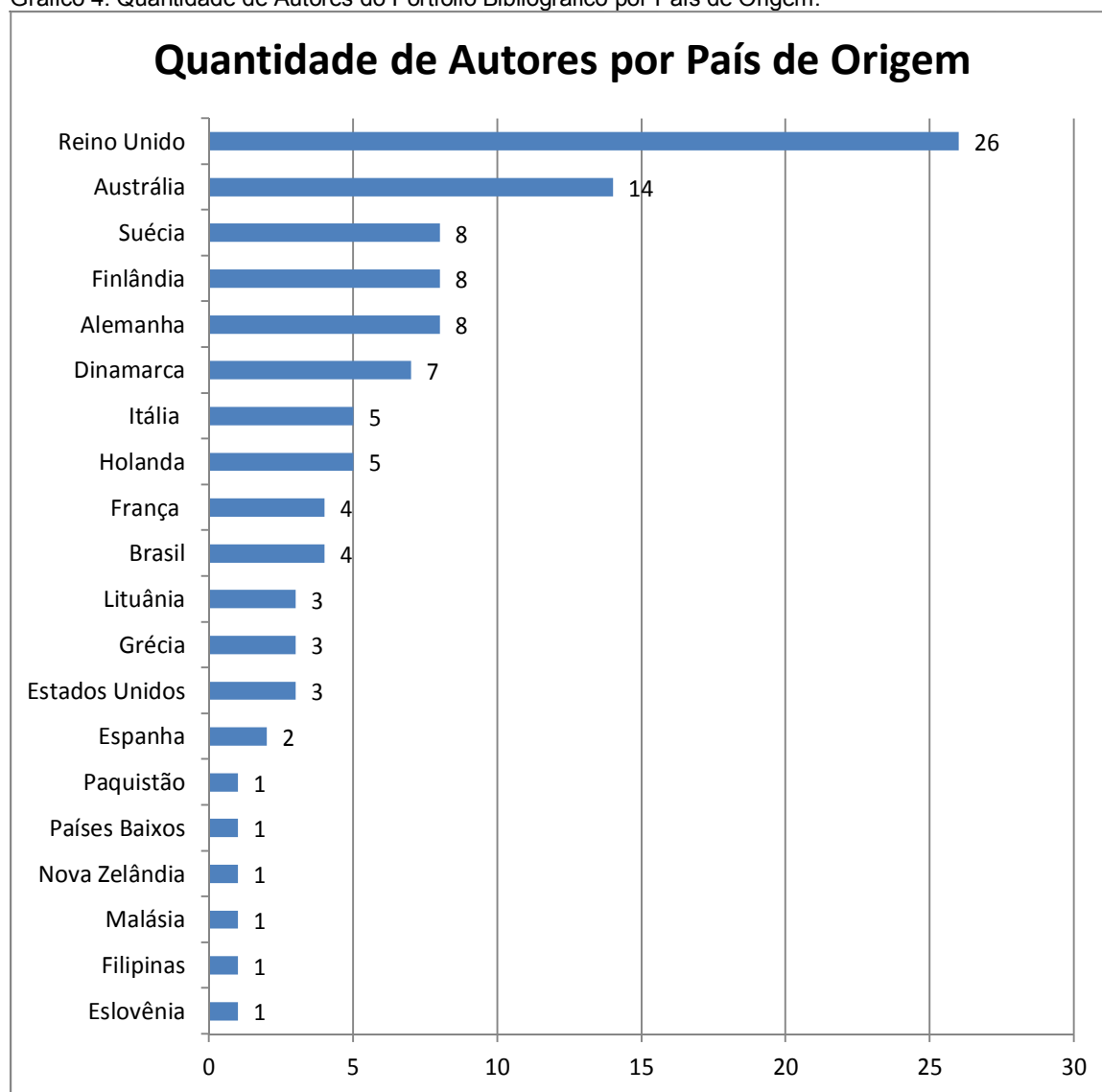
Fonte: Dados da Pesquisa (2013)

O Gráfico 3 deixa explícito que os autores que tiveram maior relevância no portfólio bibliográfico, foram Burritt, Gerdin e Lukka com 04 artigos cada, em seguida Englund, Modell e Tsamenyi com 03 artigos cada. Salienta-se que, estes autores já corresponderam a 16% da amostra total de publicações por autor.

4.1.2. País de Origem dos Autores

Nesta seção, a análise bibliométrica identificou a quantidade de autores por país de origem.

Gráfico 4: Quantidade de Autores do Portfólio Bibliográfico por País de Origem.



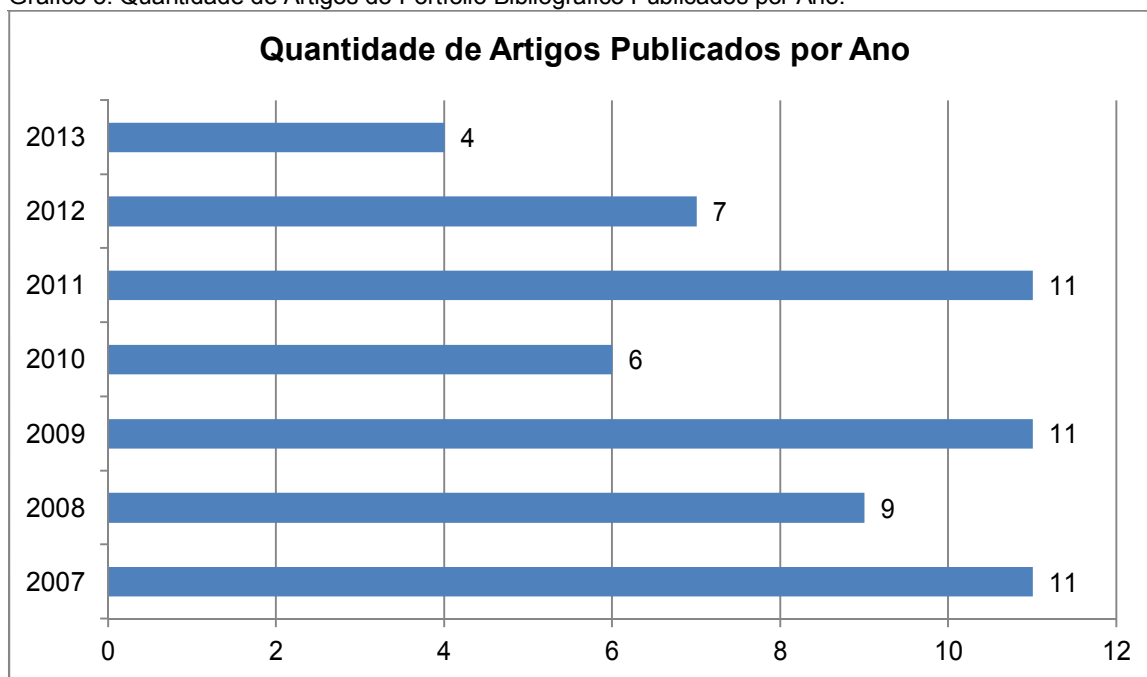
Fonte: Dados da Pesquisa (2013)

De acordo com o Gráfico 4, é possível perceber que 26 autores são do Reino Unido, totalizando 24,52% da amostra total de autores. Em segundo vem à Austrália com 14 autores, correspondendo a 13,21%, da amostra. E, se, somados ao Reino Unido constituem praticamente 38% da amostra de origem dos autores.

4.1.3. Análise Temporal dos Artigos

A análise temporal buscou evidenciar quais os anos foram mais prolíferos de artigos do portfólio bibliográfico, e os resultados encontrados foram os seguintes:

Gráfico 5: Quantidade de Artigos do Portfólio Bibliográfico Publicados por Ano.



Fonte: Dados da Pesquisa 2013.

Como mostra o Gráfico 5 os anos de 2007, 2009 e 2011 foram os anos com maior produtividade, com 11 publicações cada. Cotejando com os 15 artigos de maior reconhecimento científico, oito deles foram publicados em 2007, cinco em 2008 e dois em 2009.

4.1.4. Artigos de Maior Relevância no Portfólio Bibliográfico

Nesta próxima seção o objetivo é estimar o reconhecimento científico dos artigos do portfólio bibliográfico. O primeiro passo consistiu em analisar a quantidade de citações dos artigos que compuseram o portfólio bibliográfico. O Gráfico 6 ilustra os artigos com mais de 50 citações.

Gráfico 6: Quantidade de Citações dos Artigos do Portfólio Bibliográfico.



Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

O Gráfico 6 evidencia os artigos mais citados de dentro do portfólio bibliográfico sendo os mais relevantes: (i) “*Management accounting as Practice*” de Ahrens & Tomas, publicado em 2007; (ii) “*Defining management accounting constructs: A methodological note on the risks of conceptual misspecification*” de

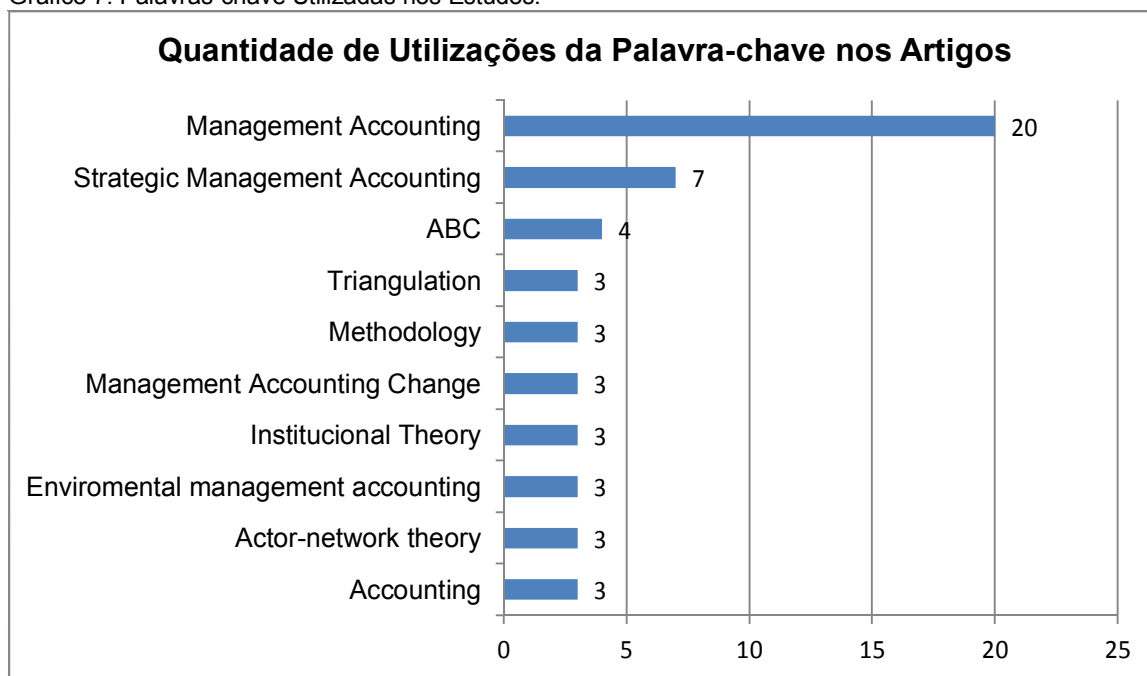
Bisbe, Batista-Foguet & Chenhall, publicado em 2007; e, (iii) “*Management accounting change and stability: Loosely coupled rules and routines in action*” de Lukka, publicado em 2007. Considerando estes artigos de destaque e relacionados com os autores em destaque, constatou-se que Lukka, teve seu reconhecimento confirmado tanto por publicações, como também foi um dos mais citados dentro do portfólio bibliográfico.

4.1.5. Palavras-chave utilizadas

O próximo passo consistiu em analisar as palavras-chave presentes no portfólio bibliográfico, constatou-se que dos 59 artigos 14 deles não utilizaram palavras-chave no texto. No entanto, 45 artigos restantes foram analisados por se tratarem de uma amostra relativamente grande, ou seja, 76,27%, dentro do portfólio bibliográfico. No total foram encontradas 217 palavras-chave (não analisadas se repetidas), dando uma média de 4,76 por artigo publicado, cabe ressaltar que alguns pesquisadores utilizaram mais e outros utilizaram menos palavras-chave. As palavras-chave tem o objetivo de apontar resumidamente o conteúdo, métodos de pesquisa e/ou ferramentas utilizadas nos estudos.

No Gráfico 7 foram listadas as 10 palavras-chave com maior número de repetições no portfólio bibliográfico, com o critério de corte de 3 repetições ou mais.

Gráfico 7: Palavras-chave Utilizadas nos Estudos.



Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

Como mostra o Gráfico 7, as palavras-chave mais utilizadas no portfólio foram “*management accounting*” e “*strategic management accounting*”, (contabilidade gerencial e contabilidade gerencial estratégica), o que fortalece a seleção do Portfólio Bibliográfico, pois está condizente com o eixo de pesquisa. Em relação às ferramentas da contabilidade gerencial, tiveram poucas utilizações nas palavras-chave dos artigos, porém não significa que não foram consideradas nos estudos.

4.1.6. Periódicos relevantes do Portfólio Bibliográfico

Na última etapa o objetivo é estimar o grau de relevância dos periódicos, para isso, foram analisados quais periódicos, encontrados no portfólio, são mais frequentes na amostra.

Gráfico 8: Periódicos de Destaque do Portfólio.



Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

O Gráfico 8 ilustra os 18 periódicos do portfólio bibliográfico, onde se pode constatar que o periódico “*Management Accounting Research*” recebeu o maior destaque com 19 publicações de artigos. Em estudo realizado por Frezatti (2000) este periódico tem a área resumida de enfoque expressa no editorial e/ou compreendida com a publicação de “artigos sobre a contabilidade gerencial incluindo estudos de caso, estudo de campo, estudos empíricos, comentários e notas”, e seu enfoque principal é contabilidade gerencial e de custos.

O segundo periódico “*Accounting Organizations and Society*” com 09 publicações de artigos tem a área resumida de enfoque expressa no editorial e/ou compreendida como “artigos relacionados com o papel social da contabilidade, comportamento humano, os processos e estruturas organizacionais, e as mudanças no processo político social das empresas”, e tem o enfoque principal em contabilidade geral.

Na comparação com os autores do portfólio bibliográfico, constatou-se que Lukka, um dos autores em destaque com 04 publicações, publicou o artigo *“Management accounting change and stability: Loosely coupled rules and routines in action”*, terceiro artigo mais citado, no periódico de maior destaque *“Management Accounting Research”*. E o artigo com mais citações dentro do portfólio *“Management Accounting as Practice”* de Ahrens & Chapman, foi publicado no segundo periódico de maior destaque.

Com a análise do portfólio bibliográfico foi possível construir conhecimento sobre o tema de pesquisa dos artigos, sob o viés dos autores e periódicos.

4.2. RESULTADO DA ANÁLISE SISTÊMICA (DE CONTEÚDO)

A análise sistêmica ocorreu em duas etapas: Etapa 1 – Enquadramento Metodológico dos artigos do portfólio bibliográfico, dividido em cinco tópicos: (i) natureza do objetivo; (ii) natureza do trabalho; (iii) coleta de dados; (iv) abordagem do problema; (v) instrumentos de pesquisa; Na Etapa 2 – Análise sistêmica do tema de pesquisa da contabilidade gerencial.

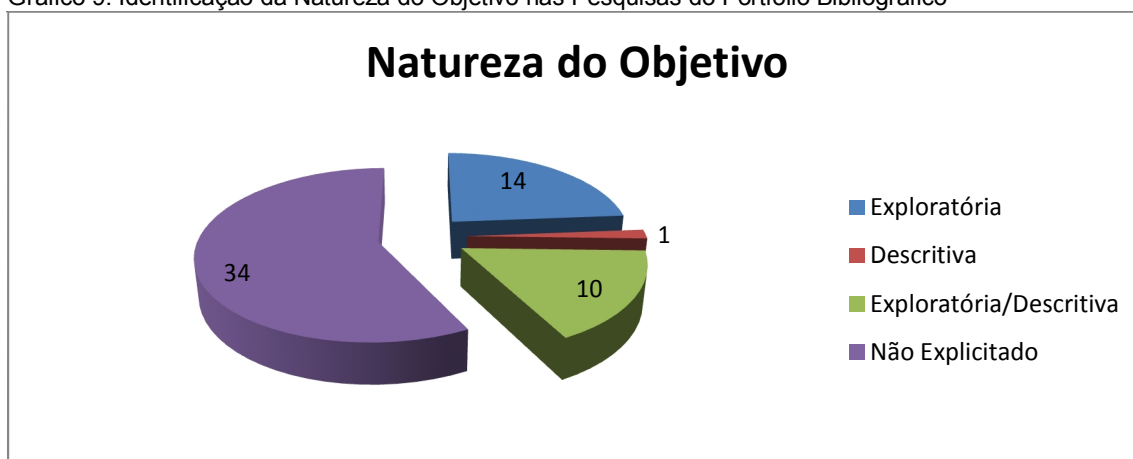
4.2.1. Etapa 1 – Enquadramento Metodológico dos artigos do portfólio bibliográfico

Nesta seção será apresentada uma análise sistêmica, dos artigos do portfólio bibliográfico, a partir do modelo adaptado proposto por Ensslin e Ensslin (2010). Contudo, a identificação ocorreu na explicitação do autor quanto ao enquadramento metodológico utilizado, ou seja, não foi realizada a identificação quando não explicitado no artigo, sendo considerado como “não explicitado”.

4.2.1.1. Natureza do objetivo

Quanto à natureza do objetivo dos 59 artigos do portfólio bibliográfico, 25 explicitaram no corpo da pesquisa a natureza do objetivo e 34 não foram explicitados.

Gráfico 9: Identificação da Natureza do Objetivo nas Pesquisas do Portfólio Bibliográfico



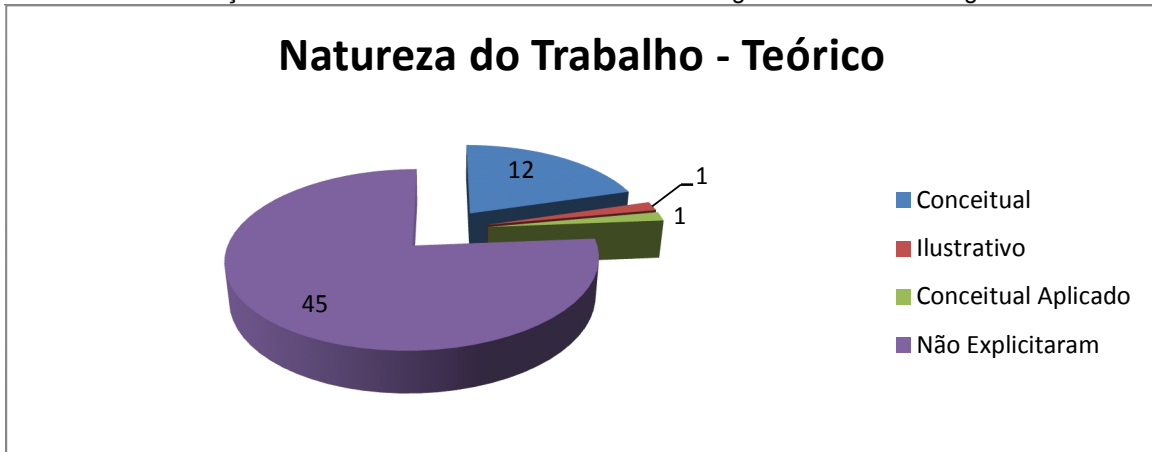
Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

Em relação aos 25 artigos explicitados, 14 artigos definiram sua natureza de objetivo como exploratória, 10 como exploratórias/ descritiva e apenas um como descritiva.

4.2.1.2. Natureza do trabalho teórico

Quanto à natureza do trabalho teórico dos 59 artigos do portfólio bibliográfico 45 não explicitaram a natureza, correspondendo a 76,27% do total da amostra.

Gráfico 10: Identificação da Natureza do Trabalho – Teórico dos Artigos do Portfólio Bibliográfico



Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

De acordo com o Gráfico 10, dentro do portfólio bibliográfico, 14 artigos explicitaram a natureza do trabalho como teórico, sendo destes, 12 conceituais, um ilustrativo, um conceitual aplicado.

4.2.1.3. Natureza do trabalho prático

Quanto à natureza do trabalho prático, dos 59 artigos do portfólio bibliográfico, 35 explicitaram como prático e 24 não explicitaram, como mostra o Gráfico 11.

Gráfico 11: Identificação da Natureza do Trabalho – Teórico dos Artigos do Portfólio Bibliográfico



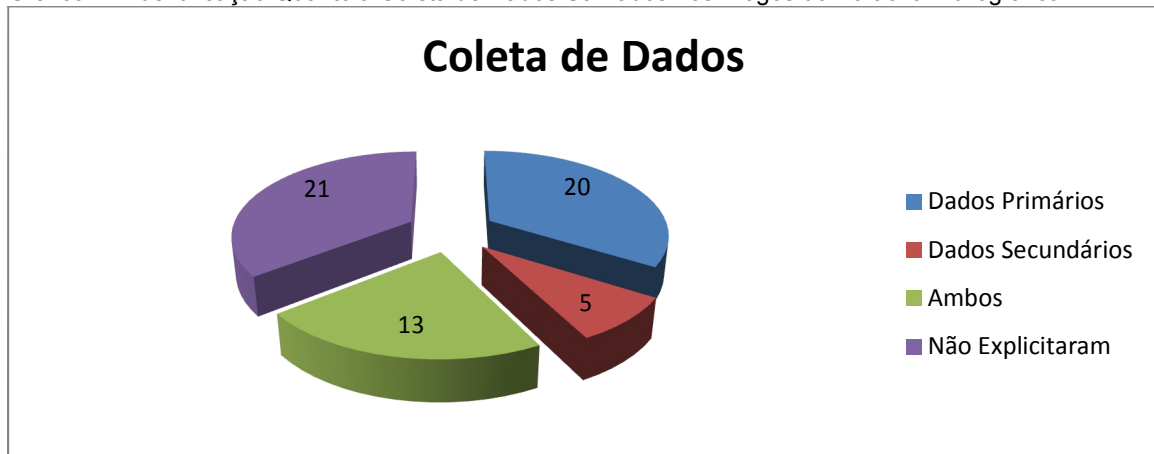
Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

No Gráfico 11 foram evidenciados 30 estudos de caso, 5 *surveys*, nenhum deles foi explicitado como experimental e 24 não explicitaram.

4.2.1.4. Coleta de dados

Em relação à coleta de dados dos 59 artigos do portfólio bibliográfico, 38 artigos explicitaram como realizaram suas coletas, e 21 não explicitaram.

Gráfico 12: Identificação Quanto à Coleta de Dados Utilizados nos Artigos do Portfólio Bibliográfico.



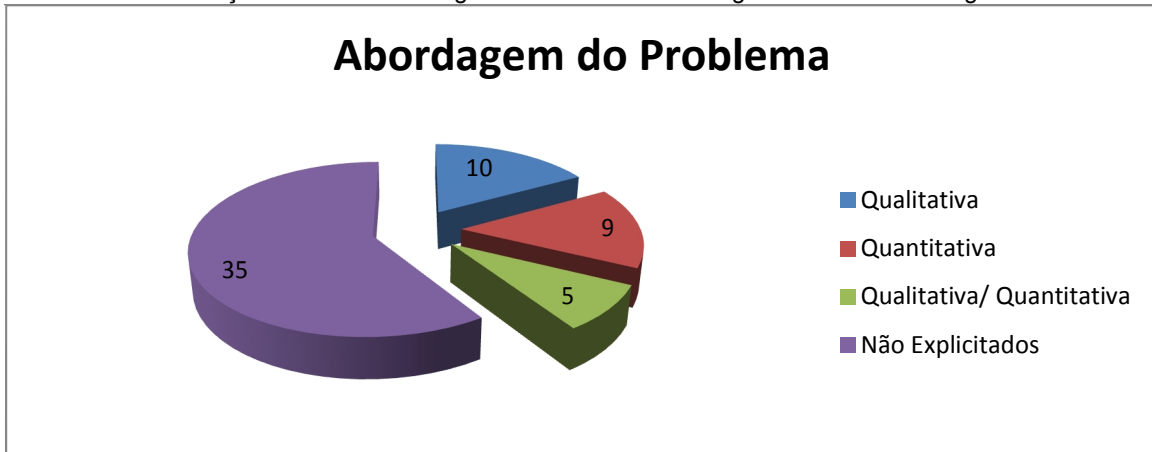
Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

O Gráfico 12 evidenciou que foram utilizados os dados primários em 20 artigos, dados secundários totalizaram 5, ambas as fontes de dados em 13 artigos e 21 não explicitaram forma de coleta nas pesquisas.

4.2.1.5. Abordagem da Pesquisa

Dentro do portfólio bibliográfico outra análise elaborada foi quanto a Abordagem do Problema, 24 artigos deixaram explícita a abordagem do problema de pesquisa utilizada e 35 não explicitaram.

Gráfico 13: Identificação Quanto à Abordagem do Problema nos Artigos do Portfólio Bibliográfico



Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

O Gráfico 13 evidenciou que 10 artigos do portfólio bibliográfico definiram como qualitativa, 9 artigos como quantitativa, 5 artigos como qualitativa/ quantitativa e 35 não explicitaram.

4.2.1.6. Instrumentos de Pesquisa

E, por fim, da Etapa 1, 35 artigos do portfólio bibliográfico explicitaram o instrumento de pesquisa, sendo que 24 não explicitaram qual o instrumento utilizado.

Gráfico 14: Identificação Quanto aos Instrumentos de Pesquisa do Portfólio Bibliográfico.



Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

O Gráfico 14 evidenciou os seguintes instrumentos de pesquisa: 4 questionários, 9 entrevistas, 7 análises documental, 4 questionários/ entrevistas, 2 questionários/ análise documental, 6 entrevistas/ análise documental, 3 questionários/ entrevistas/ análise documental e 24 não explicitados.

Cabe salientar que nesta análise de enquadramento metodológico, foram levadas em consideração somente as identificações explícitas nos artigos do portfólio bibliográfico, ou seja, como o autor da pesquisa descreveu a metodologia de seu trabalho. No entanto, percebe-se que alguns autores explicitam sua metodologia de pesquisa somente como revisão de literatura ou empírica, como exemplo.

4.2.2. Etapa 2 – Análise sistêmica do tema de pesquisa

Nesta segunda etapa, a análise sistêmica (de conteúdo) buscou levantar o estado da arte da contabilidade gerencial para responder o objetivo geral da pesquisa. Portanto, os artigos foram separados por afinidades de Teoria/Conceito base do estudo em tabelas onde constam os objetivos e os resultados dos artigos do portfólio bibliográfico.

Quadro 4: Resumo de artigos publicados por Teoria/ Conceito base de estudo.

Teoria/ Conceito base do Estudo	Quantidade de Artigos Publicados
Teoria Institucional	5
Teoria da Estruturação	2
Teoria Estrutura – Agência	3
Perspectiva Social	2
Teoria Ator-Rede	3
Teoria da Prática	6
Teoria da Contingência	3
Teoria Intervencionista	1
Validade Preditiva	2
Sistemas de Informações Gerenciais	6
Planejamento Estratégico	9
Ferramentas da Contabilidade Gerencial	5

Pesquisa de Métodos Mistos – Triangulação	2
Pesquisa Interpretativa	3
Pesquisas Qualitativas	2
Contabilidade de Gestão Ambiental – <i>EMA</i>	4
Frugalidade Corporativa	1

Fonte: Dados da Pesquisa 2013.

O Quadro 4 evidencia um resumo com a quantidade de artigos publicados por teoria/ conceito base de estudo. Vale ressaltar que os artigos foram divididos por afinidade de teoria/ conceito base de estudo, contudo algumas pesquisas utilizaram mais de um conceito base de estudo, como a exemplos: estudos comparativos. Com isso, através da leitura do artigo optou-se em enquadrá-lo através do enfoque do tema na apresentação do resultado.

4.2.2.1. Teoria/ conceito base de estudo: Teoria Institucional

A Tabela 1 aborda a teoria institucional que compreende um conjunto de construtos teóricos abarcados da economia, sociologia e da ciência política. É dividida em três correntes principais sendo: (i) Velha Economia Institucional (VEI) onde o indivíduo é o centro da análise e que ele afeta a construção das instituições; (ii) a Nova Economia Institucional (NEI) que adiciona premissas mais realistas a economia neoclássica, onde o ser humano não age racionalmente em todas as suas ações e não tem capacidade de entendimento dos fatos de forma ilimitada; e, (iii) Nova Sociologia Institucional (NSI) que estuda o ambiente institucional composto de normas, crenças, tradições e necessidade de legitimidade, afeta o comportamento das organizações. Esta corrente aborda três tipos de isomorfismos institucionais; a) Isomorfismo mimético; b) isomorfismo normativo; c) isomorfismo coercitivo.

Apesar de estas três correntes serem distintas, elas possuem um ponto em comum entre si, a consideração do papel central exercido pelas instituições no comportamento humano nas atividades sociais (FREZATTI *et al.*, 2009, p.227-233).

Tabela 1: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria Institucional

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria Institucional			
Título	<i>Management accounting change and stability: Loosely coupled rules and routines in action</i>		
Autor (ES)	Lukka.	Ano	2007
Objetivos:	Entender o que estava acontecendo na empresa caso. Por isso, por que não parece que houve problemas sem soluções? E, em particular, como a “empresa caso”, como a empresa estava preparada para lidar com a situação.	Resultados:	Contribuiu para a literatura recente sobre mudanças e estabilidade da contabilidade gerencial. Apoiando a Teoria Institucional, e explicita um novo modo de surgimento de mudança e estabilidade. Aprimora a Teoria Institucional, na sua relação fundamental entre as regras formais e informais, rotinas que não são estudadas em detalhes. Que a mudança e a estabilidade da contabilidade gerencial podem coexistir.
Título	<i>Management accounting change in a subsidiary organization</i>		
Autor (ES)	Yazdifar, Zaman, Tsamenyi & Askarany.	Ano	2008
Objetivos:	Baseando-se em observações de um estudo de caso longitudinal (de 1993 a 2001), o estudo leva em consideração: 1) o grau em que as controladoras impõem seus sistemas (de contabilidade gerencial), normas e procedimentos sobre uma controlada, 2) qual a importância dos fatores políticos, culturais e institucionais locais na formação da dinâmica de implantação da mudança, 3) como novos sistemas e práticas tornam-se aceitos e estabelecem-se como valores e crenças e como eles complementam as normas anteriores.	Resultados:	Este caso demonstra que suas MIS/MAS são uma função do ambiente institucional da organização. Apesar dos conflitos com funcionários e as normas e procedimentos serem questionados, e serem considerados como inadequados, os sistemas foram impostos pela controladora, e tiveram que atender suas expectativas e determinações. Contudo, as informações fornecidas eram consistentes com as políticas da controladora e gerava confiança nos tomadores de informações, e estavam condizentes com os termos de “dissociação” ou “mascaramento” da teoria de NIS. A controladora conseguiu implantar as mudanças institucionais revolucionárias (cultural), e deve-se o sucesso do seu plano, principalmente, pela sua atenção aos valores da controlada. A controladora conseguiu estabelecer uma estratégia de “aumentar o grau de interação” conhecendo as operações do dia a dia, as rotinas, valores, premissas tomadas como certas, instituições e cultura da controlada. Depois disso, a controladora convenceu o pessoal a respeito das necessidades das mudanças e os benefícios dos novos sistemas. Os sistemas e as regras da controladora foram gradualmente incorporados nas rotinas auxiliares, ou seja, o funcionamento interno da controlada é influenciado por forças inter-relacionadas, tanto dentro como fora da organização. Como tal, as instituições existentes em uma controlada são influenciadas, sustentadas e alteradas pelo contexto sócio econômico (controladora) em que a controlada está localizada.
Título	<i>Why is research on management accounting change not explicitly evolutionary? Taking the next step in the conceptualisation of management accounting change.</i>		
Autor (ES)	Johansson & Siverbo.	Ano	2009
Objetivos:	Descrever o significado de uma perspectiva evolutiva claramente sobre a conceituação a transformação da contabilidade gerencial e produzir implicações de tal perspectiva.	Resultados:	Há várias limitações à perspectiva evolutiva sobre a transformação da contabilidade gerencial: 1) é pobre em fazer previsões e fornece algumas normas e/ ou implicações práticas; 2) é holística por natureza, e para o pesquisador ou equipe de pesquisa nem sempre isso é possível,

	<p>enquanto que a teoria da evolução é mais utilizada para explicar os padrões atuais, traçando suas origens históricas do desenvolvimento e ligando causalmente.</p> <p>É inevitável, e talvez necessário, a especialização do pesquisador nos detalhes ou sequências do processo evolutivo global, dependendo do problema em questão.</p>		
Título	<i>Shared services as a new organisational form: Some implications for management accounting</i>		
Autor (ES)	Herbert & Seal	Ano	2012
Objetivos: Q1-Em que medida o SSO constituem uma nova forma organizacional, e representa uma mudança conceitual na maneira que as corporações são gerenciadas? Q2- Quais são as implicações da SSO o para a função da contabilidade gerencial?	<p>Resultados: Houve uma mudança estrutural quanto à escolha do SSO. Em seguida processo iniciou com técnicas de benchmarking, como forças competitivas, com comparadores nacionais e internacionais. O modelo de SSO teve fortes influências pelos requisitos de transparência dos órgãos reguladores. A mudança na forma organizacional, no estudo de caso, foi formal, porém, algumas alterações foram informais e até cerimoniais. As mudanças foram progressivas – trabalho fisicamente migrado e re-engenharia e essencialmente ficou assim. Foi criada uma mudança na esfera institucional, novas regras e novas rotinas de toda a entidade.</p> <p>A nova forma organizacional foi mostrada distinta de outsourcing, e foi tanto conceitualmente como operacionalmente diferente dos projetos de centralização tradicionais, porque adotou práticas híbridas que combinam a orientação para o mercado com controle hierárquico em curso.</p> <p>A hibridação das práticas e de conhecimentos com a adoção do modelo de SSO foi notado na mudança natural da contabilidade gerencial.</p> <p>Como os processamentos contábeis foram passados para o SSO, contadores gerenciais nas unidades de negócio podem agora se concentrar no apoio a tomada de decisão e tornaram-se especialistas em design de sistemas e gestão de processos.</p>		
Título	<i>Institutional drivers of conformity - Evidence for management accounting from Brazil and Germany.</i>		
Autor (ES)	Brandau, Eendenich, Trapp & Hoffjan.	Ano	2013
Objetivos: Explorar a convergência e os processos de isomorfismo em MA em um cenário comparativo internacional, Brasil e Alemanha.	<p>Resultados: As abordagens para MA no Brasil e Alemanha possuem semelhanças substanciais que estão relacionadas com análises complexas baseadas em contabilidade financeira e avaliações críticas de desempenho. Em ambos os países a MA fornece informações para a tomada de decisão. O resultado das pesquisas confirmou que as mudanças institucionais têm sido acompanhadas por atualizações funcionais em ferramentas de apoio a decisão e de troca de informação de MA. O estudo apontou uma convergência transacional em empresas brasileiras e alemãs.</p> <p>Isomorfismo coercitivo: A MA é fortemente influenciado pela conversão das normas contábeis locais para normas IFRS, pois as informações da MA baseia-se diretamente da contabilidade financeira.</p> <p>No Brasil as IFRS surgiram como oportunidade para melhorar a comparabilidade global de corporações,</p>		

	<p>enquanto que na Alemanha já estavam familiarizados, pois já utilizavam as regras desde 2005</p> <p>Isomorfismo Mimético: ocorre através da implantação de software de negócios padronizados e benchmarking internacional. No Brasil, com o “aumento de intercâmbio internacional”, diversas técnicas de MA foram importadas com sucesso de diversas fontes. A Alemanha incentiva as conformidades das estruturas estabelecidas pela MA com as ferramentas.</p> <p>Isomorfismo Normativa: ocorre na forma de aumentar a profissionalização da gestão e o alinhamento de educação e formação com os padrões internacionais. Assim, conhecimentos de língua inglesa e conhecimentos do estado da arte da gestão internacional e práticas de contabilidade se tornaram requisitos essenciais de educação empresarial.</p>
--	--

Fonte: Dados da Pesquisa 2013

A Teoria Institucional mostra que a contabilidade gerencial não pode ser analisada isoladamente, ou seja, sem levar o seu ambiente de atuação em consideração. Lukka (2007) destaca a importância de considerar as regras formais e informais e as rotinas mais detalhadas com o contexto organizacional. Corroborando Yazdifar *et al.* (2008) argumenta a importância dos valores culturais nas instituições para a mudança das práticas contábeis, porém as regras e normas estabelecidas por um poder maior prevalece. As mudanças institucionais, segundo Brandau *et al.* (2013), têm sido acompanhadas por atualizações constantes funcionais por ferramentas de apoio a decisão. No Brasil o isomorfismo coercitivo, ocasionado pela IFRS, surgiu como uma oportunidade de negócios no mercado de capitais, aproximando-o aos investidores internacionais.

4.2.2.2. Teoria/ conceito base de estudo: Teoria da Estruturação

A Tabela 2 aborda a Teoria da Estruturação, esta compreende a interação entre indivíduo e estrutura, e que toda ação humana é realizada através de estruturas sociais já existentes nas organizações. E que a mudança ocorre através das ações humanas no tempo e do espaço. A estrutura está relacionada com a constituição da ação enquanto a ação esta implicada na constituição da estrutura. O

conceito de estruturação implica o de dualidade da estrutura. E, afirma por dualidade da estrutura que são as propriedades estruturais dos sistemas sociais simultaneamente o meio e o resultado das práticas que constituem esses mesmos sistemas. Portanto a teoria da estruturação recusa qualquer diferenciação entre sincronia e diacronia, ou entre estática e dinâmica (GIDDENS, 1984).

Tabela 2: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria da Estruturação

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria da Estruturação			
Título	<i>Structuration theory and mediating concepts: Pitfalls and implications for management accounting research</i>		
Autor (ES)	Englund & Gerdin	Ano	2008
Objetivos:	Discutir abordagens alternativas ao uso de conceitos de mediação entre as estruturas sociais e a ação humana, e elaborar as respectivas implicações teóricas e metodológicas.	Resultados:	A Teoria da Estruturação é um meio útil para a compreensão da contabilidade gerencial. É importante fazer uma distinção entre, por um lado, o que é fazer uso de, e por outro lado, a ação social per se. A área da contabilidade gerencial parece sofrer de disparidade conceitual, ou seja, alguns pesquisadores parecem ver os sistemas de contabilidade gerencial como mobilidades de fazer uso na produção e reprodução das práticas, enquanto outros parecem ver os mesmo sistemas de contabilidade gerencial como práticas recorrentes. A combinação dos dois modos diferentes de se conceber os sistemas de contabilidade gerencial (misto) em um mesmo estudo, pode gerar conclusões errôneas sobre a mudança estrutural ou a estabilidade da mesma. A distinção entre as práticas da contabilidade gerencial e os princípios não localizados que permitem e limitam as práticas de contabilidade gerencial tem implicações metodológicas importantes. As principais características das práticas de contabilidade gerencial estão sempre situadas em locais específicos no espaço-tempo e são conduzidos por um sujeito. Independente de qual abordagem metodológica é utilizada para investigar a dualidade de estrutura no contexto da contabilidade gerencial é necessário distinguir as ações dos indivíduos situados a partir dos princípios fundamentais orientadores e restringindo essas ações (inter). Sugere que as futuras pesquisas em contabilidade gerencial devem indicar explicitamente como os conceitos de medição são definidos e usados.
Título	<i>Back to the future: New potential for structuration theory in management accounting research?</i>		
Autor (ES)	Coad & Herbert.	Ano	2009
Objetivos:	Explorar o potencial da elaboração do desenvolvimento de Stones (2005) da teoria de estruturação da investigação da contabilidade gerencial.	Resultados:	O desenvolvimento da Teoria da Estruturação proposto por Stone (2005) contribui potencialmente para a pesquisa sobre a contabilidade gerencial. Pois, prevê a utilização do conceito de posições práticas e descreve como ele sensibiliza os pesquisadores a uma pluralidade de estruturas e

	<p>teorias de ação em relação às práticas da contabilidade gerencial dentro de uma rede que os agentes interagem.</p> <p>Reflexão sobre o <i>quatripartidte model</i> da estruturação, alertando os pesquisadores em relação à: (i) estruturas externas; (ii) estruturas internas; e, (iii) mudanças de práticas ao longo do tempo.</p> <p>Conceito analítico de posições de práticas chama a atenção aos pesquisadores sobre a importância do poder relativo na interação social e conduta estratégica dos agentes.</p>
--	--

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

A teoria da estruturação presente nestes dois artigos deixa claro que a ação humana interfere de alguma maneira nas práticas contábeis presentes no espaço-tempo, sendo que as ações dos indivíduos são dotadas de consciência e intencionalidade. Até mesmo os pesquisadores apresentam diferentes conceituações de um mesmo construto, sendo que alguns parecem ver os sistemas de contabilidade gerencial como mobilidades de fazer uso na produção e reprodução das práticas, enquanto outros parecem ver os mesmos sistemas de contabilidade gerencial como práticas recorrentes (Englund; Gerdin, 2011). Correspondendo ao esforço, Giddens em afirmar que as práticas sociais são construídas pela relação espaço-tempo e que a estruturação consiste na reprodução dessas práticas. No segundo artigo Stone (2005) busca aperfeiçoar a teoria original, no entanto em essência ela é a mesma.

4.2.2.3. Teoria/ conceito base de estudo: Estrutura-Agência

A Tabela 3 aborda a Estrutura-Agência (dualidade da estrutura). A dualidade da estrutura é parte abarcada da Teoria da Estruturação, no entanto, foi posicionada separadamente para contextualização.

A estrutura é simultaneamente, condição e resultado da ação, fator que constrange e possibilita através da agência a intervenção do ator. A estrutura possui novas definições para as categorias sociológicas como regras e recursos, ou conjuntos de relações transformacionais, organizadas como propriedades dos sistemas sociais. A estrutura geralmente é ligada a noção de transformações, e é

tomada como externa, suprema e limitadora da ação do indivíduo (GIDDENS, 1979, 1984 e 2000).

A teoria da agência tem sido uma das vertentes teóricas mais utilizadas para a explicação de fenômenos contábeis (LAMBERT, 2007 *apud* FREZATTI et al. 2009). A teoria da agência é oposta a estrutura, pois determina que os indivíduos tenham capacidade de agir e tomar suas próprias decisões. Portanto é impossível o principal ter todas as informações para monitor o comportamento do agente, nesse caso o agente (quem executa) tem mais informações que o principal (JENSEN; MECKLING, 1976 *apud* FREZATTI, 2009).

Tabela 3: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria Estrutura- Agência

Teoria/ Conceito base do Estudo: Teoria Estrutura-Agência			
Título	<i>Agency and structure in management accounting research: Reflections and extensions of Kilfoyle and Richardson.</i>		
Autor (ES)	Englund; Gerdin	Ano	2011
Objetivos: Refletir sobre alguns dos raciocínios sobre a dualidade da estrutura proposto por Kilfoyle & Richardson no artigo “Agência e estrutura na elaboração de orçamento: tese, antítese e síntese.”, e com base nessas reflexões, estender a ideia delas propondo um quadro um pouco diferente e mais compreensivo, para teorizar como agentes incorporados podem vir a mudar práticas (contabilidade gerencial) ao longo do tempo.	<p>Resultados: O estudo apreciou a análise e a conclusão geral do trabalho de K&R, no entanto, verificamos que, seus escritos sobre a perspectiva de dualidade, abrem múltiplas interpretações, algumas das quais podem ser problemáticas se quisermos dissolver a separação da agência e estrutura.</p> <p>A nova visão, apresentada por este estudo, da dualidade representa uma ontologia plana, ou seja, repudia a ideia de que a estrutura social pode ser “externa” e independente dos indivíduos, bem como a ideia de que ela pode ser organizada em diferentes níveis, como “macro” e “micro”.</p> <p>Na mesma linha, é também no sentido que a estrutura social per se só existe nas mentes dos agentes individuais que se reproduzem dentro, e através, as (inter-) ações situadas, em particular, localizações tempo e espaço.</p> <p>As mudanças nas práticas da contabilidade gerencial não são provocadas somente por influências exógenas, mas também podem ser endógenas. Outro fator de mudança pode ocorrer quando as estruturas da contabilidade gerencial são percebidas como homogêneas e considerada em partes como certa.</p> <p>A mudança intencional da contabilidade gerencial pode surgir através de agentes hábeis e experientes, que tem a oportunidade de combinar, ampliar e/ ou modificar as práticas de forma que atendam seus interesses pessoais e aspirações políticas.</p> <p>A mudança intencional provocada por influências exógenas tem sido largamente negligenciada pela literatura de contabilidade gerencial. De fato, há estudos que investigam as “inovações” da contabilidade gerencial, como os sistemas ABC e BSC, porém estudos mostram que essas práticas são, essencialmente, “estrutura- centrada”, e que mais ou menos são impostas nas organizações.</p>		

	É necessário estudar como as rotinas da contabilidade gerencial podem e sem querer se transformando gradualmente com o tempo, simplesmente porque os atores decretá-los de maneira diferentes, dependendo das mudanças das condições contextuais. E, investigar uma abordagem explicitamente, sobre origens exógenas e a mudança involuntária da contabilidade gerencial.		
Título	<i>The effect of leadership style on the information receivers' reaction to management accounting change</i>		
Autor (ES)	Jansen.	Ano	2011
Objetivos: Como as diferenças nos estilos de liderança dos gestores nas diversas concessionárias afetam o uso da nova informação contábil.	Resultados: Mudança intencional da contabilidade gerencial implica em mudança nos controles gerenciais e nos estilos de liderança dos gestores. Estudos anteriores apontam que os líderes combinam estilo de liderança transacional e transformacional, mas intensidades diferentes. Estilo de liderança transacional trouxe alterações mais positivas, no entanto, ainda enfrentam resistência. As novas informações contábeis introduzidas nas entidades ajudaram os gestores a adotarem novos estilos de gestão. No entanto, estilo de liderança diferente, tem necessidades diferentes relacionadas com o trabalho dos funcionários, o que pode influenciar no nível de satisfação no trabalho. Para implantar com sucesso as novas mudanças contábeis, os gerentes precisam considerar as implicações da mudança para os estilos de liderança nos diferentes níveis de hierarquia.		
Título	<i>The role of structure and agency in management accounting control change of a family owned firm: A Greek case study.</i>		
Autor (ES)	Stergiou, Asharaf & Uddin.	Ano	2013
Objetivos: Explorar o papel da estrutura e agência na mudança dos controles da contabilidade gerencial.	Os procedimentos e práticas gerenciais da empresa em questão eram fortemente influenciados pelo ethos do fundador/ proprietários e gerentes. Dentro da empresa os controles gerenciais eram passados de pai para filho gerando assim um cargo de confiança, e assim frustravam outros gerentes. Quando mudaram os controles gerenciais, houve uma participação maior com os gestores, e o cargo de confiança foi perdendo força, ainda mais quando o gestor de produtos ganhou novo papel na organização. E, no cenário externo, as condições de mudanças foram descritas pela inserção da Grécia no CEE, e pelas mudanças político-econômicas. As estruturas podem empurrar os agentes em determinadas direções, porém, são os agentes que eventualmente tem que agir. A pressão estrutural ignorada pelo pai foram percebidas pelos filhos completamente diferentes, para eles a mudança nas práticas do controle gerencial da empresa eram necessárias. Portanto, as mudanças nas práticas não eram atribuídas somente à organização, mas eram necessárias medidas dos agentes. Enquanto os agentes tinham liberdade de interpretar essas condições estruturais, no entanto essa liberdade precisava ter um limite. O papel de diferentes limitações estruturais, as		

	ideias, e as alterações das mesmas, influenciam a agência de atores.
--	--

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

O trabalho de Englund & Gerdin (2011) contesta a visão de dualidade onde a estrutura social pode ser externa e independente do indivíduo, muito menos dividida em níveis micro/ macro, pois ela é ontologicamente mais plana e só existe na mente dos agentes individuais que se produzem dentro e através das ações. A mudança intencional da contabilidade gerencial pode surgir através de agentes hábeis e experientes que ampliam ou modificam as práticas para atender suas necessidades.

Já no trabalho de Stergiou *et al.* (2013) existe a afirmação de que mesmo que as estruturas empurrem os agentes em determinadas direções é necessário que os agentes interajam. E, mudanças nas práticas não dependem das organizações, mas sim das medidas dos agentes.

O estudo de Jansen (2011) afirma que a mudança intencional da contabilidade gerencial implica no estilo de liderança, pois sendo eles diferentes as necessidades relacionadas ao trabalho dos funcionários são diferentes.

4.2.2.4. Teoria/ conceito base de estudo: Perspectiva Social

A Tabela 4 aborda a contabilidade gerencial sob a perspectiva social. Nas redes sociais, existe a valoração dos elos informais e das relações, os indivíduos dotados de recursos e capacidades propositivas, organização suas ações nos próprios espaços políticos em função da socialização. A análise das redes sociais estabelece um novo paradigma na pesquisa sobre a estrutura social, cujo objetivo é demonstrar que a interação entre duas pessoas só tem sentido em relação ao conjunto de outras interações da rede. Os movimentos sociais em geral designam um tipo de ação coletiva voltada para as mudanças dirigidas por um ator social (MARTELETO, 2001).

Tabela 4: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Perspectiva Social

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Perspectiva Social			
Título	<i>Management accounting as normal social Science.</i>		
Autor (ES)	Vollmer	Ano	2009
Objetivos:	Investigar a mudança na contabilidade gerencial, em um contexto sociológico.	Resultados:	A questão mais fundamental de reproduzir a contabilidade gerencial como uma ciência social, é o estabelecimento e manutenção de várias posições, a partir do qual, a gama de todos os fenômenos sociais associados com as práticas contábeis podem ser reconstruídos. Isto chama a atenção, para projetar posições, a partir do qual, o social pode ser generalizado como técnicas transcendentais e econômicas, aspectos culturais e institucionais de prática contábil. E esta narrativa sugere que em vez de uma, uma multidão de posições é desejado. O estudo chama para inventar e manter a multiplicidade de teorias gerais capazes de articular o social, transcendendo diversas tecnologias, práticas, economias, culturas e instituições.
Título	<i>Opening the black box of management accounting information exchanges in buyer-supplier relationships.</i>		
Autor (ES)	Caglio & Ditillo.	Ano	2012
Objetivos:	Explicar as razões pelas quais as empresas colaboram em “abrir seus livros” e compartilhar informações da contabilidade gerencial.	Resultados:	A SNA tem sido aplicada como uma técnica descritiva por Chapman(1998) com o objetivo de estudar a forma como a contabilidade pode ser usada como uma ferramenta para o controle organizacional na coordenação de redes enfrentando diferentes graus de incertezas. Apesar de nova, é aceita em uma grande variedade de disciplinas que vão desde sociologia até estratégias e estudos organizacionais. Compreender OBA não é o suficiente para considerar as variáveis à nível de empresa. É necessário abrir a “caixa preta” para coletar informações detalhadas sobre as tarefas e atividades específicas e relações exatas que ocorrem entre os indivíduos que interagem nas empresas colaboradoras. As empresas podem combinar diferentes formas de troca de informações da contabilidade gerencial em um nível para atingir os fluxos de informação que é único em nível superior. Além disso, os indivíduos podem ter uma propensão diferente na recepção dessas informações, portanto a relação entre os sistemas de contabilidade gerencial e indivíduos devem ser considerados. Os resultados suportam uma associação entre interdependência de tarefas e intercâmbio de informações de contabilidade gerencial, indicam que, quando aumenta a interdependência de tarefas, parceiros trocam uma quantidade maior de informações de contabilidade gerencial.

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

Os artigos enquadrados na perspectiva social correspondem à fundamentação teórica de que os atores sociais são responsáveis pelas mudanças

nas práticas através da interação. E, que as técnicas meramente aplicadas necessitam de um olhar mais complexo, ou seja, multidisciplinar para atender o cenário organizacional.

4.2.2.5. Teoria/ conceito base de estudo: Teoria Ator-Rede

Na Tabela 5 é abordada a Teoria Ator-Rede, essa teoria afirma que não existiria a sociedade e organização se estes fossem simplesmente sociais. Um dos conceitos da teoria ator-rede é a formação de redes heterogêneas onde a sociedade, as organizações, os agentes e as máquinas são todos efeitos gerados em redes diversos, ou seja, interação humana e materiais. Portanto, uma vez que exista a rede de relações, as redes e os atores não podem ser concebidas separadas. A teoria ator-rede desenvolveu a ideia de translação, onde os atores modificam, deslocam, e transladam seus variados e contraditórios interesses (LAW, 1992, 1994, 1999, apud ALCADIPANI; TURETA, 2009).

Tabela 5: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria Ator-rede

Teoria/ Conceito base do Estudo: Teoria Ator-rede			
Título	<i>Actor-networks and the diffusion of management accounting innovations: A comparative study.</i>		
Autor (ES)	Alcouffe, Berland & Levant.	Ano	2008
Objetivos:	Entender melhor a natureza da mudança contábil. Entender como e porque inovações como o GPM e ABC foram criadas e/ ou modificadas.	Resultados:	A mudança na contabilidade não é necessariamente linear nem previsível. A mudança é um desvio de práticas, que se movem no tempo e no espaço ao longo das interações de uma multiplicidade de atores. As mudanças na contabilidade não são pré-determinadas, mas é feita de vários movimentos para frente e para trás e de reformulações retóricas. É a prática dos atores que constroem a ideia de estabilidade e mudança. O GPM era puramente comercial, e permitia como aliados somente empresa de consultoria matriculada. O ABC, no entanto, foi usado por vários acadêmicos para “reformular” o campo da contabilidade gerencial na França.
Título	<i>How to construct an actor-network: Management accounting from idea to practice.</i>		
Autor (ES)	Pipan & Czarniawska.	Ano	2010
Objetivos:	Relata as tentativas de introduzir a contabilidade gerencial no Ministério de Finanças Italiano, no município de Genua e na Província de	Resultados:	O modelo Actor-Network permite uma inspeção minuciosa de eventos, aparentemente diferentes, mostrando que os atores que tomam para a si a tarefa de traduzir, inevitavelmente, tenta

Perugia.	<p>materializar a ideia, convertendo-a em artefatos e práticas. Esse processo é suportado e incentivado pela criação de uma rede, a qual necessita recrutar aliados, atribuindo-lhes as identidades e estabilizando-os através de novas rotinas e artefatos.</p> <p>Nos casos em que os processos são concluídos com sucesso, um verdadeiro ator-rede emerge, uma MA, cujas partes distintas atuam em coordenação e com sucesso, deixam uma impressão de unidade e de substância.</p> <p>O modelo Actor-Network foi incapaz de fornecer qualquer prescrição bem sucedida de tradução. Em vez disso, sua aplicação convincentemente mostrou porque razão tal prescrição é impossível.</p> <p>Em todos os casos os agentes tentaram alcançar os mesmos resultados, mobilizando os recursos acessíveis a eles. No entanto, a mesma estratégia pode conduzir ao sucesso ou ao fracasso, tudo depende das circunstâncias, dado que o processo de tradução tem tantos agentes interligados e eventos que cada um deles pode interromper o processo.</p> <p>As mudanças de modelos planejadas definitivamente ignora o papel da casualidade nos processos organizacionais. Com isso, um detalhamento da anatomia da construção do Actor-Network, poderia ser mais útil de que um linear ideal de mudança.</p> <p>No estudo de caso italiano, foi revelada a ausência de uma força notável de normalização, que poderia ser considerado típico nas organizações contemporâneas, que faria com que os esforços de mudanças fossem semelhantes um ao outro. Porém, esta força é compensada pelas traduções locais, que mais uma vez apresentam diversidades.</p>		
Título	<i>Relating performative and ostensive management accounting research: Reflections on case study methodology.</i>		
Autor (ES)	Hansen	Ano	2011
Objetivos: Discutir as oportunidades e limitações metodológicas para os pesquisadores ANT que procuram aproximar-se da pesquisa ostensiva.	<p>Resultados: O documento ilustra como o processo é um ato de equilíbrio. Por um lado, exige pesquisadores performativos para se relacionar mais de perto com os aspectos decisivos para pesquisadores ostensivos, ainda, por outro lado, eles precisam preservar o caráter distintivo da abordagem performativa.</p> <p>Este artigo exemplifica estas questões com referência à gestão pesquisa em contabilidade e contribui esclarecendo as implicações metodológicas da pesquisa em movimento performativo mais perto de investigação ostensiva.</p>		

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

A teoria ator-rede foi abordada em três maneiras distintas nos artigos da Tabela 5, contudo as premissas da interação humana e material mantem-se intactas, onde os atores são os responsáveis pelas mudanças nas organizações através dos recursos disponibilizados, contudo a mesma aplicabilidade pode trazer resultados diferentes, pois o processo torna-se diferente com a participação dos atores. Sendo assim, a teoria ator-rede poderia ser encaixada em um contexto de

abordagem comportamental da contabilidade gerencial, e não social como vem sendo descrita nos últimos estudos.

4.2.2.6. Teoria/ conceito base de estudo: Teoria da Prática

A Tabela 6 aborda a Teoria da Prática como teoria/ conceito base do estudo. A teoria da prática pode oferecer uma maneira radicalmente nova de entender e explicar os fenômenos sociais e organizacionais, que só pode ser abordada como uma pluralidade. A linguagem prática que variavelmente descrita, é de que o ponto de vista da prática, lente da prática e abordagem baseada em prática, consiste na capacidade de descrever características importantes do mundo que habitamos como algo é feito rotineiramente e re-feito. Todas as teorias da prática fortalecem a importância da atividade, o desempenho e o trabalho na criação e perpetuação de todos os aspectos da vida social. As teorias da prática trazem à tona o papel crítico do corpo e todas as coisas materiais em todos os assuntos sociais (NICOLINI, 2012).

Tabela 6: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria da Prática

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria da Prática			
Título	<i>Management accounting as practice</i>		
Autor (ES)	Ahrens & Chapman	Ano	2007
Objetivos: Traçar uma abordagem distinta da teoria prática, para tentar preencher as lacunas sobre o entendimento da contabilidade gerencial como prática na constituição das organizações.	Resultados: A contabilidade gerencial apresenta uma diversidade de abordagens metodológicas, teóricas, temáticas, bem como debates epistemológicos relacionados às suas abordagens paradigmáticas. As práticas de controle gerencial são essenciais para a organização, pois ajudam a trazer a conexão entre as diversas atividades dos membros organizacionais. A noção de estrutura de intencionalidade se baseia em uma concepção de funcionalidade que é cognitivamente distribuído por pessoas, práticas, arranjos e contextos. Com isso, controle gerencial é constituído em processos cognitivos, que são distribuídos por pessoas, práticas, arranjos e contextos. A chave para a compreensão da prática encontra-se no traçado cuidadoso de duas atividades constitutivas. Os conceitos teóricos de contabilidade não podem ser utilizados como “meios” para se chegar ao “fim”, pois, meios e fins devem ser construídos simultaneamente na prática.		

	<p>Prática é formada através de atividades determinadas enquanto um conceito busca captar trabalho hábil dos atores e com a construção de entendimentos, regras e compromissos.</p> <p>Os sistemas de controle gerenciais são utilizados no esforço de garantir os interesses dos administradores ou acionistas, mas a real dificuldade para o controle gerencial é determinar quais atividades suportam tais fins.</p> <p>O estudo chama a atenção para a necessidade de uma linguagem para falar sobre a atividade prática hábil no contexto de reconhecer a constituição do contexto através da ação. Em vez de tomar a fluidez muito observada e a imprevisibilidade da contabilidade gerencial e controle em prática como um sinal de fraqueza da teoria da contabilidade, devemos ajustar a nossa noção de teoria da maneira mais adequada para o estudo da prática.</p>		
Título	<i>Management Accounting. Issues in interpreting its nature and change</i>		
Autor (ES)	Busco, Quattrone & Riccaboni.	Ano	2007
Objetivos:	Propõe organizar uma reflexão sobre a mudança na contabilidade gerencial ao longo destas dimensões: os agentes e objetos de mudança, o espaço e tempo da mudança e a interação entre mudança e estabilidade.	Resultados:	Os agentes são os atores organizacionais, e estes operam sob esferas institucionais diferentes que variam de prestação de contas apenas local, à praticamente todas as fontes de responsabilidades, incluindo a nova sociedade financeira.
			A contabilidade gerencial como prática se estende por vários reinos, do social para o político através do econômico, de formas ainda não claras.
			As mudanças na contabilidade gerencial é um espaço teórico que intercepta e interage com a mais ampla área do conhecimento das ciências sociais, da sociologia e da filosofia do conhecimento, da ciência e da tecnologia.
			Teorizar mudança, a contabilidade e similares não é uma questão que pode ser limitada para a contabilidade e economia como disciplinas convencionalmente concebidas. Ela exige uma compreensão de problemas ontológicos e metodológicos, e uma caixa de ferramentas muito maior e diversificada do que os pesquisadores têm utilizados até hoje.
Título	<i>In Search of Management Accounting Theory.</i>		
Autor (ES)	Malmi & Granlund	Ano	2009
Objetivos:	Discutir a motivação e o papel da teoria na Contabilidade Gerencial. E, argumenta que as teorias de aplicação de campo, na pesquisa sobre a Contabilidade Gerencial, devem fornecer informações úteis para aqueles que estudam, como gestores, organizações e sociedade.	Resultados:	Argumenta que os resultados da pesquisa não fornecem soluções claras e práticas para o problema. E,
			1- Existe uma necessidade para a teoria da contabilidade gerencial abordando quais sistemas ou técnicas utilizar, como e em que circunstâncias.
			2- Necessidade de uma teoria, exclusiva para o campo da contabilidade gerencial e útil para a prática, que explique como alterar essas práticas.
			3- Identificação de dois tipos de teorias atualmente utilizadas e desenvolvidas: a) Teoria utilizada pela comunidade de pesquisa, emprestadas de áreas afins, e; b) Teorias normativas que não

	<p>são consideradas teorias para a comunidade acadêmica.</p> <p>4- Traçaram três caminhos principais para novas pesquisas: a) Desenvolver abordagens tradicionais de pesquisa, como implicações das várias práticas de desempenho.</p> <p>b) desenvolver as teorias “rotuladas” práticas, como ABC ou BSC, para teorias mais completas, especificando construções relações e mecanismos subjacentes mais claros e abordar suas limitações.</p>		
Título	<i>Issues in the relationship between theory and practice in management accounting</i>		
Autor (ES)	Baldvinsdottir, Mitchell & Norreklit.	Ano	2010
Objetivos:	Explorar porque pesquisadores acadêmicos tem diminuído o interesse nos aspectos práticos da contabilidade gerencial.	Resultados:	<p>A visão da comunidade acadêmica é de que a questão de como e o desenvolvimento da teoria da contabilidade gerencial refere-se à prática não é particularmente importante.</p> <p>Nas últimas décadas tem sido aumentado o numero de pesquisas em contabilidade gerencial e na teoria que a sustenta, assim como houve uma extensão significativa de possibilidades tanto em termos do tema de pesquisa e as bases teóricas utilizadas pelos pesquisadores.</p> <p>A agenda de pesquisa em contabilidade gerencial, nos últimos tempos, enfatizou uma ciência social baseada no empirismo multidisciplinar.</p> <p>A contabilidade gerencial necessita de novos estudos, “para” a prática contábil ao invés “de”.</p> <p>O aprendizado prático da pesquisa, a partir de suas teorias e de suas relações interdisciplinares, está desaparecido desde muito da agenda de pesquisa em contabilidade gerencial.</p> <p>Esta ausência é um passo importante se o objetivo final da pesquisa em ciências sociais é melhorar a vida (ao invés de simplesmente descrever e / ou entendê-la). Se o primeiro objetivo (de melhorar a vida) é aceito, no mínimo a resultados de pesquisa e entendimentos teóricos devem ser aplicados para o benefício da prática de contabilidade gerencial.</p>
Título	<i>Knowledge creation for practice in public sector management accounting by consultants and academics: Preliminary findings and directions for future research.</i>		
Autor (ES)	Van Helden, Aardema, ter Bogt & Groot	Ano	2010
Objetivos:	Discutir se, e em que aspectos a criação de conhecimento, no setor de contabilidade pública, por consultores e pesquisadores é distinta e se a falta de entendimento comum e de comunicação entre eles poderia influenciar a relevância para a prática dos conhecimentos adquiridos.	Resultados:	<p>A criação de conhecimento dos consultores é iniciada por problemas decorrentes da prática, e é uma combinação de conhecimentos explícitos e tácito. Todos os pesquisadores criam conhecimento explícito, e alguns através de processos em andamento e fundamental. Os consultores são influenciados, principalmente, pelo que leem em revistas profissionais, e o que eles compartilham com colegas.</p> <p>A criação de conhecimentos dos pesquisadores pode ser relevante para a prática quando especialmente aplicada à investigação por problema, em outros casos, os resultados podem não ser suficientemente relevantes para prática. No entanto, quando publicados, os resultados da pesquisa acadêmica, pode ao longo do tempo, adquirir relevância. E, seria importante para o pesquisador publicar em revistas e/ ou livros profissionais para disseminar o resultado da</p>

	sua pesquisa melhorando assim a comunicação entre os consultores e pesquisadores.		
Título	<i>Organizational identity and management accounting change</i>		
Autor (ES)	Abrahamsson, Englund & Gerdin.	Ano	2011
Objetivos:	<p>Este trabalho tem o objetivo de analisar como e por que razão as práticas contábeis gerenciais estão ligadas a uma organização da própria identidade e da identidade discrepâncias.</p>		
Resultados:	<p>O estudo empírico revela como discrepâncias entre percebida identidade dos membros da organização e sua (futuro e desejado) imagem externa interpretada tanto influencia e é influenciada pelas práticas contábeis emergentes. A evidência empírica sugere uma relação de reciprocidade entre a contabilidade e identidade, uma vez que as práticas contábeis são um importante meio de (des) legitimação atual e auto percepção de uma organização.</p>		

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

A teoria da prática constitui, de fato, uma ampla família de abordagens teóricas ligadas por uma rede de semelhanças históricas e conceituais. A contribuição de uma abordagem prática é descobrir que por trás de todos os recursos, há sempre o trabalho e esforço de alguém. Estudos como de Malmi & Granlund (2009) abordam a necessidade de uma teoria para a utilização da prática mais detalhada, orientando qual prática utilizar e em que circunstância, o que poderia ser útil na determinação de qual prática utilizar nas entidades. Ahrens & Chapman (2007) afirmam que a teoria da prática, através das práticas do controle gerencial, é essencial para a organização, pois ajudam a trazer a conexão entre as diversas atividades dos membros organizacionais. Abrahamsson; Englund; Gerdin (2011) afirmam que as práticas contábeis são um importante meio de legitimação, ou deslegitimação, e auto percepção de uma organização.

Um dos desafios atuais da contabilidade gerencial é encontrar uma teoria e prática que considerem o ambiente de competição em que é utilizada. Pois, as mudanças organizacionais exigem uma amplitude adequada para o tratamento eficaz dos problemas gerenciais contemporâneos (FREZATTI, 2009).

4.2.2.7. Teoria/ conceito base de estudo: Teoria da Contingência

Na Tabela 7 a Teoria/ Conceito base do estudo foi elaborado a partir da Teoria da Contingência, tal afirma que não existem soluções únicas para a resolução

de problemas organizacionais. E, tudo é relativo aos elementos ambientais e contextuais em que a organização se encontra e considerando as variáveis internas (CHENALL; HARRISON; WATSON, 1981 apud FREZATTI et al. 2009).

Para a teoria da contingência duas variáveis são consideradas essenciais para compreender o que afeta na configuração organizacional: (i) tamanho da organização; (ii) o ambiente que a empresa atua. Na contabilidade gerencial, a teoria da contingência é comumente utilizada no estudo de relações entre o desenho de sistemas de contabilidade gerencial e variáveis contingenciais específicas de cada organização.

Tabela 7: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria da Contingência

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria da Contingência			
Título	<i>The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis</i>		
Autor (ES)	Abdel-Kader & Luther	Ano	2008
Objetivos:	Determinar quais características é útil para explicar a variação entre empresas, adotando diferentes níveis de avanços de técnicas e práticas de Contabilidade Gerencial. E, investigar se os níveis de das práticas de Contabilidade Gerencial são significativamente influenciado pelas características da empresa.	Resultados:	Empresas com estruturas gerenciais mais delegados podem precisar de MAPs mais sofisticados para fornecer aos gestores informações relevantes para um melhor planejamento e controle e tomada de decisões. O tamanho da empresa é um fator importante, que afeta tanto a estrutura como os arranjos de controle. Duas alternativas de estratégias competitivas adotadas pela empresa são consideradas neste estudo: 1) estratégia de custo-liderança, que tem como objetivo fornecer produtos com menor custo possível em relação aos seus concorrentes; 2) estratégia de diferenciação tem o foco na criação de características distintas, tais como atendimento ao cliente, imagem de marca ou desempenho. Quanto ao ambiente externo, as empresas enfrentam a incerteza ambiental. Empresas com clientes “poderosos” têm a MA mais evoluída, então se considera que o poder cliente é particularmente relevante no processamento de produtos. As MAPs estão sujeitas a economia de escala. As MAPs mais sofisticadas existem em empresas que fizeram investimentos significativos em automação de processamento, em TQM e JIT. As MAPs mais sofisticadas são enfatizadas em empresas que possuem as seguintes características: 1) um ambiente altamente incerto; 2) clientes poderosos; 3) uma estrutura descentralizada; 4) Tamanho relativamente grande; e, 5) empregam ATM, TQM e JIT.
Título	The appropriateness of statistical methods for testing contingency hypotheses in management accounting research.		
Autor (ES)	Gerdin e Greve	Ano	2008
Objetivos:	Combinar duas correntes de	Resultados:	É preciso fazer escolhas mais

pesquisa, “contingência de ajustes” entre contexto e sistemas de contabilidade gerencial (MAS), fornecendo uma análise sistemática da adequação das técnicas estatísticas comumente usadas para testar as diferentes formas de ajuste encontradas na literatura.	específicas de teoria, pois os métodos tem dificuldade em distinguir entre diferentes formas de ajustes. O número e a qualidade dos métodos são desigualmente distribuídos entre subteorias. Todos os processos podem ser utilizados para testar as interações simétricas/ cruzadas em estudos tipo-congruência. Deve-se prestar mais atenção às diferenças teóricas entre correspondência e do tipo multiplicativo de modelos, e entre os níveis de interação.		
Título	<i>Environmental management accounting in local government A case of waste management.</i>		
Autor (ES)	Qian; Burritt; Monroe.	Ano	2011
Objetivos: Explorar o estado da prática da contabilidade gerencial ambiental e as motivações para sua utilização com vista a melhorar a gestão de resíduos e reciclagem pelo governo local.	Resultados: O estudo constatou que, nos governos locais investigados, uma quantidade crescente de informações de contabilidade gerencial ambiental está sendo disponibilizado. Os estudos de casos encontraram duas motivações principais para incentivar o desenvolvimento da contabilidade gerencial ambiental no governo local: (i) influência estrutural social, tais como pressões reguladoras de diferentes órgãos ambientais reguladores, expectativas ambientais das comunidades locais e as pressões de conselhos de mesmo nível; (ii) influência contextual organizacional, refletindo as necessidades situacionais nos contextos organizacionais, tais como operações complexas de resíduos e projetos de serviços, mudanças e incertezas na gestão de resíduos e reciclagem, e a posição do Conselho Estratégico de Gestão de Resíduos. Fornece informações úteis para os estrategistas ambientais e reguladores do governo melhorar as políticas na prestação de contas e da eficiência da gestão de resíduos e reciclagem, bem como promover o desenvolvimento da contabilidade gerencial ambiental para apoiar soluções sustentáveis de gestão de resíduos.		

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

Haja vista que cada organização tem suas características e especificidades diferentes, os estudos da Tabela 7 demonstram que as variáveis essenciais são abordadas, pois destaca o ambiente que cercam as organizações como um dos fatores determinantes de estudo dos pesquisadores. Porém, estudo como de Gerdin e Greve (2008) chamam a atenção para um uso mais específico de modelos e teorias.

4.2.2.8. Teoria/ conceito base de estudo: Teoria Intervencionista

Na Tabela 8 a abordagem da contabilidade gerencial foi sob a luz da Teoria Intervencionista, aplicada em um estado de caso combinando o conhecimento teórico com o conhecimento do contador da empresa.

O intervencionismo é uma prática onde o Estado remete a intromissões ideológicas ou de alguma forma conduz à economia.

Tabela 8: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria do Intervencionista

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Teoria Intervencionista			
Título	<i>Reverse logistics in the UK retail sector: A case study of the role of management accounting in driving organisational Change.</i>		
Autor (ES)	Cullen, Tsamenyi, Bernon & Gorst.	Ano	2013
Objetivos: (1) Como a contabilidade gerencial é engajada em mudar os processos de logística reversa na empresa estudo de caso? (2) Qual é o papel da pesquisa intervencionista em contribuir para a nossa compreensão da prática de contabilidade gerencial?	<p>Resultados: A relevância prática da pesquisa em contabilidade gerencial está sendo cada vez mais desafiada por pesquisadores. Os estudos de caso ainda são sugeridos como uma forma de fazer pesquisa em contabilidade mais relevante para a prática. Porém, estudos indicam que há espaço na agenda de pesquisa de contabilidade interpretativa para a pesquisa intervencionista e há praticantes interessados nesses resultados.</p> <p>O estudo ampliou o conceito de lugar além de uma organização. Desempenho Fornecedor está entrelaçado em desempenhos de loja, de uma forma que ilustra as maneiras que as práticas estão inseridas dentro da organização.</p> <p>A pesquisa intervencionista facilitou o diálogo e interação com os gestores. O verdadeiro passo para o sucesso neste caso foi combinar o conhecimento teórico de pesquisadores em contabilidade com o conhecimento do ofício de contadores e outros gestores envolvidos no processo de logística reversa. O avanço do conhecimento teórico surge a partir do conjunto de novas formas de explorar como contabilidade interage com outras disciplinas de gestão na busca de vantagem comercial e estratégica.</p> <p>Em conclusão, um passo para o desenvolvimento das teorias, talvez não seja a criação de novas, e simplesmente tentar entender como são as ferramentas da contabilidade gerencial na prática.</p>		

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

No estudo de caso o intervencionismo foi o causador da mudança através da regulamentação do estado para a logística reversa. Outro ponto abordado na pesquisa foi em relação às práticas contábeis, onde os autores chamam a atenção quanto à criação de novas teorias, considerando que talvez estas não sejam

necessárias, mas sim buscar entender as teorias existentes bem como as ferramentas existentes para uma aplicabilidade na prática.

4.2.2.9. Teoria/ conceito base de estudo: Validade Preditiva

Na Tabela 9 a Teoria/ Conceito base do Estudo foi à Validade Preditiva, que de acordo com Cronbach e Meehl (1955) é a variedade da validade de critério, em que este é medido temporariamente depois de elaborado os dados testes. Portanto, são os dados sobre o critério coletados após a coleta de informações sobre os testes, no sentido de tentar prever resultados futuros.

Tabela 9: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Validade Preditiva.

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Validade Preditiva			
Título	<i>Defining management accounting constructs: A methodological note on the risks of conceptual misspecification.</i>		
Autor (ES)	Bisbe, Batista-Foguet & Chenhall.	Ano	2007
Objetivos:	Apontar os riscos de má especificação conceitual de construtos e de sugerir diretrizes para aprimorar esta especificação conceitual de construtos para as pesquisas futuras, e em particular na investigação sobre Sistemas de Controle da Contabilidade Gerencial (MACS).	Resultados:	Contribui para a literatura em relação ao quadro de validade preditiva na questão em que se deve ter atenção não só nas relações entre os construtos, mas também (1) para a definição do significado e domínio das construções de interesses; (2) a escolha explícita e justificativa conceitual sobre a natureza e a direção das relações entre os construtos, suas dimensões e os indicadores observáveis (relações epistêmicas). Identificaram a partir da literatura de gestão dois tipos de relações entre construtos epistemológicos e indicadores: modelos reflexivos, em que indicadores são reflexos ou manifestações de construção subjacentes, e os modelos de formação, em que os indicadores são aspectos constitutivos de uma construção.
Título	<i>The issue of endogeneity within theory-based, quantitative management accounting research</i>		
Autor (ES)	Chenhall & Moers.	Ano	2007
Objetivos:	Estimular ao debate quanto ao significado da endogeneidade, e como ela afeta a pesquisa em contabilidade gerencial.	Resultados:	Pesquisadores subestimam os problemas potenciais da endogeneidade, restringindo-a para estudos que examinam os efeitos das escolhas das variáveis, como parece ser o caso na contabilidade, é uma limitação incomprovada e generalizada. Muito pode ser adquirido através análise da definição econométrica e tratamentos para endogeneidade. Qualquer tentativa de definir, em termos de endogeneidade, que tipo de variável é colocado sobre o lado da equação é provável que seja inútil.

	Em nível prático é impossível que um único estudo seja completamente livre de endogeneidades, portanto a consideração inicial deve ser buscada cuidadosamente na construção da teoria.
--	--

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

A pesquisa na contabilidade gerencial sob a validade preditiva chama a atenção sobre a construção da conceituação, pois sempre pode ocorrer a consideração interior do pesquisador.

4.2.2.10. Teoria/ conceito base de estudo: Sistemas de Informações Gerenciais

Na Tabela 10 a contabilidade gerencial foi abordada através dos sistemas de informações gerenciais na Teoria/ Conceito base de Estudo. O SIG é um conjunto de recursos e procedimentos interdependentes que interagem para produzir e comunicar informações para os gestores. Para que seja eficiente deve atender as necessidades da estrutura organizacional e com o modelo de gestão da entidade. E, tem em sua essência o objetivo de: (i) Identificar os eventos; (ii) Comunicar os eventos; e, (iii) Sinalizar e orientar as ações dos gestores, para a melhor tomada de decisão. E, deve fornecer informações úteis para qualquer etapa do processo: Planejamento, execução e controle. Contemplando os resultados passados e dando perspectivas futuras no planejamento. O SIG deve possuir, pelo menos, três módulos: (i) Contabilidade; (ii) Custos; e, (iii) Orçamento (FREZATTI *et al.* 2009).

Tabela 10: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Sistemas de Informações Gerenciais

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Sistemas de Informações Gerenciais			
Título	<i>The complexity of management accounting change: Bifurcation and oscillation in schizophrenic inter-organisational systems.</i>		
Autor (ES)	Thrane.	Ano	2007
Objetivos:	<p>Analisa as maneiras e em que ordem às relações inter-organizacionais emergem, como os sistemas inter-organizacionais mudam e adaptam-se, e qual o papel a contabilidade desempenha nesse processo.</p>		
Resultados:	<p>A mudança na contabilidade e organização possui duas expressões: a) tem a ver com o movimento e a exploração, um movimento iniciado no ambiente interno para atender expectativas do ambiente externo; e, b) vários comportamentos que os sistemas descobrem e podem exibir, o sistema fica instável e não consegue encontrar um equilíbrio.</p> <p>As relações inter-organizacionais tem múltiplos centros e entidades, e estão envolvidas em relações/</p>		

		<p>trocas cooperativas e competitivas em várias dimensões, e um sistema cibernético mantido dentro de limites fornece uma analogia inadequada no ambiente.</p> <p>A mudança é uma exploração do espaço inter-organizacional iniciado e empurrado pelas intersecções entre os controles, as esperanças e as interações entre as entidades. A relação, suas características e sua evolução são o resultado emergente desses fatores.</p> <p>A mudança é um processo em movimento dentro das organizações ou relacionamento inter-organizacional em novas zonas de espaço que atrai o desenvolvimento inter-organizacional.</p> <p>E contribuiu para o corpo da literatura sobre os controles inter-organizacionais, mostrando o caminho em que esses controles (combinados com outros fatores) podem desencadear o desenvolvimento do espaço inter-organizacional.</p>	
Título	<i>Management accounting in ERP integrated MRP and TOC environments</i>		
Autor (ES)	Lea.	Ano	2007
Objetivos:	<p>Descobrir, classificar e interpretar as pesquisas atuais no âmbito da Contabilidade Gerencial e Sistemas Integrados de Informação (IIS). Identificando lacunas na investigação e propor direções para pesquisas futuras, para orientar pesquisadores e profissionais.</p>	Resultados:	<p>Sistemas <i>ERP</i> são eficazes no que diz respeito às transações, no entanto menos eficaz no apoio a tomada de decisão. Contudo, a implantação de um sistema <i>ERP</i> leva a melhores informações e processos financeiros mais simplificados.</p> <p>Outro ponto encontrado foi à falta de estudo de caso em profundidade.</p> <p>A contabilidade gerencial está sofrendo com a precedência da contabilidade financeira, uma vez que esta é obrigatória na formação das demonstrações financeiras.</p> <p>As empresas precisariam de um sistema para cada finalidade.</p>
Título	<i>Management accounting and integrated information systems: A literature review.</i>		
Autor (ES)	Rom & Rhode	Ano	2007
Objetivos	<p>Iniciar uma discussão sobre o estado da investigação sobre a interface de sistemas gerenciais, especialmente contabilidade gerencial, e de tecnologia de informação, e sobre como podemos proceder para entender essa relação e as alterações na mesma.</p>	Resultados:	<p>É necessário que os pesquisadores incorporem muito mais estudo na evolução da contabilidade substantiva. E, reconheçam a complexa relação entre contabilidade, controle e TI. Também, é necessário entender de desenvolvimento de TI, pois cada vez mais os gestores enfrentam a questão de como gerenciar e os sistemas de controle gerenciais.</p> <p>A escolha de configuração feitos na implantação dos sistemas de TI define certos aspectos do controle gerencial, mesmo os atores organizacionais não estando cientes disso.</p> <p>A pesquisa em AIS deve se concentrar mais em questões contábeis substantivas, desenvolvendo uma compreensão mais ampla da pesquisa contábil e suas práticas. Além disso, a cooperação entre as subdisciplinas deveriam ser consideravelmente reforçada para melhor integrar conhecimentos tecnológicos e de contabilidade.</p> <p>Dependendo da situação, as funções de mediadores e moderadores devem ser consideradas quando a TI é usada como uma variável independente em</p>

		<p>modelos que explicam causas e efeitos na contabilidade gerencial.</p> <p>A implantação de sistemas ERP's obrigou as organizações a adaptarem-se a estrutura configuracional de TI específicas. Muitas vezes, os sistemas de contabilidade gerencial, nesses ambientes, são implantados com as metodologias apresentadas pelo consultor e não pelas necessidades de toda empresa.</p> <p>A interface de controle gerencial ainda é uma área subdesenvolvida empírica e teoricamente. No entanto, estudos que abordam teorias sociais, comportamentais e tradicionais, têm desenvolvido pontos importantes de aprendizagem.</p>	
Título	<i>Research of management accounting changes in lithuanian business organizations</i>		
Autor (ES)	Strumickas & Valanciene.	Ano	2009
Objetivos:	Identificar as condições dos sistemas de contabilidade gerencial nas organizações lituanas e determinar as tendências de seu desenvolvimento.	Resultados:	No contexto de desenvolvimento dos sistemas de contabilidade gerenciais nas empresas lituanas: a) O tipo de organização e aplicação de ferramentas de contabilidade gerencial depende do estágio do ciclo de vida da empresa; b) A aplicação de ferramentas da contabilidade gerencial e sua complexidade dependem do tipo da organização. ABC, Orçamento Base Zero, ABM e BSC, foram as ferramentas menos utilizadas; c) a evolução da contabilidade gerencial são diretamente estipulado pelos resultados financeiros e as expectativas / objetivos dos acionistas e de gestão; d) A rapidez da evolução da contabilidade gerencial depende do tipo de organização; e) considerando os resultados da investigação teórica e empírica, a tendência futura de pesquisa é voltado para o desenvolvimento de um modelo de contabilidade gerencial equilibrada e de confiança, que permitiria selecionar o conjunto de ferramentas de contabilidade gerencial para o tipo de organização empresarial, e em particular evitar a deficiência ou excedente de métodos utilizados.
Título	<i>Integration of financial and management accounting systems: The mediating influence of a consistent financial language on controllership effectiveness</i>		
Autor (ES)	Weissenberger & Angelkort.	Ano	2011
Objetivos:	Analisa empiricamente: (1) se a integração da contabilidade financeira e gerencial tem um impacto positivo na eficácia da controladoria; e, (2) inferências causais que relacionam as duas variáveis.	Resultados:	A investigação relevante não demonstrou claramente de a integração da contabilidade financeira e gerencial tem impacto positivo na controladoria. No entanto, a pesquisa indica que há um impacto positivo significativo que não é acionado por um mecanismo técnico, mas totalmente mediada pela consistência da linguagem financeira resultante de um aumento do nível de integração dos sistemas contábeis.
		<p>A controladoria por um lado, considera a contabilidade financeira apenas como instrumento para realização de suas tarefas, levando e tomando o lado da oferta da produção de informação da contabilidade gerencial em conta.</p> <p>E, os sistemas de contabilidades separadas são preferíveis do ponto de vista da teoria da informação, por não fornecer e satisfazer as necessidades do gestor.</p> <p>Mostram que a contabilidade gerencial "boa" tem de ter</p>	

	<p>consistência do ponto de vista do lado do usuário interno.</p> <p>Os <i>controllers</i> devem tomar cuidado ao aconselhar os gestores, não só quanto à estabelecer uma ligação entre as informações contábeis previstas nas decisões gerenciais, e informações da contabilidade financeira, mas também enfatizar esse link na comunicação com a gerência.</p>		
Título	<i>Extending AIS research to management accounting and control issues: A research note.</i>		
Autor (ES)	Granlund	Ano	2011
Objetivos	<p>Iniciar uma discussão sobre o estado da investigação sobre a interface de sistemas gerenciais, especialmente contabilidade gerencial, e de tecnologia de informação, e sobre como podemos proceder para entender essa relação e as alterações na mesma.</p>		
Resultados:	<p>É necessário que os pesquisadores incorporem muito mais estudo na evolução da contabilidade substantiva. E, reconheçam a complexa relação entre contabilidade, controle e TI. Também, é necessário entender de desenvolvimento de TI, pois cada vez mais os gestores enfrentam a questão de como gerenciar e os sistemas de controle gerenciais.</p> <p>A escolha de configuração feitos na implantação dos sistemas de TI define certos aspectos do controle gerencial, mesmo os atores organizacionais não estando cientes disso.</p> <p>A pesquisa em AIS deve se concentrar mais em questões contábeis substantivas, desenvolvendo uma compreensão mais ampla da pesquisa contábil e suas práticas. Além disso, a cooperação entre as subdisciplinas deveriam ser consideravelmente reforçada para melhor integrar conhecimentos tecnológicos e de contabilidade.</p> <p>Dependendo da situação, as funções de mediadores e moderadores devem ser consideradas quando a TI é usada como uma variável independente em modelos que explicam causas e efeitos na contabilidade gerencial.</p> <p>A implantação de sistemas ERP's obrigou as organizações a adaptarem-se a estrutura configuracional de TI específicas. Muitas vezes, os sistemas de contabilidade gerencial, nesses ambientes, são implantados com as metodologias apresentadas pelo consultor e não pelas necessidades de toda empresa.</p> <p>A interface de controle gerencial ainda é uma área subdesenvolvida empírica e teoricamente. No entanto, estudos que abordam teorias sociais, comportamentais e tradicionais, têm desenvolvido pontos importantes de aprendizagem.</p>		

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

O *SIG* mais utilizado nas pesquisas foi o *ERP*, estes são eficientes no que diz respeito às transações e gerar informações aos gestores, pois compreende as organizações em todos os processos. No entanto, esse sistema, muitas vezes, vem com uma estrutura configuracional já estabelecida, o que os torna um pouco “engessados” quanto à necessidade das empresas. No estudo de Strumickas &

Valanciene (2009) eles relacionam o SIG com o Ciclo de Vida nas Organizações, ou seja, o uso de qualquer ferramenta e/ou artefato depende do estágio do ciclo de vida em que a entidade se encontra.

Portanto, pode-se afirmar que os SIG's tem papel fundamental nas entidades, pois, são responsáveis pelas informações para tomada de decisão dos gestores. No entanto, é necessário ter uma atenção quanto à escolha do SIG utilizado, este deve atender aos gestores, fornecendo informações adequadas e condizentes com a estrutura da entidade.

4.2.2.11. Teoria/ conceito base de estudo: Planejamento Estratégico

Na tabela 11 a contabilidade gerencial foi abordada sob a luz do Planejamento Estratégico. Planejar significa decidir antecipadamente, independentemente do horizonte temporal e do nível de formalização. Nas empresas o processo de planejamento leva em conta os seguintes aspectos: (i) horizonte de planejamento; (ii) formalização do processo; e, (iii) participação dos gestores. As etapas do processo iniciam-se no planejamento estratégico com a definição de objetivos, estratégias, políticas e os planos. O próximo passo é a elaboração do orçamento para o alcance das metas da organização. O planejamento estratégico deve explicitar os seguintes elementos no processo: (i) Visão; (ii) Missão; (iii) Objetivos de longo prazo; (iv) Cenário sobre o ambiente externo; (v) Cenário sobre o ambiente interno; (vi) Carteira de projetos de investimento; (vii) Estratégias; (viii) Planos operacionais de longo prazo; (ix) Políticas e procedimentos. O planejamento estratégico, seus ingredientes mercadológicos não fazem parte da contabilidade gerencial, porém o relacionamento com a base de dados que poderá permitir o seu acompanhamento e proporcionar a projeção dos resultados por vários anos provém da contabilidade gerencial (FREZATTI et al., 2009).

Tabela 11: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Contabilidade Gerencial Estratégica – SMA (Planejamento Estratégico)

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Contabilidade Gerencial Estratégica – SMA			
Título	<i>Management accounting systems, top management team heterogeneity and strategic change</i>		
Autor (ES)	Naranjo-Gil & Hartmann	Ano	2007
Objetivos:	Busca explorar a composição das equipes de Gestão Superior, e as características dos sistemas gerenciais. E, como a heterogeneidade dessa equipe de gestores, afeta a mudança estratégica tanto diretamente como indiretamente, através da concepção e uso de sistemas gerenciais.	Resultados:	Em relação entre <i>TMT</i> e mudança estratégica, os resultados mostram que a heterogeneidade <i>TMT</i> está positivamente relacionada com a extensão da mudança estratégica. A heterogeneidade <i>TMT</i> parece não estar relacionada à mudança estratégica para as organizações que se deslocam em posições de defesa. A heterogeneidade <i>TMT</i> , está esta positivamente relacionada com o uso interativo de <i>MAS</i> e, não suporta a relação quanto ao projeto de amplo alcance da <i>MAS</i> . Fornecem evidências para o papel mediador da <i>MAS</i> da relação entre a composição <i>TMT</i> e mudança estratégica.
Título	<i>Strategic management accounting: How far have we come in 25 years?</i>		
Autor (ES)	Langfield-Smith.	Ano	2008
Objetivos:	Apresentar uma revisão das origens da Strategic Management Accounting. (<i>SMA</i>). Avaliar o grau de adoção e “sucesso” da <i>SMA</i> .	Resultados:	<i>SMA</i> ou técnicas <i>SMA</i> não têm sido amplamente adotadas, nem o termo <i>SMA</i> é amplamente entendido ou usado. No entanto, os aspectos da <i>SMA</i> tiveram um impacto, influenciando o pensamento e a linguagem dos negócios, e a maneira em qual empreender vários processos de negócio, contudo não da maneira prevista pelos fundadores da <i>SMA</i> . Estas questões atravessam o domínio mais amplo de gestão, e não é apenas a província da contabilidade gerencial. Vários estudos de caso revelam que as técnicas ou ferramentas da <i>SMA</i> são muitas vezes implantadas sem a participação do contador. Nas universidades, muitos aspectos da <i>SMA</i> são ensinados como parte da grade curricular na disciplina de contabilidade gerencial, como exemplo: o <i>BSC</i> , gestão de custos, entre outros.
Título	<i>Strategic management accounting and sense-making in a multinational company.</i>		
Autor (ES)	Tillmann & Goddard.	Ano	2008
Objetivos:	Investigar a Strategic Management Accounting (<i>SMA</i>) em uma empresa multinacional na Alemanha, no sentido de decisão e entender como a contabilidade gerencial é utilizada para auxiliar o processo.	Resultados:	O estudo contribuiu para a <i>SMA</i> , estabelecendo que a forma como as informações contábeis são usadas para dar sentido as questões estratégicas são pelo menos importante, como as técnicas específicas utilizadas. Se tornou evidente que aspectos mais importantes relacionados a compreensão da <i>SMA</i> na prática é a maneira como os contadores gerenciais utilizavam as informações contábeis para dar sentido as situações estratégicas e assim, inter-relaciona-las com outros fatores atores organizacionais. Os principais resultados da pesquisa se relacionam com o fenômeno central de <i>sense-making</i> (sentido de decisões). O contexto estratégico era formado, conscientemente ou inconscientemente, através do <i>sense-making</i> dos contabilistas.

		<p>Dois conjuntos de sense-making foram identificados no estudo: (a) consequência para a elaboração da estratégia; e, consequências para os contadores gerenciais.</p> <p>A percepção do termo “estratégia” tem significado diferentes para os atores organizacionais de uma meSMA empresa.</p> <p>A literatura sobre a SMA Normativa atrai visões idealistas de como a SMA deve ser realizada não levando em conta os reais ambientes organizacionais.</p> <p>As competências profissionais para os contadores gerenciais têm de ir além dos conhecimentos técnicos de contabilidade ou de gestão, é necessário um Know-how (conhecimento, experiência, prática) muito mais amplo.</p>	
Título	<i>Strategy, strategic management accounting and performance: A configurational analysis</i>		
Autor (ES)	Cadez & Guilding.	Ano	2008
Objetivos:	<p>- Refinar a noção de SMA (Strategic Management Accounting ou Contabilidade Gerencial Estratégica) sob duas perspectivas distintas, porém complementares.</p> <p>- Promover a avaliação dos sistemas de processo de SMA, no contexto organizacional, promovendo um quadro baseado em teorias de contingências.</p> <p>- Investigar empiricamente a validade da proposta do quadro de teoria de contingências.</p>	Resultados:	<p>Representação conceitual do contexto da Contabilidade Gerencial. Os resultados fornecem suporte para a proposição central da teoria da contingência que o desempenho organizacional depende do ajuste entre o contexto e a estrutura organizacional. Identificação de quatro fatores potenciais expondo uma relação entre a Teoria de Contingências e a Contabilidade Gerencial Estratégica.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1- Estratégia de negócios 2- Orientação e formulação da estratégia deliberada. 3- Orientação de mercado 4- O tamanho da empresa.
Título	<i>Management accounting in less developed countries: what is known and needs knowing.</i>		
Autor (ES)	Hopper, Tsamenyi & Uddin.	Ano	2009
Objetivos:	<p>O objetivo deste trabalho é avaliar a pesquisa de contabilidade gerencial nos países em desenvolvimento e formular sugestões para a sua progressão.</p>	Resultados:	<p>A pesquisa é crescente, especialmente sobre a contabilidade das empresas estatais e privatizadas, mas é preciso mais para as pequenas e micro empresas, agricultura, organizações não governamentais, e instituições transnacionais.</p> <p>As pesquisas em MAS tem muita retórica sobre a falha de incorporar as práticas locais, mas são fracas em revelar quais são. As pesquisas concentram-se em grandes organizações, muitas vezes estrangeiras, e negligenciam pequenas e micro organizações indígenas onde as culturas podem ser mais coletivistas e inclinadas à confiança informal.</p> <p>É necessário incorporar a MAS os valores familiares, direitos e obrigações e seus efeitos.</p> <p>As empresas estatais estão desamparadas em relação à pesquisa em MAS.</p> <p>A escassez de pesquisas quantitativas pode estar vinculada a falta de dados publica dos sobre MAS.</p> <p>Uma sugestão aos países pobres é utilizar a MAS simplesmente para controle ao invés de sistemas de planejamento complexos e de longo prazo.</p> <p>Há uma necessidade de projetar sistemas que capacitam cidadãos, porém desfavorecidos, que promovem a governança efetiva ao invés de confiar na MAS importada de países ricos.</p>

	Maior conhecimento sobre as políticas e práticas da MAS de instituições externas.		
Título	<i>An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting.</i>		
Autor (ES)	Cadez & Guilding	Ano	2008
Objetivos:	Investigar a eficácia de diferentes arquétipos da configuração da estratégia e contabilidade de gestão estratégica e de avaliar como o alinhamento horizontal e vertical da contabilidade gerencial com a estratégia pode facilitar o desempenho	As configurações observadas (ou seja, "análise", "blue-chips", "pioneiros", "protetores domésticos", "retardatários e relíquias socialismo") constituem diferentes níveis de desempenho e diferentes graus de ajuste. O suporte é fornecido para a proposição equifinality que diferentes alternativas estratégicas e estruturais estão associados a níveis de desempenho semelhantes. É fornecido suporte Equivocal para a proposição configuracional que as configurações internamente consistentes estão associadas a um melhor desempenho.	
Título	<i>Does management accounting play role in planning process?</i>		
Autor (ES)	Frezatti, Aguiar, Guerreiro & Gouvea.	Ano	2011
Objetivos:	A estrutura da contabilidade gerencial é associada com o desenvolvimento do processo de planejamento (estratégico e orçamento)? H-1: a estrutura dos atributos da contabilidade gerencial associa-se com o planejamento estratégico e desenvolvimento do orçamento.	Resultados: Tanto a contabilidade gerencial como o processo de planejamento (plano estratégico e orçamento) tem perfis diferentes, pois uma estrutura de plano estratégico não pode ser universal. Os vários grupos indicam o grau de heterogeneidade dos perfis, de muito baixa, complexa e completamente aderente. Os resultados identificaram diferentes clusters considerando a estrutura da contabilidade gerencial de atributos, em comparação com a sua construção, do que é o mais pobre até o mais aderente. Uma implicação importante é a associação entre o perfil mais aderente a partir de uma perspectiva de planejamento mais aderente e o perfil mais pobre menos aderente da perspectiva da contabilidade gerencial. E, também, o mais aderente e completa é a que tem a estrutura de planejamento mais aderente. Qualquer nível de associação, em termos, de contabilidade gerencial e processos de planejamento existem. O processo de planejamento bem estruturado não pode exigir, em primeiro lugar, uma melhoria da contabilidade gerencial para fornecer fundamento. Por outro lado, se a contabilidade gerencial é amadurecida, inclusive nos perfis mais aderentes, a organização terá uma base sólida para o desenvolvimento do processo de planejamento.	
Título	<i>The paradox of strategic management accounting.</i>		
Autor (ES)	Nixon & Burns	Ano	2012
Objetivos:	Explorar a evolução da SMA no contexto da literatura de Gestão Estratégica.	Resultados: Os imperativos estratégicos e organizacionais de um ambiente externo dinâmico significa que o contexto de áreas de investigação está constantemente mutação. A SMA começou a evoluir no final da década de 1970, e assim foi abordada na literatura de SMA de uma forma muito limitada. O Estudo evidencia que é necessário um corpo unificado de conhecimentos para a SMA através de quatro blocos: (i) a literatura de SM; (ii) prática; (iii) literaturas orientadas a estratégia relacionadas; (iv) um	

		conjunto integrado de técnicas de contabilidade gerencial à área de investigação sobre a SMA está em constante evolução, devido à um ambiente externo dinâmico.	
Título	<i>Strategic management accounting and strategy practices within a public sector agency</i>		
Autor (ES)	Cuganesan, Dunford & Palmer.	Ano	2012
Objetivos:	Analisar o papel da contabilidade gerencial dentro, de práticas particulares, através do qual ocorre fazer estratégia. E ajustar a SMA no setor público.	Resultados:	A literatura sobre SMA foi amplamente presumido formulação estratégica, como um processo formal e estruturado. E pesquisadores proeminentes pediram para investigar SMA, como parte dos processos estratégicos e abordagens de qual faz parte. Este estudo amplia a literatura e o conhecimento sobre a contabilidade gerencial em fazer estratégia. Em vários estudos é sugerido na literatura da SMA, que processos estratégicos determinam quais informações da contabilidade gerencial são necessárias. No entanto, o estudo acrescenta a esta literatura, as múltiplas formas que a contabilidade gerencial é constitutiva ao fazer estratégias, e como ela cria interesses tão diversos e situações estratégicas como a exigência de mediação. Em práticas de planejamento entre gestão executiva e conselho, havia entendimento comum sobre informações de custos previstos e do que poderia ser possível em termos de atividades. Os custos criam um entendimento compartilhado entre capacidade e possibilidade. A contabilidade gerencial, utilizada nas organizações como práticas ao fazer estratégia, cria uma compreensão compartilhada por objetivar, mobilizar e conectar visões estratégicas através das práticas estratégicas e profissionais. E, ela se torna uma importante mediadora nas reformulações das práticas estratégicas.

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

O planejamento esta presente nas organizações mesmo que sendo em alguma atividade da empresa. A literatura sobre a contabilidade gerencial estratégica vem ganhando espaço entre os pesquisadores, porém é necessário abordagens quanta a prática da contabilidade gerencial estratégica. O planejamento estratégico é uma ferramenta do terceiro estágio da contabilidade gerencial, porém entre os estudos que utilizaram alguma ferramenta ele foi o de maior destaque dentro do portfólio. Afirmado assim a opinião de Frezatti et al. (2009) quanto a importância do planejamento dentro das organizações.

4.2.2.12. Teoria/ conceito base de estudo: Ferramentas da Contabilidade Gerencial

Na Tabela 12 foram classificados artigos do portfólio bibliográfico que utilizaram a Teoria/ conceito base do estudo, alguma ferramenta da contabilidade gerencial, não classificando seu estágio evolutivo.

Tabela 12: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Ferramentas da Contabilidade Gerencial

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Ferramentas da Contabilidade Gerencial			
Título	<i>Intellectual capital, management accounting practices and corporate performance: Perceptions of managers</i>		
Autor (ES)	Tayles, Pike & Sofian.	Ano	2007
Objetivos:	Se, e de que maneira os gestores percebem que o nível e a forma que o Capital Intelectual nas empresas, influência práticas de contabilidade gerencial, especificamente, mensuração de desempenho, planejamento e controle, orçamento de capital e risco. E, se essas empresas são mais capazes de responder ha imprevistos econômicos e mudanças de mercado, e se alcançam relativamente em desempenho maior dentro do seu setor.	Resultados:	Os trabalhos sugerem alguma evolução nas práticas da contabilidade gerencial para empresas que investem pesadamente em capital intelectual. Foram encontradas associações entre as formas de IC (humana, relacional e estrutural) MAP e desempenhos corporativos. Empresas de níveis mais elevados de IC são propensas a relatar IC internamente, para se referir a informações do IC na tomada de decisão e capturar IC em mensuração de desempenho. Apenas no caso da SIC, onde os investimentos são facilmente definidos e mensuráveis, as empresas tem um alto IC associada ao capital de procedimentos orçamentais, tentam capturar os custos e benefícios intangíveis e rever os investimentos intangíveis. Empresas de alto IC estão fortemente associadas no foco dos negócios, mas não com ênfase no orçamento.
Título	<i>Changing Role of Management Accounting: Lithuanian Experience Case Studies.</i>		
Autor (ES)	Valanciene & Gimzauskiene	Ano	2007
Objetivos:	Esta pesquisa consiste em duas fases principais. 1) Nível de implementação de uma gestão moderna, concepções contábeis e da disponibilidade de informações para tomada de decisão; 2) Uma análise mais profunda foi realizada na organização Lituânia com a intenção de divulgar a mudança do papel da contabilidade gerencial após a implementação do moderno sistema de custeio e de medição de desempenho.	Resultados:	Os resultados de pesquisas empíricas indicam que há uma forte correlação entre o nível de implementação de concepções (ABCM e / ou BSC) e uma variedade de áreas de gestão em que as informações geradas com a ajuda dessas concepções é útil. A Organização do estudo de caso começou estágios de integração e criou informação base para a comunicação funcional e vertical cruz através de diferentes níveis de gestão, mas, entretanto, há uma ausência de relações comunicativas entre os níveis mais baixos de gestão superior e. Os resultados, da pesquisa, revellaram que moderna concepções de contabilidade gerencial, pode ser pré-condição para mudança do papel da contabilidade gerencial, mas depende do nível de implementação e capacidade de organização para gerenciar todas as capacidades.
Título	<i>Management accounting practices in the Greek hospitality industry</i>		
Autor (ES)	Pavlatos & Paggios.	Ano	2009
Objetivos:	Relatar o nível de adoção e os benefícios derivados das práticas tradicionais e contemporâneas da	Resultados:	A pesquisa levou em consideração as práticas tradicionais e contemporâneas da contabilidade gerencial em grandes empreendimentos

contabilidade gerencial na indústria de hotelaria grega.	<p>hoteleiros. O índice de adoção das práticas da contabilidade gerencial contemporâneas é satisfatório, enquanto que as técnicas tradicionais foram mais amplamente encontradas.</p> <p>Quase todos os hotéis utilizam orçamentos tradicionais, para planejamento de operações anuais, para controle de custo e para a coordenação das várias atividades do hotel. E, metades dos hotéis utilizam o orçamento base zero, e poucos usam o orçamento flexível e poucos desenvolvem orçamento para planos estratégicos.</p> <p>Utilizam medidas financeiras tradicionais como índices de rentabilidade, avaliação de desempenho. O BSC e o Benchmarking foram encontrados em apenas 02 dos 10 hotéis.</p> <p>Em relação à contabilidade de custos, o custeio por absorção foi o mais encontrado seguido pelo custeio variável.</p> <p>As ferramentas estratégicas da contabilidade gerencial foram menos utilizadas. Concluiu que a contabilidade gerencial tradicional está sendo mais utilizada na rede hoteleira, e que a contemporânea deverá ser utilizada no futuro.</p>		
Título	<i>Short and long translations: Management accounting calculations and innovation management</i>		
Autor (ES)	Mouritsen, Hansen & Hansen.	Ano	2009
Objetivos: Como fazer cálculos da contabilidade gerencial preparados para a inovação?	<p>Resultados: Em traduções curtas, os cálculos de contabilidade gerencial podem aumentar ou reduzir as atividades de inovação, por meio de um único cálculo. Em traduções longas, as atividades de inovação são realizadas por vários cálculos, e quando estes desafiam uns aos outros, problematizam não apenas o que a inovação deve ser, mas também onde deve ser localizada em relação ao tempo e espaço.</p> <p>Cálculos da Contabilidade Gerencial não descrevem ou representam qualquer detalhe de inovação e atividades de aquisição de produtos, contudo, acrescenta perspectivas para eles e relaciona-os com a empresa. Os cálculos da contabilidade gerencial é parte de uma relação da economia, inovação e meio ambiente. Geralmente, ele possui certas características da inovação, e mostra sua justificação mais ampla. Algumas vezes de maneira curta, onde os cálculos estão intimamente ligados às decisões, e, em outras, muitos novos elementos dos sistemas de inovação são considerados, depende de suas proposições estratégicas sobre a tecnologia e os limites da empresa.</p>		
Título	<i>Three dimensions of formal and informal feedback in management accounting</i>		
Autor (ES)	Pitkanen & Lukka.	Ano	2011
Objetivos: Desenvolver um quadro analítico de Feedback formal e informal ao longo de três dimensões- origem, tempo e regras.	<p>Resultados: Na dimensão origem - o feedback formal e informal se distingue ao longo das vias através da qual ele flui.</p> <p>Feedback baseado no sistema é obrigado para e se origina da contabilidade e outros sistemas de informação.</p> <p>Feedback interpessoal dado e recebido entre pessoas, é mais subjetivo e tácito.</p> <p>Na dimensão tempo – o feedback formal e informal se distingue em relação a certos fluxos de operação.</p>		

	Feedback regular é baseado em procedimentos que fornecem feedback sistematicamente em determinados períodos de tempo. No entanto, muito dos feedbacks das organizações são irregulares e instantâneos. Na dimensão regra- requer uma atitude ativa para o indivíduo. Relações pessoais e rede.
--	--

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

Os estudos sugerem que a adoção das práticas tem evoluído nos últimos anos, com a intenção de obterem informações úteis para auxiliar na tomada de decisão. O estudo de Pavlatos & Paggios poderia ser enquadrado na teoria da prática, contudo como o estudo de caso promoveu a utilização da prática contábil com a adoção de alguma ferramenta, decidiu-se deixá-lo nesta tabela.

4.2.2.13. Teoria/ conceito base de estudo: Pesquisas de métodos Mistos-Triangulação

Na Tabela 13 a abordagem ocorreu através da Pesquisa de Métodos Mistos-Triangulação. A triangulação tem como definição como a forma de combinar vários métodos qualitativos entre si (FLICK, 2005a e 2005b apud DUARTE, 2009) e de articular métodos quantitativos e qualitativos (FIELDING e SCHREIER, 2001; FLICK, 2005^a apud DUARTE, 2009). A triangulação é comumente encontrada como “métodos múltiplos” e pode ser considerada como: (i) Triangulação de dados; (ii) Triangulação do investigador; (iii) Triangulação teórica (DUARTE, 2009).

Tabela 13: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Pesquisa Métodos Mistos - Triangulação

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Pesquisas Métodos Mistos – Triangulação			
Título	<i>In defence of triangulation: A critical realist approach to mixed methods research in management accounting.</i>		
Autor (ES)	Modell	Ano	2009
Objetivos:	Abordar duas críticas ao uso de triangulação em métodos de investigação mista abrangendo entre os paradigmas funcionalista e interpretativo, ou seja, 1) a sua propensão para suprimir variações de significados situados e 2) seu tratamento de observações empíricas como objetivamente verificável em vez de inerentemente relacionada à teoria.	Resultados:	Explica que a noção de triangulação pode ser refinada em resposta a críticas ontológicas e epistemológicas da pesquisa em contabilidade gerencial. Ao mobilizar o realismo crítico, eu ilustro como essas críticas podem ser dirigidas e re-conceituar triangulação como uma técnica de validação de teoria relacionada e contexto fundado no raciocínio abduutivo. O uso de múltiplas teorias, de acordo com um modo abduutivo de investigação desempenhou um papel vital nos esforços dos pesquisadores para explicar

	<p>tendências específicas ao contexto. As dificuldades em explicar algumas observações empíricas surgiram principalmente com a falta de teorias bem desenvolvidas</p> <p>A disponibilidade de teorias adequadas tem uma influência importante sobre os pesquisadores "capacidade de dar sentido" a observações empíricas, mas não pode ser tomada como garantida, mesmo que teorias chegaram a um aparentemente 'estado de maturidade.</p>		
Título	<i>Bridging the paradigm divide in management accounting research: The role of mixed methods approaches</i>		
Autor (ES)	Modell	Ano	2010
Objetivos:	<p>Discute o papel da pesquisa dos métodos mistos em contabilidade gerencial e como ela pode ajudar os pesquisadores a reduzir a ponte entre a economia baseada e "corrente principal" funcionalista e o paradigma "alternativa" informada por perspectivas de interpretação e crítica.</p>		
Resultados:	<p>Um ponto de partida útil para a pesquisa de métodos mistos seguindo uma estratégia de meta-triangulação seria colocar entre parênteses hipóteses ontológicas e epistemológicas.</p> <p>Uma equipe de pesquisadores que representam "mainstream" bem como os paradigmas "alternativos" seria encorajada a examinar empiricamente uma questão sobre a contabilidade gerencial substantiva de interesse para ambos os paradigmas com base nos seus respectivos métodos de investigação. No entanto, um desafio seria identificar uma questão tão substantiva, uma vez que os pesquisadores tem uma propensão a se concentrar em aspectos diferentes, mesmo sendo o mesmo tema e fazer perguntas diferentes de pesquisa.</p> <p>Os métodos mistos de pesquisas podem mostrar se os pesquisadores associados ao paradigma "alternativo" invariavelmente seguem premissas ontológicas e epistemológicas caracterizados por subjetivismo pronunciado.</p> <p>Validando explicações sobre a contabilidade gerencial interpretativo, é em uma última análise, uma questão de estabelecer a sua plausibilidade contra os pressupostos de fundo que dominam uma determinada comunidade de estudiosos em vários tempos.</p> <p>Pesquisa de métodos mistos pode nos dizer algo sobre os limites de tais afirmações de verdade e como estes são condicionados pelos pressupostos ontológicos e epistemológicos das comunidades científicas.</p>		

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

Os artigos do portfólio bibliográfico, elaborados por Modell (2009,2010) classificados na Tabela 13, podem ser classificados como triangulação teórica, pois aborda o uso de múltiplas teorias. E, triangulação do investigador, por abordar os pesquisadores.

4.2.2.14. Teoria/ conceito base do estudo: Pesquisa Interpretativa

Na Tabela 14 a pesquisa interpretativa em contabilidade gerencial foi utilizada como Teoria/ Conceito base de Estudo. De acordo com Frezatti *et al.* (2009), as pesquisas interpretativas tem forte viés qualitativo e buscam compreender o contexto social em que opera a contabilidade (HOPWOOD; MILLER, 1994 apud FREZATTI, 2009, P.248), e evidenciando a contabilidade como um produto de interações culturais, sociais e humanas, que vão além dos aspectos técnicos. Outras duas teorias encaixariam nas pesquisas interpretativas, teoria ator-rede e teoria da estruturação, porém neste estudo manteve-se em tabelas separadas pela qualificação em Teoria/ Conceito base do estudo.

Tabela 14: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Pesquisas Interpretativas

Teoria/ Conceito base do Estudo: Pesquisas Interpretativas			
Título	<i>Straddling between paradigms: A naturalistic philosophical case study on interpretive research in management accounting.</i>		
Autor (ES)	Kakkuri-Knuutila, Lukka & Kuorikoski.	Ano	2008
Objetivos:	Dar corpo aos debates existentes em torno da natureza da pesquisa interpretativa com ajuda de uma análise aprofundada de um exemplo de pesquisa em contabilidade gerencial.	Resultados:	Sugere que muitas visões e caracterizações relativamente estritas, estão relacionadas com a abordagem interpretativa para a realização das pesquisas da contabilidade gerencial, não parecendo ser seguido na prática da pesquisa interpretativa.
Título	<i>Validation in interpretive management accounting research</i>		
Autor (ES)	Lukka & Modell	Ano	2010
Objetivos:	Revisar o debate crítico sobre a validação em IR e explicar como ela pode ser estendida pela mobilização dos princípios centrais da teoria filosófica moderna da explicação.	Resultados:	Nossa posição básica é a integração do construtivismo social com uma forma moderada de realismo. A validação é um processo mais ou menos contínuo e a autenticidade pode ser melhorada através da construção de contabilidades relativamente holísticas. Embora isso possa implicar alguns trade-offs com o elemento explicativo da IR, processo de geração e validação de explicações de contabilidades “êmicas” pode ser facilitada pela mobilização dos princípios-chaves da teoria filosófica moderna da explicação em combinação com o raciocínio abdução, baseado na epistemologia pragmática. É necessária uma adoção de abordagem consciente e reflexiva, pelos pesquisadores, reconhecendo como os sistemas de crenças dominando as comunidades de pesquisa dos quais são condição de parte o escopo para o avanço particular, reivindicações de conhecimento. Apresenta duas alternativas: 1) mobilizar explicações teoricamente informadas que ainda não podem ser totalmente aceites pela comunidade de pesquisa mais amplo, porém equilibrado com o elemento <i>emic</i> da investigação, (teorias menos estabelecidas); 2) quando

	teorias firmemente entrenchadas dentro de determinadas comunidade de pesquisa, e toma-los como ponto de partida bastante geral e dependem fortemente da contabilidade (dado mais em um espaço teórico).		
Título	<i>Insights into method triangulation and "paradigms" in interpretive management accounting research.</i>		
Autor (ES)	Vaivio & Sirén.	Ano	2010
Objetivos:	<p>Aprofundar a compreensão do método de triangulação e paradigmas no nível operacional da pesquisa em contabilidade gerencial.</p>		
Resultados:	<p>Nas abordagens da pesquisa em contabilidade gerencial, foram concebidos dois tipos diferentes de paradigmas: subjetivista e objetivista, ou interpretativa e positivista.</p> <p>O "paradigma" pode exagerar em algumas características ontológicas e epistemológicas. No entanto, o pesquisador adota de uma maneira bastante tímida, algo que promete oportunidades profissionais.</p> <p>O pesquisador da contabilidade gerencial busca identificar o nicho na paisagem teórica, onde o argumento possa ser produzido. O paradigma limita quais questões são significativas e como devem ser abordados.</p> <p>O paradigma interpretativo esta intimamente ligada com a produção científica e as preocupações pragmáticas do estudioso. O pesquisador interpretativo aprende a transformar entrevistas de campo ou outras provas de campo de forma eficiente em argumentos intrigantes.</p> <p>Sugere que o método de triangulação paragrâmico pode ser transformado em ação acadêmica real.</p>		

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

Os estudos abordados nesta tabela correspondem aos propostos pela teoria interpretativa onde o fator *emic* e/ ou pesquisador tem forte relevância no conduto da pesquisa, porém estudo como de Lukka e Modell (2010) solicitam uma abordagem consciente e reflexiva do pesquisador para a construção do conhecimento.

4.2.2.15. Teoria/ conceito base do estudo: Pesquisas Qualitativas

Na Tabela 15 a contabilidade gerencial foi objeto de estudo sob a luz das Pesquisas Qualitativas, que segundo Richardson (1999 apud ENSSLIN e ENSSLIN, 2010), estudos qualitativos são aqueles caracterizados pelo não emprego de instrumentos estatístico no processo de análise de um problema, como exemplo pesquisas teóricas ou descritivas.

Tabela 15: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Pesquisas Qualitativas

Teoria/ Conceito Base do Estudo: Pesquisas Qualitativas			
Título	<i>Qualitative management accounting research: Assessing deliverables and relevance</i>		
Autor (ES)	Parker.	Ano	2012
Objetivos: Analisar o posicionamento da pesquisa qualitativa, até hoje, na contabilidade gerencial.	<p>Resultados: Se utilizada em conjunto com a pesquisa quantitativa, positivista ou como forma de investigação, a tradição da pesquisa qualitativa apresenta ideias únicas e contribuições para o desenvolvimento da contabilidade gerencial.</p> <p>A orientação qualitativa no sentido de compreender, criticar e mudar os processos de contabilidade gerencial oferece, aos governantes e profissionais, especial valor para a organização em nível específico. E, é neste nível altamente contextualizado que os gestores buscam políticas e ideias práticas para a tomada de decisões e ações.</p> <p>A pesquisa qualitativa reconhece que nos níveis organizacionais, como níveis de indústria, a gestão e as práticas da contabilidade gerencial são processos complexos, multidimensionais, e estão em constante evolução. Com isso, ela busca entendimentos holísticos e explicações, nas experiências dos gestores e contadores, por meio de múltiplas perspectivas, tanto mutualmente contraditórias, como reforçadoras.</p> <p>Os pesquisadores qualitativos trabalham agora a partir de um <i>corpus</i> de conhecimento empírico trazendo uma contribuição significativa para o conhecimento dos processos da contabilidade gerencial. Contribuindo com a identificação, rastreamento e compreensão destes processos, fornecendo conceituações mais profundas, redesenhando relações entre fatores e oferecendo novos referenciais teóricos, inovando para acompanhar a evolução do campo de pesquisa fornecendo uma plataforma sólida para os pesquisadores e atores que participam na construção de conhecimento sobre a contabilidade gerencial.</p>		
Título	<i>The practical relevance of management accounting research and the role of qualitative methods therein: The debate continues</i>		
Autor (ES)	Ter Bogt & Van Helden.	Ano	2012
Objetivos: O objetivo deste trabalho é apresentar e analisar as opiniões de um número de editores de revistas de contabilidade sobre o valor que atribuem à relevância prática da pesquisa em contabilidade gerencial e o papel potencial dos métodos qualitativos na realização deste tipo de pesquisa	<p>Resultados: Os editores das revistas não consideram a falta de relevância na prática de pesquisa na contabilidade gerencial como uma preocupação central. A maioria deles vê a relevância na prática e avanço teórico como complementares, enquanto a última é dada, de longe, maior peso, como o núcleo do trabalho acadêmico. Além disso, a maioria dos editores não tem clara preferência por pesquisa qualitativa ou quantitativa em relação à questão da relevância da prática. Nem eles parecem ter opiniões fortes sobre os benefícios específicos de métodos qualitativos em estudos relevantes para a prática. Em seus comentários, os editores desta edição especial defendem uma conexão mais forte entre as necessidades dos profissionais e do conteúdo da pesquisa, pesquisa mais intervencionista em que profissionais e pesquisadores trabalham em conjunto, e um foco maior na comunicação entre os acadêmicos e profissionais sobre as implicações práticas da pesquisa em contabilidade gerencial. Os editores</p>		

	ênfatisa especificamente a importância da comunicação em relação à preservação do “apoio” dos diversos grupos da sociedade para a pesquisa acadêmica.
--	---

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

Os autores denotam a relevância da pesquisa qualitativa no desenvolvimento das práticas da contabilidade gerencial. Parker (2012) afirma que através das pesquisas qualitativas pode-se compreender, criticar e mudar os processos da contabilidade gerencial, e que se combinadas com pesquisas quantitativas podem fazer contribuições mais relevantes.

4.2.2.16. Teoria/ conceito base do estudo: Contabilidade de Gestão Ambiental

A Tabela 16 aborda a Teoria/ Conceito base do estudo a Contabilidade de Gestão Ambiental, que pode ser definida como o estudo do patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais) das entidades. Seus objetivos é fornecer informações ambientais aos usuários interno e externos que possam causar modificar sua situação patrimonial. E, é utilizada para identificar, mensurar e evidenciar as informações ambientais. A implantação da contabilidade de gestão ambiental foi uma maneira das empresas controlarem os impactos, ou possíveis impactos, ocasionados pelo sua produção no meio ambiente.

Tabela 16: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Environmental Management Accounting – Contabilidade de Gestão Ambiental.

Teoria/ Conceito Base do Estudo: <i>Environmental Management Accounting</i>			
Título	<i>Environmental management accounting for cleaner production: The case of a Philippine rice mil.</i>		
Autor (ES)	Burritt, Herzig & Tadeo.	Ano	2009
Objetivos:	Analisa se a EMA pode ser útil para a tomada de decisões corporativas e fazer parte nos processos de políticas governamentais no contexto de investimentos	Resultados	A EMA incorpora relativamente um novo conjunto de ferramentas gerenciais que ajudam as empresas a melhorar seu desempenho ambiental e econômico. A EMA pode ajudar com a adoção voluntária de novas tecnologias como o CP, pelos proprietários e/ou gestores. Ela também pode dar suporte, à longo prazo, a tomada de decisão devido a promoção da sensibilização para as questões ambientais e sociais, através da identificação, coleta, análise e uso de informações físicas e monetárias.

	<p>Na questão governamental, políticas de subsídios foram criadas, através das informações fornecidas pela <i>EMA</i>.</p> <p>O estudo sobre <i>EMA</i>, emergiu várias contribuições conceituais, destacou a importância da avaliação depois do fato (<i>ex-post</i>), destaca a importância das informações físicas e monetárias da gestão ambiental e avaliação de investimentos à longo prazo, e não mais somente a curto prazo como era visto anteriormente.</p> <p>O estudo ofereceu ideias iniciais sobre ligações conceituais sobre <i>EMA</i> e <i>CDM</i>.</p>		
Título	<i>Carbon business accounting: The impact of global warming on the cost and management accounting profession</i>		
Autor (ES)	Ratnatunga & Balachandran.	Ano	2009
Objetivos:	Estudar o impacto do Protocolo de Kyoto sobre a contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial.	Resultados:	Com o Protocolo de Kyoto, as empresas precisaram considerar questões no comércio de carbono como subsídios (ou licenças), investimentos em tecnologias de baixa emissão de CO ₂ , contar com os custos de conformidade e regularidade do carbono e repassar esse custo adicional aos consumidores. Estas decisões e consequências impactam na profissão contábil significativamente, informações de estratégia de custos e sistemas de controles gerenciais serão úteis nesta nova economia.
Título	<i>Carbon Management Accounting: Explaining Practice in Leading German Companies</i>		
Autor (ES)	Burritt, Schaltegger & Zvezdov.	Ano	2011
Objetivos:	Explora a <i>CMA</i> (<i>Carbon Management Accounting</i>), as ferramentas, as estruturas e os procedimentos para o gerenciamento de informações de <i>carbon-related</i> , com base em evidências, em um conjunto de empresas alemãs conhecidas por sua liderança em gestão de sustentabilidade.	Resultados:	O conjunto de empresas examinado, cujas atividades estão relacionadas diretamente com a emissão de carbono, utiliza as informações coletadas nas unidades físicas não apenas para a obrigatoriedade da regulamentação, mas também para alimentar um sistema de medição de desempenho que gera indicadores de desempenho-chaves da empresa em termos reais absolutos. E então, essas informações físicas são convertidas em informações monetárias.
			As informações físicas são mantidas para fins de escrituração. A <i>CMA</i> não é vista apenas como uma questão monetária, mas também como informação física. E, também é necessário ter uma compreensão abrangente sobre a <i>CMA</i> .
			Outro resultado é que a informação física e monetária é igualmente relevante, para a gestão corporativa e apoio a tomada de decisões. E, fundamental para o cálculo de vários custos e custos potenciais futuros sobre os fluxos físicos de carbono.
			Da perspectiva de contingências, a coleta de informações físicas é inevitável, pois serve como a chave para o gerenciamento de processos e produtos, e para que os vínculos econômicos e os efeitos se tornem explicitados e, por conseguinte gerenciáveis.
			A <i>EMA</i> , nas empresas, varia em termos de dados recolhidos, escopo, alcance e quantidade de esforço investido.
			Na amostra das 10 empresas, nove delas tem o foco em informações carbon-related com curto prazo, e quatro se concentram também no longo prazo.
			Nenhuma evidência de que todos os instrumentos

	fornecidos pela CMA foram implantados pelas empresas da amostra, observou-se que todas as quatro dimensões da estrutura parecem ser relevantes para a gestão de informação de carbono: (a) física e monetária; (b) rotineiramente gerados e ad hoc, (c) passado e futuro-orientado, e (d) a curto e longo prazo da informação.		
Título	<i>Environmental management accounting: The significance of contingent variables for adoption.</i>		
Autor (ES)	Christ & Burritt.	Ano	2013
Objetivos:	<p>Ampliar o conhecimento atual, investigando se o contexto organizacional pode ser usado para desenvolver uma maior compreensão do uso de <i>EMA</i> por organizações australianas.</p>		
Resultados:	<p>Revelou um problema potencial com o instrumento utilizado para medir a estrutura organizacional, pois foi projetado para ser homogêneo e medir se os arranjos eram orgânicos (com alta pontuação) ou mecanicistas (baixa pontuação). Com isso, era necessário um cuidado extremo ao retirar algum item problemático, pois poderia ocasionar um impacto negativo sobre a capacidade de fazer comparações entre os estudos. Os tamanhos organizacionais foram tratados como variáveis categóricas.</p> <p>Confirma a Teoria de Contingências, em que as organizações combinam suas práticas com as circunstâncias que se encontram. E, sugerem que a fim de obter uma compreensão mais completa da <i>EMA</i>, na prática, os pesquisadores precisam olhar além dos sistemas sociais baseados em teoria que tradicionalmente dominaram a literatura sobre a contabilidade ambiental no passado. As atividades da <i>EMA</i> estão fortemente associadas com a orientação estratégica.</p>		

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

A contabilidade de gestão ambiental, em longo prazo, pode trazer informações úteis para os gestores. Porém, sua implantação depende de tempo, alcance e esforço investido. O estudo de Burritt, Herzig & Tadeo (2009) mostram que a partir das práticas de *EMA* podem-se adotar novas tecnologias. Contudo, o estudo de caso elaborado por Burritt, Schaltegger & Zvezdov (2011), mostram que grande parte das empresas (9 em 10) adotaram uma prática de *EMA*, no caso o *carbon-related*. Esse relatório foi uma obrigação criada a partir do Protocolo de Kyoto para o controle da emissão de gases, portanto, o que demonstram é que as empresas foram obrigadas a enquadrar-se na legislação vigente.

4.2.2.17. Teoria/ conceito base do estudo: Frugalidade Corporativa

Na Tabela 17 o artigo aborda a Frugalidade corporativa, tal conceito foi adotado como planejamento estratégico por algumas empresas como meio de redução de custos, através de uma filosofia de planejar gastos cuidadosos entre a força de trabalho. No entanto, de acordo com Sandino (2011) ainda não há, apesar de grandes empresas como Toyota, Walmart, IKEA utilizarem a frugalidade corporativa, construção de teoria da frugalidade corporativa na área da contabilidade gerencial.

Tabela 17: Teoria/ Conceito Base do Estudo: Frugalidade Corporativa.

Teoria/ Conceito base do Estudo: Frugalidade Corporativa			
Título	<i>Developing Good Measures to Advance Management Accounting and Control Research: A Discussion of "Corporate Frugality: Theory, Measurement, and Practice.</i>		
Autor (ES)	Sandino	Ano	2011
Objetivos:	Analisar a qualidade e potencial da medida de frugalidade corporativa desenvolvida por Anderson e Lillis.	Resultados:	Não há muitos estudos na área da contabilidade gerencial sobre frugalidade corporativa. No entanto, há vários locais que poderiam se beneficiar com o uso desta medida. O estudo chama a atenção para algumas preocupações no que se refere à clareza com que a medida é definida a aplicabilidade da medida e outras amostras diferentes da utilizada por A&L. A qualidade das medidas isto é, correlacionadas com a medida de frugalidade corporativa para avaliar juntos discriminantes e validação nomológica, e a possibilidade que o relacionamento A&L encontre na análise nomológica são devido ao método comum utilizado. A validação adicional pode resultar em uma maior credibilidade na medida.

Fonte: Dados da Pesquisa, 2013.

Como a autora descreveu no artigo, os estudos na área de contabilidade gerencial sobre frugalidade corporativa ainda são escassos, e ainda não há validação nomológica para aumentar a credibilidade de tal assunto.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve por objetivo geral levantar a situação atual de desenvolvimento da contabilidade gerencial sob o viés da comunidade científica. E, para atingir o objetivo geral, foram definidos os objetivos específicos deste trabalho.

Para atingir o primeiro objetivo específico, de selecionar o portfólio bibliográfico alinhado ao tema contabilidade gerencial que represente as principais publicações sobre o tema no contexto internacional, foi utilizado o modelo *Proknow-C (Knowledge Development Process-Constructivist)* proposto por Ensslin e Ensslin (2010) descrito na seção 3.2 da metodologia de pesquisa.

Quanto ao segundo objetivo, realizou-se a análise bibliométrica com vistas a evidenciar estatisticamente as principais características das produções científicas presentes no portfólio bibliográfico selecionado buscando identificar: (i) principais autores; (ii) país de origem dos autores; (iii) análise temporal; (iv) reconhecimento científico do artigo; (v) palavras-chave; e, (vi) principais periódicos.

Pode-se observar pela análise bibliométrica, o estágio de produção científica internacional e que os autores brasileiros tiveram apenas um artigo publicado no período de 2007 a 2013, alinhado com o tema de pesquisa. E, acredita-se que esta última observação serve como sugestão para novos estudos.

Quanto ao terceiro objetivo específico foi realizada a análise sistêmica (de conteúdo) em duas etapas: (i) o enquadramento metodológico dos artigos do portfólio bibliográfico; (ii) com vistas a identificar as principais tendências do tema, os principais artefatos utilizados nas pesquisas.

Na análise sistêmica a pesquisa buscou identificar o enquadramento metodológico utilizado pelos pesquisadores, no entanto, grande parte dos artigos do portfólio bibliográfico não explicitou seu enquadramento metodológico conforme o modelo proposto por Ensslin e Ensslin (2010). Utilizando somente a terminologia pesquisa empírica, e/ou revisão de literatura, e/ou estudo de caso e/ou outras definições isoladas. Contudo, foi possível perceber que o estudo de caso foi a Natureza do Trabalho Prático mais utilizado e explicitado nas pesquisas.

A análise sistêmica buscou evidenciar quais os temas de pesquisa que estão sendo utilizados no ambiente científico e pode-se constatar que os estudos chamam a atenção para a utilização das práticas contábeis, alguns estão conflitando e/ ou

utilizando teorias advindas de outras áreas com a contabilidade gerencial, outros chamam a atenção para a elaboração de teorias específicas para a contabilidade gerencial ou suas práticas. Em alguns houve questionamento da validade e empregabilidade das ferramentas nos ambientes organizacionais como modelos já existentes e não adaptados para a estrutura da entidade e, em outros defendendo a utilização como prática contábil no modelo já existente.

Utilizando a análise das teorias/ conceito base de estudo foi possível identificar dentro do portfólio bibliográfico 24 artigos com abordagem econômica, 23 com abordagem social e 12 com abordagem comportamental. Pode-se perceber que as teorias buscam compreender como as práticas contábeis podem ser aplicadas eficientemente nas organizações, tentando compreender o papel humano, tanto social como comportamental, ou os fatores econômicos nas mudanças dessas práticas contábeis.

Portanto, conclui-se que a situação da contabilidade gerencial sob o viés da comunidade científica está voltada para as mudanças nos cenários organizacionais que anseiam por novas abordagens da contabilidade gerencial, seja através da melhoria de uma técnica/ teoria já existente, ou utilizando múltiplas teorias para elaborar ferramentas eficazes, que sejam possíveis de aplicar, e retornem informações úteis aos gestores.

E, nas mudanças das práticas contábeis que buscam acompanhar as necessidades de informações dos gestores, sendo que, o ambiente organizacional interno e externo torna-se cada dia mais complexo. A demanda de informação depende da escolha das organizações, porém, são os gestores que desempenham a função de utilizar a informação na tomada de decisão.

Entende-se que este estudo cumpriu o objetivo em **levantar a situação atual da contabilidade gerencial sob o viés da contabilidade científica**, organizando os estudos por teoria/ conceito base de estudo e mostrando as abordagens adotadas pelos pesquisadores.

A presente pesquisa encontrou as seguintes limitações:

- a) No Brasil não tem estudos para comparabilidade quanto ao tema escolhido neste artigo. Haja vista, que a tradução livre pode influenciar o autor na interpretação.
- b) Não foi possível um cotejamento com a literatura brasileira, pelo motivo dos artigos nacionais não estarem organizados em uma base, na busca

quanto à contabilidade gerencial aqui no Brasil pelo banco *Scielo* retornou apenas 06 artigos, sendo assim, foi determinado pouco relevante para o cotejamento com as publicações internacionais;

- c) Não foram efetuados cruzamentos de palavras, ou seja, foi buscado somente o termo “*management accounting*”, tendo em vista que na literatura a contabilidade gerencial também é conhecida como controle gerencial.

Através deste estudo é possível sugerir novos estudos no campo da contabilidade gerencial como: (i) baixa produção do Brasil na comunidade científica internacional; (ii) se as práticas contábeis desenvolvidas nos países mais desenvolvidos que o Brasil podem ser aplicadas eficazmente nas organizações nacionais; (iii) cotejamento entre a situação da contabilidade gerencial sob o viés da comunidade científica internacional e nacional; (iv) a contabilidade gerencial no Brasil acompanha as mudanças nas práticas contábeis como nos países desenvolvidos.

REFERÊNCIAS

AFONSO, Michele H. F.; SOUZA, Juliane V.; ENSSLIN, Sandra R.; ENSSLIN, Leonardo. **Como construir conhecimento sobre o tema de pesquisa?** Aplicação do processo PROKNOW-C na busca de literatura sobre avaliação do desenvolvimento sustentável. Revista de Gestão Social e Ambiental, v.5, n.2, p.47-62, 2011.

AGUIAR, Andson B.; GUERREIRO, Reinaldo. **Processos de persistência e mudança de sistemas de contabilidade gerencial: uma análise sob o paradigma institucional.** Universo contábil, v. 4, n. 3, p. 06-24, jul./set. 2008.

ALMEIDA, Lauro B.; ANTONELLI, Ricardo A.; SCHVIRCK, Eliandro; LONGHI, Fernanda L. **Adoção, utilização e satisfação sobre as práticas de contabilidade gerencial pelas indústrias associadas e afiliadas ao Sindimetal-Pr/Sudoeste: Um estudo piloto.** Revista de Informação Contábil, v.5, nº3, p.59-77, jul-set/2011.

ALVARADO, Rubén U. **A Lei de Lotka na bibliometria brasileira.** Ci.Inf. vol.31. Brasília. 2002. P.14-20.

ANDERSON, Henry R.; NEEDLES, Belverd E.; CALDWELL, James C. **Managerial Accounting.** Boston: Houghton, 1989.

ARAÚJO, C. A. **Bibliometria: evolução história e questões atuais.** Em Questão, Porto Alegre, 12(1), 11-32, 2006.

BARBOSA, RICARDO R. **Inteligência Empresarial: uma avaliação de fontes de informação sobre o ambiente organizacional externo.** Revista de Ciência da Informação, v.3, artigo 03, dez/2002.

BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo.** Lisboa, Portugal; Edições 70, LDA, 2009.

BONNER, S. E., HESFORD, J. W., VAN DER STEDE, W. A. & YOUNG, S. M. **The most influential journals in academic accounting.** Accounting, Organizations and Society, 31(7), 663-685, 2006.

BORTOLUZZI, Sandro C.; ENSSLIN, Sandra R.; ENSSLIN, Leonardo; VALMORBIDA, Sandra Mara I. **Avaliação de desempenho em redes de pequenas e médias empresas: Estado da arte para as delimitações postas pelo pesquisador.** Revista Eletrônica Estratégia e Negócios, v.4, n.2, p.202-222, 2011.

CAFÉ, Ligia; BRÄSCHER, Marisa. **Organização da Informação e Bibliometria**. Revista Ci. Inf. Florianópolis, p.54-75, 2008.

CARDOSO, Ricardo L.; MENDONÇA NETO, Octavio R.; RICCIO, Edson L.; SAKATA, Marici. C. G. **Pesquisa Científica em Contabilidade entre 1990 e 2003**. Revista de Administração de Empresas – RAE. São Paulo: 45 (2): 34-45, Abr./Jun. 2005.

CARDOSO, Ricardo L.; PEREIRA, Carlos A.; GUERREIRO, Reinaldo. **Perfil das pesquisas em Contabilidade de Custos Apresentadas nos EnANPAD no período de 1998 a 2003**. RAC. São Paulo. 2007. P.177-198.

CRONBACH, Lee J., MEEHL, Paul. **Construct validity in psychological tests**, *Psychological Bulletin*. V. 52, 1955, 281-302.

DUARTE, Teresa. **A possibilidade de investigação a 3**: reflexões sobre triangulação (metodológica), CIES e-Working Paper. Lisboa. 2009.

ENSSLIN, L. et al. **ProKnow-C, Knowledge Development Process-Constructivist**. Processo técnico com patente de registro pendente junto ao INPI, Brasil, 2010.

FELIU, V. M. R. & PALANCA, M. B. **Desenvolvimento científico da contabilidade de gestão**. Revista de Administração, 35(1), 98-106, 2000.

FREZATTI, Fábio; ROCHA, Welington, NASCIMENTO, Artur R. do, JUNQUEIRA, Emanuel. **CONTROLE GERENCIAL**. Uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico. São Paulo: Atlas, 2009.

FREZATTI, Fábio; AGUIAR, Andson B., GUERREIRO, Reinaldo. **Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial**: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. USP. São Paulo. 2007. P.9-22.

FREZATTI, Fábio; BORBA, J. A. **Análise dos traços de tendência de uma amostra das revistas científicas da área de contabilidade publicadas na língua inglesa**. In: VII Congresso Brasileiro de Custos, 2000, Recife. VII Congresso Brasileiro de Custos, 2000.

GIDDENS, A. **Central problems in social theory**. Berkeley: University of California Press, 1979.

GIDDENS, Anthony. **A constituição da sociedade**. São Paulo: Martins Fontes, 1984.

_____. **Dualidade da Estrutura. Agência e Estrutura**. Portugal. 2000.

GRANGER, Gilles-Gaston. **Por um conhecimento filosófico**. Campinas: Papirus, 1989.

HESFORD, J. W., LEE, S., VAN DER STEDE, W. A. & YOUNG, S. M. **Management Accounting: A Bibliographic Study**. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood & M. D. Shields (Org.). *Handbook of Management Accounting Research*. (2007)

Institute Accounting Standards Board - IASB. **Framework for the preparation and presentation of financial statements**. IASC, 1989.

GUERREIRO, Reinaldo; PEREIRA, Carlos A.; REZENDE, Amaury J. **Em busca do entendimento da formação dos hábitos e das rotinas da contabilidade gerencial: um estudo de caso**. *Revista de Administração Mackenzie*, v. 7, n. 2, p. 78-101, 2006.

<http://www.infoescola.com/geografia/intervencionismo/> acessado em 26 de dezembro de 2013 às 22:07 hs.

KAPLAN, Robert S. **The evolution of management accounting**. *The Accounting Review*, p.390-417, Jul. 1984.

KAPLAN, Robert S.; ATKINSON, Anthony A. **Advanced management accounting**. 2 ed. New Jersey: Prentice-Hall, 1989.

KOBASHI, Nair Y.; SANTOS, Raimundo N.M. **Arqueologia do Trabalho Imaterial: uma aplicação bibliométrica à análise de dissertações e teses**. *Revista Ci. Inf. Florianópolis*, p.106-115, 2008.

LEITE FILHO, Geraldo A. **Padrões de Produtividade de Autores em Periódicos de Congressos na Área de Contabilidade no Brasil: Um Estudo bibliométrico**. In: Congresso USP de 2006

LOUDERBACK, Joseph G.; Holmen, Jay; Dominiak, Geraldine. **Managerial accounting**. 9th edition, Cincinnati: South-Western College Publ, 2000.

LUNKES, R. J., FELIU, V. M. R. & ROSA, F. S. **Pesquisa sobre orçamento na Espanha**: Um estudo bibliométrico das publicações em contabilidade. *Revista Universo Contábil*, 7(3), 112-132, 2011.

MACIAS-CHAPULA, C. A. **O papel da infometria e da cienciometria e sua perspectiva nacional e internacional**. *Ciência da Computação*, 27(2), 134-140, 1998.

MARTELETO, Regina M. **Análise das Redes Sociais – aplicação nos estudos de transferências da informação**. *Ci. Inf. Brasília*, v.30, n.1, p.71-81, 2001.

MEURER, José L. **Aspectos dos componentes sociológicos do ensino da linguagem**. *Revista do Programa de Estudos Pós-Graduados em Linguística Aplicada e Estudos da Linguagem*, v.VIII, 1999, p.129-134.

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

NASCIMENTO, Artur R. do; JUNQUEIRA, Emanuel; MARTINS, Gilberto de A. **Pesquisa acadêmica em contabilidade gerencial no Brasil: análise e reflexões sobre teorias, metodologias e paradigmas**. *Revista de Administração Contemporânea*, vol. 14, n. 6. dez. 2010.

NICOLINI, Davide. **Practice Theory, Work, and Organization**. An introduction. United Kingdom: Oxford University Press, 2012.

OLIVEIRA, Marcelle C. **Análise dos periódicos brasileiros de contabilidade**. *Revista Contabilidade & Finanças*, FEA/USP . São Paulo, n. 29, p. 68-86, maio/ago. 2002.

PADOVEZE, Clóvis L. **Contabilidade Gerencial**. IESDE Brasil S.A. Curitiba. 2012.

PEAVEY, Dennis E. **It's time for a change**. *Management Accounting*, p.31-5, Feb. 1990.

PINHEIRO, Lena V.R. **Lei de Bradford**: uma reformulação conceitual. *Ci. Inf., Brasília*, 12(2): 59-80, jul./dez. 1983.
PRICE lei de lotka

SANTOS, Adalto O.; SILVA, Fernando B.; SOUZA, Synval; SOUSA, Marcos F.R. **CONTABILIDADE AMBIENTAL: um estudo sobre sua aplicabilidade nas empresas Brasileiras.** Rev. contab. finanç. vol.12 no.27 São Paulo Sept./Dec. 2001.

SENGUPTA, I.N.:**Bibliometrics, Infometrics, Scientometrics and Librametrics: Na Overview.** 6ºLibri, Vol.42, p.75-98. Copenhagem. Disponível em <http://pt.scribd.com/doc/157582177/Sengupta-Bibliometrics-Infometrics-Scientometrics-and-Librametrics-An-Overview/> acessado em 04/09/2013 às 15:03hs.

SOUTES, Dione O. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras.** 2006. 116 f. Dissertação de Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo 2006.

THEÓPHILO, Carlos R.; IUDÍCIBUS, Sérgio. **Uma Análise crítico-epistemológica da produção científica em contabilidade no Brasil.** UNB Contábil. 2005. P.147-175.

TURNEY, Peter B.B.; ANDERSON, B. **Accounting for continuous improvement.** Massachusetts: *MIT Sloan Management Review*, v.30, n.2, p.37-47, 1989.

VANTI, Nádia A. P. **Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento.** *Revista Ciência da Informação*, v. 31, n. 2, p. 152-162, 2002.

VALMORBIDA, Sandra Mara I.; ENSSLIN, Sandra R.; ENSSLIN, Leonardo. **Avaliação de desempenho na Administração de Universidade Pública: Análise Bibliométrica da Literatura Nacional e Internacional.** *Administração Pública e Gestão Social*, v.5, n.3, p.116-125, 2013.

VILELA, Lilian O. **Aplicação do PROKNOW-C para seleção de um portfólio bibliográfico e análise bibliométrica sobre avaliação de desempenho da gestão do conhecimento.** *Revista Gestão Industrial*, v.8, n.1, p.76-92, 2012.

APÊNDICE A – Portfólio Bibliográfico

Abdel-Kader, M. and R. Luther (2008). "The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis." British Accounting Review **40**(1): 2-27.

Abrahamsson, G., et al. (2011). "Organizational identity and management accounting change". Accounting Auditing & Accountability Journal **24**(3): 345-376.

Ahrens, T. and C. S. Chapman (2007). "Management accounting as practice." Accounting Organizations and Society **32**(1-2): 1-27.

Alcouffe, S., et al. (2008). "Actor-networks and the diffusion of management accounting innovations: A comparative study." Management Accounting Research **19**(1): 1-17.

Baldvinsdottir, G., et al. (2010). "Issues in the relationship between theory and practice in management accounting." Management Accounting Research **21**(2): 79-82.

Bisbe, J., et al. (2007). "Defining management accounting constructs: A methodological note on the risks of conceptual misspecification." Accounting, Organizations and Society **32**(7-8): 789-820.

M., et al. (2013). "Institutional drivers of conformity - Evidence for management accounting from Brazil and Germany." International Business Review **22**(2): 466-479.

Burritt, R. L., et al. (2009). "Environmental management accounting for cleaner production: The case of a Philippine rice mill." Journal of Cleaner Production **17**(4): 431-439.

Burritt, R. L., et al. (2011). "Carbon Management Accounting: Explaining Practice in Leading German Companies." Australian Accounting Review **21**(1): 80-98.

Busco, C., et al. (2007). "Management Accounting. Issues in interpreting its nature and change." Management Accounting Research **18**(2): 125-149.

Cadez, S. and C. Guilding (2008). "An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting." Accounting, Organizations and Society **33**(7-8): 836-863.

Cadez, S. and C. Guilding (2012). "Strategy, strategic management accounting and performance: A configurational analysis." Industrial Management and Data Systems **112**(3): 484-501.

Caglio, A. and A. Ditillo (2012). "Opening the black box of management accounting information exchanges in buyer-supplier relationships." Management Accounting Research **23**(2): 61-78.

Chenhall, R. H. and F. Moers (2007). "The issue of endogeneity within theory-based, quantitative management accounting research." European Accounting Review **16**(1): 173-195.

Christ, K. L. and R. L. Burritt (2013). "Environmental management accounting: The significance of contingent variables for adoption." Journal of Cleaner Production **41**: 163-173.

Coad, A. F. and I. P. Herbert (2009). "Back to the future: New potential for structuration theory in management accounting research?" Management Accounting Research **20**(3): 177-192.

Cuganesan, S., et al. (2012). "Strategic management accounting and strategy practices within a public sector agency." Management Accounting Research **23**(4): 245-260.

Cullen, J., et al. (2013). "Reverse logistics in the UK retail sector: A case study of the role of management accounting in driving organisational change." Management Accounting Research **24**(3): 212-227.

Englund, H. and J. Gerdin (2008). "Structuration theory and mediating concepts: Pitfalls and implications for management accounting research." Critical Perspectives on Accounting **19**(8): 1122-1134.

Englund, H. and J. Gerdin (2011). "Agency and structure in management accounting research: Reflections and extensions of Kilfoyle and Richardson." Critical Perspectives on Accounting **22**(6): 581-592.

Frezatti, F., et al. (2011). "Does management accounting play role in planning process?" Journal of Business Research **64**(3): 242-249.

Gerdin, J. and J. Greve (2008). "The appropriateness of statistical methods for testing contingency hypotheses in management accounting research." Accounting Organizations and Society **33**(7-8): 995-1009.

Granlund, M. (2011). "Extending AIS research to management accounting and control issues: A research note." International Journal of Accounting Information Systems **12**(1): 3-19.

Hansen, A. (2011). "Relating performative and ostensive management accounting research: Reflections on case study methodology." Qualitative Research in Accounting and Management **8**(2): 108-138.

Herbert, I. P. and W. B. Seal (2012). "Shared services as a new organisational form: Some implications for management accounting." British Accounting Review **44**(2): 83-97.

Hopper, T., et al. (2009). "Management accounting in less developed countries: what is known and needs knowing." Accounting, Auditing and Accountability Journal **22**(3): 469-514.

Jansen, E. P. (2011). "The effect of leadership style on the information receivers' reaction to management accounting change." Management Accounting Research **22**(2): 105-124.

Johansson, T. and S. Siverbo (2009). "Why is research on management accounting change not explicitly evolutionary? Taking the next step in the conceptualisation of management accounting change." Management Accounting Research **20**(2): 146-162.

Kakkuri-Knuuttila, M.-L., et al. (2008). "Straddling between paradigms: A naturalistic philosophical case study on interpretive research in management accounting." Accounting Organizations and Society **33**(2-3): 267-291.

Langfield-Smith, K. (2008). "Strategic management accounting: How far have we come in 25 years?" Accounting, Auditing and Accountability Journal **21**(2): 204-228.

Lea, B. (2007). "Management accounting in ERP integrated MRP and TOC environments." Industrial Management and Data Systems **107**(8): 1188-1211.

Lukka, K. (2007). "Management accounting change and stability: Loosely coupled rules and routines in action." Management Accounting Research **18**(1): 76-101.

Lukka, K. and S. Modell (2010). "Validation in interpretive management accounting research." Accounting Organizations and Society **35**(4): 462-477.

Malmi, T. and M. Granlund (2009). "In Search of Management Accounting Theory." European Accounting Review **18**(3): 597-620.

Model, S. (2009). "In defence of triangulation: A critical realist approach to mixed methods research in management accounting." Management Accounting Research **20**(3): 208-221.

Modell, S. (2010). "Bridging the paradigm divide in management accounting research: The role of mixed methods approaches." Management Accounting Research **21**(2): 124-129.

Mouritsen, J., et al. (2009). "Short and long translations: Management accounting calculations and innovation management." Accounting Organizations and Society **34**(6-7): 738-754.

Naranjo-Gil, D. and F. Hartmann (2007). "Management accounting systems, top management team heterogeneity and strategic change." Accounting Organizations and Society **32**(7-8): 735-756.

Nixon, B. and J. Burns (2012). "The paradox of strategic management accounting." Management Accounting Research **23**(4): 229-244.

Parker, L. D. (2012). "Qualitative management accounting research: Assessing deliverables and relevance." Critical Perspectives on Accounting **23**(1): 54-70.

Pavlatos, O. and I. Paggios (2009). "Management accounting practices in the Greek hospitality industry." Managerial Auditing Journal **24**(1): 81-98.

Pipan, T. and B. Czarniawska (2010). "How to construct an actor-network: Management accounting from idea to practice." Critical Perspectives on Accounting **21**(3): 243-251.

Pitkanen, H. and K. Lukka (2011). "Three dimensions of formal and informal feedback in management accounting." Management Accounting Research **22**(2): 125-137.

Qian, W., et al. (2011). "Environmental management accounting in local government A case of waste management." Accounting Auditing & Accountability Journal **24**(1): 93-128.

Ratnatunga, J. T. D. and K. R. Balachandran (2009). "Carbon business accounting: The impact of global warming on the cost and management accounting profession." Journal of Accounting, Auditing and Finance **24**(2): 333-355.

Rom, A. and C. Rohde (2007). "Management accounting and integrated information systems: A literature review." International Journal of Accounting Information Systems **8**(1): 40-68.

Sandino, T. (2011). "Developing Good Measures to Advance Management Accounting and Control Research: A Discussion of "Corporate Frugality: Theory, Measurement, and Practice"." Contemporary Accounting Research **28**(4): 1388-1396.

Stergiou, K., et al. (2013). "The role of structure and agency in management accounting control change of a family owned firm: A Greek case study." Critical Perspectives on Accounting **24**(1): 62-73.

Strumickas, M. and L. Valanciene (2009). "Research of management accounting changes in lithuanian business organizations." Valdymo apskaitos pokyčių tyrimas Lietuvos verslo organizacijose **3**(63): 26-32.

Tayles, M., et al. (2007). "Intellectual capital, management accounting practices and corporate performance: Perceptions of managers." Accounting, Auditing and Accountability Journal **20**(4): 522-548.

Ter Bogt, H. and J. Van Helden (2012). "The practical relevance of management accounting research and the role of qualitative methods therein: The debate continues." Qualitative Research in Accounting and Management **9**(3): 265-273.

Thrane, S. (2007). "The complexity of management accounting change: Bifurcation and oscillation in schizophrenic inter-organisational systems." Management Accounting Research **18**(2): 248-272.

Tillmann, K. and A. Goddard (2008). "Strategic management accounting and sense-making in a multinational company." Management Accounting Research **19**(1): 80-102.

Vaivio, J. and A. Sirén (2010). "Insights into method triangulation and "paradigms" in interpretive management accounting research." Management Accounting Research **21**(2): 130-141.

Valanciene, L. and E. Gimzauskiene (2007). "Changing Role of Management Accounting: Lithuanian Experience Case Studies." Inzinerine Ekonomika-Engineering Economics(5): 16-23.

van Helden, G. J., et al. (2010). "Knowledge creation for practice in public sector management accounting by consultants and academics: Preliminary findings and directions for future research." Management Accounting Research **21**(2): 83-94.

Vollmer, H. (2009). "Management accounting as normal social science." Accounting, Organizations and Society **34**(1): 141-150.

Weissenberger, B. E. and H. Angelkort (2011). "Integration of financial and management accounting systems: The mediating influence of a consistent financial language on controllership effectiveness." Management Accounting Research **22**(3): 160-180.

Yazdifar, H., et al. (2008). "Management accounting change in a subsidiary organisation." Critical Perspectives on Accounting **19**(3): 404-430.

APÊNDICE B – Tabela com todos os artigos do Portfólio Bibliográfico, números de citações, representatividade e ano de publicação.

Artigo	Ano	Número de Citações	% de Representatividade
<i>Management accounting as practice</i>	2007	240	10%
<i>Defining management accounting constructs: A methodological note on the risks of conceptual misspecification</i>	2007	125	15%
<i>Management accounting change and stability: Loosely coupled rules and routines in action</i>	2007	121	19%
<i>An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting</i>	2008	120	24%
<i>In Search of Management Accounting Theory</i>	2009	119	29%
<i>Management accounting systems, top management team heterogeneity and strategic change</i>	2007	109	33%
<i>The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis</i>	2008	108	38%
<i>Management accounting and integrated information systems: A literature review</i>	2007	96	42%
<i>Actor-networks and the diffusion of management accounting innovations: A comparative study</i>	2008	91	45%
<i>The issue of endogeneity within theory-based, quantitative management accounting research</i>	2007	78	48%
<i>Straddling between paradigms: A naturalistic philosophical case study on interpretive research in management accounting</i>	2008	75	51%
<i>Intellectual capital, management accounting practices and corporate performance: Perceptions of managers</i>	2007	73	54%
<i>Strategic management accounting: How far have we come in 25 years?</i>	2008	72	57%
<i>In defence of triangulation: A critical realist approach to mixed methods research in management accounting</i>	2009	66	60%
<i>Management Accounting. Issues in interpreting its nature and change</i>	2007	63	62%
<i>Validation in interpretive management accounting research</i>	2010	55	65%
<i>Management accounting in less developed countries: what is known and needs knowing</i>	2009	54	67%
<i>Issues in the relationship between theory and practice in management accounting</i>	2010	49	69%
<i>Management accounting change in a subsidiary organisation</i>	2008	47	71%
<i>Bridging the paradigm divide in management accounting research: The role of mixed methods approaches</i>	2010	46	72%
<i>Structuration theory and mediating concepts: Pitfalls and implications for management accounting research</i>	2008	45	74%
<i>Short and long translations: Management accounting calculations and innovation management</i>	2009	45	76%
<i>Why is research on management accounting change not explicitly evolutionary? Taking the next step in the conceptualisation of management accounting change</i>	2009	40	78%
<i>Back to the future: New potential for structuration theory in management accounting research?</i>	2009	38	79%
<i>The appropriateness of statistical methods for testing contingency hypotheses in management accounting research</i>	2008	37	81%
<i>Environmental management accounting for cleaner production: The case of a Philippine rice mill</i>	2009	33	82%
<i>Carbon Management Accounting: Explaining Practice in Leading German Companies</i>	2011	32	83%
<i>Strategic management accounting and sense-making in a multinational company</i>	2008	32	84%
<i>Extending AIS research to management accounting and control issues: A research note</i>	2011	31	86%
<i>The complexity of management accounting change: Bifurcation and oscillation in schizophrenic inter-organisational systems</i>	2007	31	87%
<i>Management accounting practices in the Greek hospitality industry</i>	2009	30	88%
<i>Research of management accounting changes in lithuanian business organizations</i>	2009	26	89%
<i>Carbon business accounting: The impact of global warming on the cost and management accounting profession</i>	2009	25	90%
<i>Insights into method triangulation and "paradigms" in interpretive management accounting research</i>	2010	24	91%
<i>Management accounting in ERP integrated MRP and TOC environments</i>	2007	23	92%
<i>How to construct an actor-network: Management accounting from idea to</i>	2010	20	93%

<i>practice</i>			
<i>Qualitative management accounting research: Assessing deliverables and relevance</i>	2012	19	94%
<i>Knowledge creation for practice in public sector management accounting by consultants and academics: Preliminary findings and directions for future research</i>	2010	19	94%
<i>Management accounting as normal social Science</i>	2009	19	95%
<i>Environmental management accounting in local government A case of waste management</i>	2011	18	96%
<i>Changing Role of Management Accounting: Lithuanian Experience Case Studies</i>	2007	18	97%
<i>Integration of financial and management accounting systems: The mediating influence of a consistent financial language on controllership effectiveness</i>	2011	15	97%
<i>Does management accounting play role in planning process?</i>	2011	12	98%
<i>Agency and structure in management accounting research: Reflections and extensions of Kilfoyle and Richardson</i>	2011	09	98%
<i>Shared services as a new organisational form: Some implications for management accounting</i>	2012	09	98%
<i>The effect of leadership style on the information receivers' reaction to management accounting change</i>	2011	07	99%
<i>Three dimensions of formal and informal feedback in management accounting</i>	2011	07	99%
<i>Organizational identity and management accounting change</i>	2011	06	99%
<i>Relating performative and ostensive management accounting research: Reflections on case study methodology</i>	2011	05	99%
<i>Strategy, strategic management accounting and performance: A configurational analysis</i>	2012	04	100%
<i>Opening the black box of management accounting information exchanges in buyer-supplier relationships</i>	2012	03	100%
<i>The paradox of strategic management accounting</i>	2012	03	100%
<i>Environmental management accounting: The significance of contingent variables for adoption</i>	2013	02	100%
<i>The practical relevance of management accounting research and the role of qualitative methods therein: The debate continues</i>	2012	02	100%
<i>Strategic management accounting and strategy practices within a public sector agency</i>	2012	01	100%
<i>Institutional drivers of conformity - Evidence for management accounting from Brazil and Germany</i>	2013	00	100%
<i>Reverse logistics in the UK retail sector: A case study of the role of management accounting in driving organisational change</i>	2013	00	100%
<i>Developing Good Measures to Advance Management Accounting and Control Research: A Discussion of "Corporate Frugality: Theory, Measurement, and Practice</i>	2011	00	100%
<i>The role of structure and agency in management accounting control change of a family owned firm: A Greek case study</i>	2013	00	100%