

ENSINO EM CONTABILIDADE: UMA ANÁLISE DA PRODUÇÃO ACADÊMICA

EDUCATION IN ACCOUNTING: AN ANALYSIS OF ACADEMIC PRODUCTION

Mônica Aparecida **FERREIRA**

Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia (FACIC/UFU)
monicaapferreira@hotmail.com

Rodrigo Fernandes **MALAQUIAS**

Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia (FACIC/UFU)
rodrigofmalaquias@yahoo.com.br

Artigo recebido em 05/2015 – Aprovado em 04/2016

Resumo

Com a expansão dos cursos de ensino superior e pós-graduação no país, surge a necessidade de realizar estudos que explorem a teoria contábil, uma vez que as pesquisas científicas servem como parâmetros para verificar tal evolução. Neste contexto, o objetivo deste trabalho foi analisar a contribuição teórica dos trabalhos publicados em periódicos nacionais e internacionais, no período de 2003 a 2013, que tratam de educação e ensino em contabilidade. Os principais resultados evidenciaram que: i) a contribuição teórica parece estar significativamente relacionada com a quantidade de referências provenientes de periódicos; ii) a exposição presente na introdução dos artigos (concatenação de ideias, relevância do tema e justificativas) apresentou relação positiva e significativa com a contribuição teórica nas considerações finais; e iii) não necessariamente houve maiores registros de contribuição teórica em estudos internacionais do que nos brasileiros.

Palavras-chave: Ensino em Contabilidade, Contribuição Teórica, Periódicos.

<http://periodicos.unifacef.com.br/index.php/rea>

ABSTRACT

With the expansion of graduate and undergraduate programs in Brazil, there is a need for studies that explore theory in accounting, since academic research serve as parameters for such progress. In this context, the aim of this study was to analyze the theoretical contribution of papers published in national and international journals. We analyzed papers about education and teaching in accounting, in the period 2003 to

2013, dealing with education and teaching in accounting. The main results showed that: i) the theoretical contribution appears to be significantly related with the number of references from journals; ii) the expositions in the introduction of papers (ideas concatenation, topic relevance and justification) showed a positive and significant relationship with theoretical contribution in the final considerations; and iii) not necessarily there were higher theoretical contribution records in international studies than in Brazilians ones.

KEYWORDS: Education in Accounting, Theoretical Contribution, Journals.

1. INTRODUÇÃO

Para se ter o entendimento da evolução da contabilidade no Brasil, é necessário conhecer a evolução no âmbito acadêmico. Os primeiros indícios do ensino de contabilidade no Brasil foram em 1902 na Faculdade Politécnica em São Paulo, porém ganhou maior destaque depois da instituição dos cursos técnicos em 1926. Logo após, com o processo de industrialização e desenvolvimento das empresas houve a necessidade de profissionais mais qualificados, surgindo assim os cursos superiores em contabilidade (MARTINS, SILVA, RICARDINO, 2006; PELEIAS *et al.*, 2007; BORGES *et al.*, 2012).

Segundo o sistema e-MEC do Ministério da Educação (2013), existem 1.257 cursos de graduação em Ciências Contábeis em atividade no Brasil. Com relação aos programas *stricto sensu*, segundo CAPES (2013) existem 20 cursos em nível de mestrado (incluindo os mestrados profissionalizantes) e 7 em nível de doutorado, sendo que a grande maioria dos cursos *stricto sensu* concentram-se na região Sul e Sudeste do país.

Atualmente, o cenário mostra-se favorável em relação ao crescimento e ao destaque dado as Ciências Contábeis nos últimos tempos, principalmente com alterações ocorridas no cenário contábil (como a criação do sistema eletrônico de dados e o processo de convergência das práticas contábeis ao padrão de normas internacionais), a profissão contábil tem ganhado espaço de destaque no ambiente empresarial. Em consequência, nota-se também avanço na área acadêmica com o crescimento do número de cursos de graduação e pós-graduação oferecidos e a solidificação de eventos e revistas científicas na área de educação contábil. (MIRANDA *et al.*, 2013)

Principalmente com a expansão dos cursos de ensino superior e pós-graduação no país, surge a necessidade de realizar estudos que explorem a teoria contábil, uma vez que, as pesquisas científicas servem como parâmetros para verificar tal evolução. Logo, torna-se relevante analisar a produção científica nacional e internacional na última década, relativa à educação e ao ensino em contabilidade para identificar características e tendências. Corroborando, Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007) citam que analisar a produção científica de determinada área do conhecimento, como a contabilidade, pode contribuir no sentido de tentar prever tendências da própria produção científica, com análise do rigor metodológico e a contribuição teórico-empírica destes trabalhos, e ainda, colaborar para desenvolvimento da carreira docente e dos cursos de pós-graduação no país.

Em relação à análise de produção científica, no que tange educação e ensino em contabilidade, alguns estudos bibliométricos fizeram um levantamento crítico sobre o assunto, podendo-se citar trabalhos correlacionados como o de Riccio, Carastan, e Sakata (1999); Frezatti (2000); Oliveira (2002); Mendonça Neto *et al.* (2004); Theóphilo e Ludícibus (2005); Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007), Leite Filho (2008), Walter *et al.* (2009).

Nesse sentido, Singleton-Green (2010) ressalta que faltam incentivos aos pesquisadores para desenvolverem pesquisas que sejam de conhecimento amplo e que assim possam contribuir, e sendo assim, normalmente as publicações têm valor apenas para outros especialistas da mesma área de pesquisa. Afirma ainda que a melhor maneira para se resolver o problema com o volume e a diversidade de publicações, é desenvolver pesquisas que resumam os principais resultados já encontrados por outros pesquisadores.

A partir dos estudos já realizados, percebe-se que houve crescimento quantitativo na produção científica relacionada à área contábil, porém é necessária uma análise de qual a contribuição teórica que estes trabalhos estão trazendo para a comunidade científica e para a Contabilidade como Ciência.

Para identificação desta contribuição teórica, Whetten (2003) afirma que a mesma deve possuir quatro elementos essenciais sendo eles: “o que”, “como”, “por que” e “quem, onde e quando”, sendo (i) “o que” - fatores, variáveis, construtos ou conceitos que devem ser considerados como parte da explicação do fenômeno social ou individual em questão; (ii) “como” - como os fatores que estão relacionados entre si; (iii) “por que” - quais são as dinâmicas psicológicas, econômicas ou sociais fundamentais que justificam a seleção de fatores e as relações de causalidade proposta; e por fim (iv) “quem, onde e quando” - Tais fatores temporais e contextuais delimitam as fronteiras da generalização.

Sendo assim, o objetivo geral deste trabalho foi o de analisar a contribuição teórica dos trabalhos publicados em periódicos nacionais e internacionais, no período de 2003 a 2013, que tratam de educação e ensino em contabilidade.

A relevância de se desenvolver sobre a temática educação e ensino em contabilidade, se justifica devido a avanços significativos nessa área, como mostra Miranda *et al.* (2013, p.76) que cita algumas ações que mostram o desenvolvimento na área de educação Contábil, como:

Criação de congressos com foco exclusivo na área de educação e pesquisa, como o Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade (EnEPQ) em 2007, promovido pela Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD) e a criação da Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (RePEC) também em 2007. Além disso, vários congressos e periódicos vêm surgindo, nos últimos anos, em que a linha de pesquisas “Educação e Pesquisa” está presente quase sempre.

Neste prisma, a pesquisa pode ser justificada pela relevância que a temática tem ganhado nos últimos anos. Salienta-se ainda que, constata-se a inexistência, até o

presente momento, de trabalhos que procuraram analisar a contribuição teórica da produção científica na área de educação e ensino em contabilidade, no que tange a publicação nacional e internacional, sendo esta uma contribuição teórica do presente estudo.

Sendo assim, analisar o cenário da produção científica referente à educação e ensino em contabilidade, por meio de um estudo bibliométrico se torna relevante para realizar uma comparação entre a produção científica nacional e internacional da última década, identificar a contribuição teórica dada por estes trabalhos, e traçar tendências para o cenário de produção científica nesta área.

2 Referencial teórico

Nesta sessão serão tecidos referenciais e plataformas teóricas que sustentam o assunto tratado durante a pesquisa, discorrendo sobre o cenário da educação bem como da pesquisa e ensino em contabilidade no país.

2.1 Cenário da Educação e Ensino em Contabilidade no país

Segundo Peleias *et al.* (2007, p. 22) a evolução do ensino de contabilidade no Brasil:

Começou no século XIX, com a instituição formal das “Aulas de Comércio” e do Instituto Comercial do Rio de Janeiro. No século XX, se abrangeu o ensino comercial, os cursos profissionalizantes, a criação do ensino superior e a pós-graduação *Stricto Sensu* em Contabilidade.

Sendo assim, o ensino da contabilidade começou timidamente em 1890, sendo sua evolução marcada com a instituição do Instituto Comercial e posteriormente tendo ganhado força no século XX com o Ensino comercial. Segundo Peleias *et al.* (2007, p.26) “O Decreto nº. 20.158, de 30/06/1931, regulamentou a profissão contábil na figura do contador, e reorganizou o ensino comercial, dividindo-o nos níveis: técnico e superior”.

Os cursos em contabilidade começaram a ser difundidos no Brasil com a Escola de Comércio Álvares Penteado em 1902, e com a inauguração da Faculdade de Economia e Administração da USP em 1946 (MARTINS, SILVA e RICARDINO, 2006; MARION, 2012).

Peleias *et al.* (2007, p.27) reforçam que oficialmente o curso de ensino superior em contabilidade foi criado em 1945:

Através do decreto-lei nº. 7988, de 22/09/1945 surge o curso superior de Ciências Contábeis e Atuariais, com duração de quatro anos, concedendo o título de Bacharel em Ciências Contábeis aos seus concluintes. Em sua primeira edição, a grade curricular do curso tinha como disciplinas específicas: Contabilidade Geral, Organização e Contabilidade Industrial e Agrícola, Organização e Contabilidade Bancária, Organização e

Contabilidade de Seguros, Contabilidade Pública e Revisões e Perícia Contábil

Seguindo a evolução do ensino da contabilidade no país, com a Lei nº. 4024, de 20/12/1961 iniciou-se a discussão formal sobre pós-graduação, mas foi só em 1970 a implantação dos primeiros programas *Stricto Sensu* em Contabilidade no Brasil (PELEIAS *et al.*, 2007). A Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo foi pioneira no Programa de Mestrado (1970) e também no programa de doutorado (1978). (PELEIAS *et al.*, 2007; MARION, 2012). O quadro 1 mostra a distribuição dos cursos de mestrado e doutorado em Ciências Contábeis ofertados no Brasil.

Quadro 1: Distribuição dos cursos de mestrado e Doutorado em Ciências Contábeis no Brasil

Programa	IES	Estado	Mestrado	Doutorado	Mest. Prof.
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	UFES	ES	3	-	-
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	FUCAPE	ES	-	-	5
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	FUCAPE	ES	4	4	-
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	UFMG	MG	4	-	-
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	UFU	MG	3	-	-
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	UFPE	PE	3	-	-
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	UFRJ	RJ	4	-	-
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	UERJ	RJ	3	-	-
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	UNISINOS	RS	4	4	-
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	FURB	SC	4	4	-
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	UPM	SP	-	-	4
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	UNIFECAP	SP	4	-	-
CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS	PUC/SP	SP	3	-	-
CONTABILIDADE	UFBA	BA	3	-	-
CONTABILIDADE	UFPR	PR	3	-	-
CONTABILIDADE	UFSC	SC	4	4	-
CONTABILIDADE - UNB - UFPB - UFRN	UNB	DF	4	4	-
CONTABILIDADE E CONTROLADORIA	UFAM	AM	-	-	3
CONTROLADORIA E CONTABILIDADE	USP	SP	6	6	-
CONTROLADORIA E CONTABILIDADE	USP/RP	SP	4	4	-

Fonte: CAPES (2013).

A partir do Quadro 1 percebe-se que a maioria dos cursos *stricto sensu* concentra-se na região sul e sudeste do país. O quadro 1 mostra também as notas atribuídas da CAPES aos cursos de mestrado, doutorado e mestrado profissional no Brasil, com a maior nota atribuída ao programa da USP. A criação e evolução dos programas de pós-graduação *stricto sensu* e desenvolvimento da própria área educação e ensino em contabilidade, propiciou condições necessárias para uma maior produção científica em Contabilidade no Brasil.

2.2 Cenário das Pesquisas na área de Educação e Ensino em Contabilidade

Segundo Miranda *et al.* (2013, p. 76):

A pesquisa vem assumindo nas últimas décadas singular prestígio na academia. Importante salientar dois benefícios, oriundos pelos pesquisadores, decorrentes da pesquisa: (a) o desenvolvimento científico da área com benefícios à sociedade de modo geral (Cunha & Cornacchione, 2011, 2011); (b) e o uso da pesquisa como procedimento de ensino.

Neste contexto, quando se analisa a produção científica na área de educação contábil percebe-se ainda que grandes avanços são necessários. Pierre *et al.* (2009), afirmam que a pesquisa em educação contábil não tem a mesma posição quando comparado a pesquisas relacionadas a temas de regulação contábil ou de natureza técnica. Os autores citam ainda que incentivos governamentais, como bolsa de estudos, não são frequentemente ofertadas para essa área e que alguns editores até recusam publicações relacionados à educação para não diminuírem a qualidade da revista.

Os mesmos autores sinalizam os possíveis motivos para tais considerações a respeito da pesquisa em educação contábil: (i) Falta de rigor metodológico, no sentido que normalmente tais pesquisas não apresentam uma justificativa empírico-teórica para sua realização; (ii) Falta de clareza nos objetivos educacionais e seus benefícios e por fim (iii) Pelo fato da maior parte dos educadores de contabilidade não serem pesquisadores da área contábil e não terem experiência com publicações. (PIERRE *et al.*, 2009)

Quanto ao rigor à pesquisa, segundo Editorial do *Journal Accounting Education*, Ravenscroft *et al.* (2008, p.183), argumenta que:

O rigor que é exigido na realização de uma boa pesquisa em educação contábil é comparável ao que é exigido para a realização de uma boa pesquisa em qualquer outro ramo de contabilidade (seja com base na análise estatística multivariada ou com base em ferramentas de pesquisa qualitativa).

Segundo o mesmo editorial, “um desafio para a pesquisa em educação contabilidade é que a mesma possui a vantagem de um paradigma dominante, portanto, muitas vezes há a necessidade de uma considerável novidade na abordagem” (RAVENSROFT *et al.*, 2008, p.183), logo percebe-se a necessidade de se preocupar com a contribuição teórica das pesquisas.

Segundo Theóphilo e Ludícibus (2005), no cenário brasileiro, embora de forma tímida o número de trabalhos relacionados às pesquisas em contabilidade tem crescido nos últimos anos, só que na sua grande maioria são trabalhos bibliométricos e que não analisam a fundo tal produção científica. Como achados da pesquisa, os autores notaram uma mudança na “postura teórica” dos trabalhos que num primeiro momento eram predominantemente normativistas e depois foi dando espaço para os trabalhos de caráter positivista.

Outro trabalho que merece destaque é o de Riccio, Carastan e Sakata (1999), cujo o objetivo foi analisar as características e a distribuição das dissertações e testes no

Brasil no período de 1962 a 1999. Os principais resultados mostram que o percentual destinado a educação e pesquisa em contabilidade ainda é bastante inferior quando comparado às demais áreas. Riccio, Carastan e Sakata (1999, p.1):

Dos textos analisados 18% refere-se a contabilidade financeira, do que foi produzido entre 1985 e 1990, enquanto entre 1997-1999 este percentual caiu para 13%. A área de Educação e Pesquisa teve um pico entre 1988 e 1990, mas não ultrapassou 4%, o que ainda é muito baixo se combinado com a globalização da economia brasileira. A Contabilidade Gerencial obteve o maior percentual 21%. O estudo sobre a expansão da pesquisa em contabilidade é importante para o desenvolvimento continuado de formação em contabilidade, bem como harmonização contábil.

Outro estudo que trata da evolução do campo da produção científica é o de Walter *et al.* (2009), o objetivo deste estudo foi identificar os atores que tiveram maior destaque no campo de pesquisa contábil, por meio de um estudo bibliométrico, com análise de 139 artigos de anais de eventos e de periódicos, e de um estudo sociométrico para análise da conjuntura de redes sociais (que foi o diferencial do trabalho). Como resultados da pesquisa, os autores identificaram os principais agentes (atores e instituições) envolvidos no campo de produção científica em ensino e pesquisa em contabilidade e mostraram uma percepção de evolução tanto nos aspectos quantitativos dos artigos publicados quanto em relação às densidades das redes de cooperação, entre os períodos 2004-2005 e 2006-2007.

3 Aspectos Metodológicos

Para alcançar os objetivos desta pesquisa foi realizado um estudo de natureza qualitativa e quantitativa, por fazer uso da estatística descritiva e qualitativa tendo em vista a análise de conteúdo de cada artigo, percebendo, por exemplo, o nível de contribuição teórica dos trabalhos. Segundo Martins (2009), a pesquisa quantitativa é aquela que permite organizar, caracterizar e interpretar os dados coletados, para isso pode-se fazer o uso de técnicas e métodos estatísticos.

Será realizada uma pesquisa semelhante a um estudo bibliométrico, que, segundo Araujo (2006, p. 12), “é uma técnica quantitativa e estatística de medição dos índices de produção e disseminação do conhecimento científico”. Corroborando, Muylder *et al.* (2006), afirma que a técnica objetiva observar o que está sendo estudado sobre determinado assunto, se tornando então base de dados para referências (principais artigos, autores e linhas de pesquisa).

Para a seleção dos periódicos foram elencados, inicialmente, dois grupos: um grupo com periódicos nacionais e outro com periódicos internacionais. Para os periódicos nacionais, considerou-se a lista disponível no QUALIS/CAPES da área de Administração, Ciências Contábeis e Turismo com qualificação mínima B2. Para os periódicos internacionais, foi realizada a seleção por conveniência, além daqueles que constam na citada lista do QUALIS/CAPES.

Para a análise dos trabalhos, foi elaborada uma planilha eletrônica contendo os seguintes campos: autor, nome do periódico, ano de publicação, número de páginas totais, quantidade de páginas de referências no total, quantidade de referências em inglês, quantidade de referências que são de periódicos e quantidade que são periódicos em inglês. Outros estudos já adotaram tais critérios para análise: periódico de publicação, autor, ano e abordagem metodológica, que já foram objeto de análise nos trabalhos de Macedo, Casa nova, Almeida (2009), Rosa *et al.* (2010); Martins, João e Marion (2012). Quanto à classificação das referências em nacionais e internacionais cita-se o estudo de Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007).

Ainda nesta planilha, foram utilizados outros campos no que se refere à contribuição teórica dos trabalhos, tais como: i) nota atribuída à introdução do artigo, levando em consideração a relevância do tema e se as ideias estão bem concatenadas, sendo atribuída nota entre 0 e 2; e ii) apresentou contribuição teórica nas considerações finais? A resposta caberá sim ou não, representando, portanto, uma variável *dummy*. As contribuições teóricas foram analisadas com base nas considerações de Whetten (2003) sobre o assunto.

Para a seleção dos trabalhos a serem analisados, foram utilizadas as seguintes palavras-chaves: educação contábil; ensino de contabilidade, abordagens à aprendizagem, educação, desempenho acadêmico. Como *keywords*, foram selecionadas as seguintes: *accounting education, learning, approaches to learning, education, academic performance*. O período de análise foi de 2003 a 2013.

A análise dos dados coletados foi desenvolvida com base na estatística descritiva, no teste qui-quadrado (para variáveis categóricas), no Teste T de Student e também com base na análise de regressão logística, em que a variável dependente referiu-se à contribuição teórica presente nas considerações finais.

Uma limitação apresentada no decorrer deste estudo foi na determinação da amostra. A princípio, seria analisada a mesma quantidade de artigos publicados em periódicos nacionais e internacionais, porém no desenvolvimento da pesquisa percebeu-se a dificuldade de encontrar, a partir das palavras chaves pré-selecionadas, artigos nacionais sobre a temática. Sendo assim, a análise foi realizada com uma quantidade superior de artigos internacionais, em relação aos nacionais.

Elucida-se ainda outra limitação do trabalho: os resultados obtidos a partir dos artigos publicados nas revistas e periódicos nacionais e internacionais podem ter sua generalização comprometida, pois foram utilizados os artigos selecionados nas palavras-chave evidenciadas. Por esse motivo sugere-se, para estudos futuros, a ampliação do escopo envolvendo mais periódicos e eventos da área.

4 Resultados

Para análise dos dados foi separado a amostra em artigos internacionais e nacionais, com o objetivo de verificar se seguem ou não uma tendência semelhante. Em seguida, a partir de um *software* estatístico, foi realizada estatística descritiva, apresentada na Tabela 1.

Tabela 1: Estatística descritiva dos Itens Quantidade de páginas

Variáveis	Artigos Nacionais					Artigos Internacionais				
	n	Mín.	Máx.	Média	Desv.Pad.	n	Mín.	Máx.	Média	Desv.Pad.
Nº Pág. Total	20	12,000	40,000	20,550	7,797	66	6,000	30,000	17,970	5,896
Nº Pág. Introd.	20	0,500	3,500	1,600	0,754	66	0,500	3,000	1,189	0,574
Nº Pág. Ref. Teór.	20	1,000	12,000	5,300	3,164	66	0,000	20,500	3,909	3,939
Nº Pág. Metod.	20	0,000	4,500	2,175	1,435	66	0,000	7,000	1,689	1,732
Nº Pág. Result.	20	0,000	18,000	6,150	4,079	66	0,000	15,000	4,917	3,508
Nº Pág. Cons. Fin.	20	1,000	4,000	1,500	0,827	66	0,000	4,500	1,356	0,995
Nº Referências	20	11,000	53,000	28,500	12,050	66	5,000	121,000	42,273	25,676
Nº Refer. Periód.	20	0,000	28,000	9,950	7,584	66	3,000	87,000	27,667	19,672

Na Tabela 1 as variáveis analisadas referem-se à quantidade de páginas de cada item e ao número de referências (geral e referências específicas de periódicos). Sendo assim, analisando apenas de forma descritiva, percebe-se que os artigos brasileiros analisados dedicaram maior conteúdo tanto para o trabalho, como um todo, quanto para cada um dos itens analisados, pois a quantidade média de páginas foi superior para todos os itens. Contudo, no que se refere ao número de referências, os artigos publicados fora do Brasil registraram quase 50% mais referências (no geral) e quase o triplo de referências provenientes de periódicos. Ou seja, mesmo estes estudos, em média, apresentando quantidade menor de texto escrito, este texto possivelmente está fundamentado em uma quantidade maior de autores, especialmente de pesquisas publicadas em periódicos. Este achado corrobora com os resultados encontrados por Martins e Silva (2005, p. 9), que afirmam que a bibliografia dos trabalhos nacionais analisados no estudo revela:

Uma postura conservadora e convencional, tendo em vista que os autores raramente consultam periódicos, ignoram publicações de anais de congressos, e, ocasionalmente referenciam citações vindas de endereços eletrônicos. Os mesmos autores afirmam que tais resultados surpreendem negativamente, pois as fontes 'não ortodoxas', geralmente, trazem ideias, posicionamentos e conceitos contemporâneos, revelando o 'estado da arte' do assunto sob estudo, assim como, normalmente, expõem diferentes e instigantes olhares para 'velhos' conceitos.

Em seguida, foi realizada uma análise da abordagem dos trabalhos: qualitativa, quantitativa ou ambas, conforme Tabela 2.

Tabela 2: Abordagem da pesquisa

Variáveis	Abordagem			Total
	Ambas	Quali	Quanti	
Nacionais	6	4	10	20
Internacionais	9	27	30	66
Total	15	31	40	86

Notas: Estatística Qui-Quadrado: 4,286. Graus de liberdade: 2. Significância para o Teste Qui-Quadrado: 0,117.

Conforme Tabela 2, quanto a abordagem do método de pesquisa tanto os artigos internacionais como os nacionais analisados apresentaram maior utilização para a abordagem quantitativa. No entanto, os resultados encontrados na pesquisa de Borges *et al.* (2012) não mostram a mesma tendência. Nesta pesquisa, foi realizado um estudo bibliométrico da produção científica do tema ensino em contabilidade do ano de 2000 a 2011, e os autores encontraram que 54,25% dos trabalhos apresentaram abordagem qualitativa, 30,85% abordagem quantitativa e 14,90% abordagem quali e quantitativa, porém a análise foi apenas no cenário nacional. Os resultados para a estatística qui-quadrado indicam que o fato de o trabalho ser nacional ou internacional não parece interferir na opção pelo método de abordagem.

A nota atribuída à introdução foi realizada verificando se a mesma apresentava as ideias concatenadas e se continha justificativa e relevância do tema. As notas atribuídas foram de 0 a 2, sendo 0 para aquelas que não apresentavam tais itens, 1 para aquelas que apresentaram parcialmente e 2 para aquelas que apresentaram de forma completa o atendimento dos itens. A Tabela 3 contém os resultados para a média destas notas e indica que, apesar de a nota média da introdução dos artigos brasileiros estar mais próxima de 2, a diferença entre as médias não foi significativa o nível de 5%. Ou seja, a clareza, concatenação de ideias, justificativa e relevância contidas na introdução, avaliadas de forma quantitativa, se mostraram similares para os dois conjuntos.

Tabela 3: Nota atribuída a Introdução dos artigos

Variáveis	n	Média	Desv. Pad.	Estatística T	Nível de Singific.
Nacionais	20	1,350	0,587	1,239	0,219
Internacionais	66	1,136	0,699		

Notas: O teste qui-quadrado aplicado a estas variáveis apresentou resultados similares.

Conforme já apresentado, para verificar se houve contribuição teórica foram levados em consideração os requisitos propostos por Whetten (2003), que indica se houve contribuição teórica na existência dos elementos “o que”, “como”, “por que”, e “quem, onde e quando”.

Tabela 4: Análise da contribuição teórica dos estudos

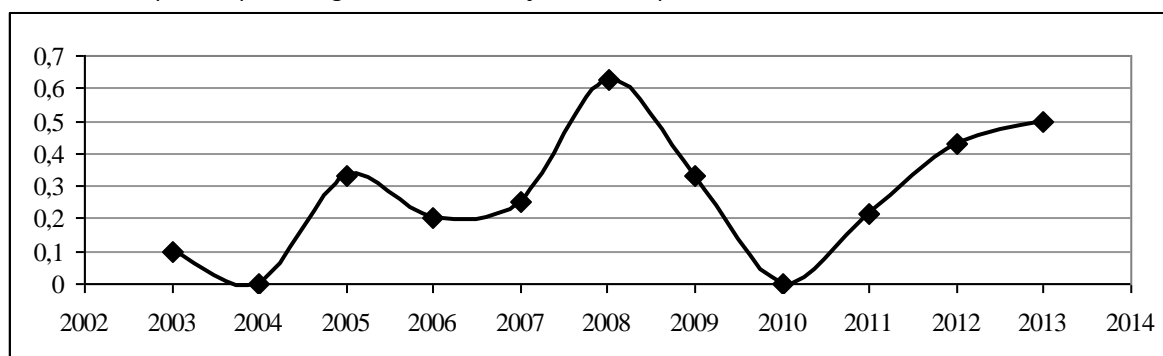
Variáveis	Contribuição Teórica		Total
	Não	Sim	
Nacionais	13	7	20
Internacionais	49	17	66
Total	62	24	86

Notas: Estatística Qui-Quadrado: 0,652. Grau de liberdade: 1. Significância para o Teste Qui-Quadrado: 0,420.

Conforme a Tabela 4, a partir da amostra dos 86 artigos selecionados em periódicos internacionais e nacionais, percebe-se que, tanto nos internacionais quanto nos nacionais, a maioria não apresentou contribuição teórica em suas considerações finais. A diferença entre os grupos, quanto a este quesito, não foi estatisticamente significativa, conforme apontado pelo resultado do teste qui-quadrado.

Porém segundo Whetten (2003) sobre a identificação de uma contribuição teórica, o mesmo deixa claro o que não é considerado como contribuição teórica, como por exemplo listar diversas variáveis ou apenas adicionar variáveis ao modelo não é contribuição teórica, da mesma forma que a aplicação de um modelo antigo, mas em outra configuração/cenário, também não adiciona conhecimento. Logo, para haver contribuição teórica não necessariamente é necessário descobrir uma nova teoria, mas sim adicionar uma nova reflexão ou algo novo em uma já existente. A partir dos trabalhos que apresentaram contribuição teórica, procurou-se identificar se houve aumento ou diminuição ao longo dos anos das contribuições teóricas, para isso foi feita uma distribuição temporal por meio do Gráfico 1.

Gráfico 1: Frequência para artigos com contribuição teórica, por ano



Notas: Para este Gráfico, a quantidade de trabalhos foi relativizada pela quantidade de artigos publicados naquele ano. Por exemplo, em 2012, dos 14 artigos analisados, 6 apresentaram contribuição teórica. O índice, para 2012, foi de 0,429.

Ao analisar o Gráfico 1, percebe-se que, apesar do aumento observado no volume de artigos com contribuição teórica publicados por volta de 2008, em 2010 houve uma queda. Contudo, esta queda foi seguida de um aumento linear, entendendo-se que há uma tendência para sua continuidade, o que pode ser objeto de investigação em estudos futuros.

Logo após a análise descritiva dos dados e da análise das variáveis qualitativas, procedeu-se à análise de regressão logística, com o objetivo de verificar quais variáveis potencialmente afetam a contribuição teórica apresentada por um estudo. Os resultados para os betas do modelo testado estão disponíveis na Tabela 5.

Tabela 5: Resultados para a análise de regressão logística

Variáveis	Beta	Sig.
Constante	-0,526	0,622
Internacional	-1,443	0,052
Nota - Introdução	1,186	0,012
Nº Refer. Geral	-0,036	0,291
Nº Refer. Periódicos	0,076	0,079
Nº Páginas	-0,072	0,112
Cox & Snell R Square:	0,145	
Nagelkerke R Square:	0,209	

n: 86

Notas: Internacional: variável *dummy*, em que considerou-se como 1 para trabalhos publicados em periódicos internacionais e 0 para artigos publicados em periódicos brasileiros.

De acordo com os resultados apresentados na Tabela 5, considerando-se um nível de significância igual a 5%, a contribuição teórica de um artigo parece estar relacionada a questões ligadas à clareza de sua introdução e apresentação inicial de suas justificativas e contribuições já neste tópico. O número de referências provenientes de periódicos também parece afetar a contribuição teórica dos artigos, mas assim como o fato de o artigo ser nacional ou não, o nível de significância ficou superior a 5%. Ou seja, novos estudos sobre o assunto se mostram necessários. Além disso, há evidências de que não necessariamente os trabalhos com maior quantidade de páginas foram aqueles que apresentaram contribuição para a construção de teoria sobre determinado assunto, uma vez que o beta da análise de regressão não foi positivo e significativo.

5 Considerações Finais

Este trabalho teve como objetivo geral analisar a contribuição teórica de trabalhos publicados em periódicos nacionais e internacionais, no período de 2003 a 2013, que tratam de educação e ensino em contabilidade. Os resultados encontrados a partir da amostra de 86 artigos nacionais e internacionais mostraram que não necessariamente os artigos internacionais apresentam maior ou menor contribuição teórica do que os nacionais, apesar de na análise de regressão logística o beta para esta variável ter sido significativo ao nível de 10%. A abordagem de pesquisa tanto no âmbito nacional quanto internacional foi predominantemente quantitativa.

Por meio do mapeamento de artigos nacionais e internacionais, os resultados deste estudo contribuem para a ampliação do conhecimento do que se tem pesquisado sobre educação e ensino de contabilidade sob uma nova perspectiva, que é a apresentação de contribuição teórica dos mesmos. Pelo menos nos estudos anteriores consultados, seja na forma de artigos publicados em congressos ou periódicos, ou na forma de dissertações ou teses, discussão similar não foi encontrada.

Quatro resultados merecem destaque especial, se for considerado um nível de significância igual a 10%: i) o fato de um artigo ser internacional, na área de educação e pesquisa em contabilidade, não garante que ele terá maior contribuição teórica que um artigo brasileiro; ii) artigos que utilizam maior quantidade de referências provenientes de periódicos apresentam maior probabilidade de terem contribuição teórica; iii) artigos com introdução apresentada de forma organizada, clara, com justificativas e relevância do tema, possuem maior probabilidade de conter contribuição teórica em suas considerações finais; e iv) não necessariamente artigos com maior quantidade de páginas apresentarão maior contribuição teórica do que artigos menores. Estes resultados parecem ser inéditos em estudos sobre o assunto, podendo assim, além de estender a discussão sobre o papel da teoria em trabalhos acadêmicos, iniciar discussões sobre variáveis relacionadas à contribuição teórica.

Como limitação deste estudo elucida-se que os resultados encontrados não podem ser generalizados para análise de forma geral da produção científica, tendo em vista que apenas alguns periódicos foram selecionados por critério de qualificação na CAPES e fator de impacto. Este trabalho contribui ainda por identificar o perfil das pesquisas publicadas na última década no que tange a apresentação ou não de contribuição teórica e permite verificar, ainda que de forma exploratória, alguns fatores que estão associados a esta apresentação. Com isso espera-se incentivar a construção de uma produção científica que traga de fato, benefícios teóricos para a literatura contábil.

Como pesquisas futuras sugere-se a ampliação dos periódicos analisados para eventos e congressos da área contábil, com o objetivo de analisar se a produção científica referente a ensino em contabilidade tem a mesma percepção em diversos países. Poderia ser analisado também quais os principais assuntos dentro deste tema está tendo destaque e quais as contribuições teóricas e empíricas estas publicações estão trazendo à sociedade.

Referências

ARAÚJO, C. A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. *Revista Em Questão*, v.12, n.1, p. 11-32, 2006.

BORGES, G. F; AVELAR, E. A.; NASCIMENTO, J.P. B.; MAFRA, F. L. N. Ensino de Contabilidade: uma análise da produção científica nacional sob a perspectiva da bibliometria e sociometria. In: Congresso Usp de Controladoria e Contabilidade, 12, São Paulo/SP. *Anais...* São Paulo: USP, 2012.

BRASIL. *Decreto nº. 20158*, de 30/06/1931. Organiza o ensino comercial, regulamenta a profissão de contador e dá outras providências.

BRASIL. *Decreto-lei nº. 7988*, de 22/09/1945. Dispões sobre o ensino superior de Ciências Econômicas e de Ciências Contábeis e Atuariais.

BRASIL. Ministério da Educação. *Lei nº. 4024*, de 20/12/1961. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional.

BRASIL. Ministério da Educação. *Sistema e-MEC*: Instituições de educação superior e cursos cadastrados. Disponível em <<http://emec.mec.gov.br/>>. Acesso em 29 maio 2013.

CARDOSO, R. L.; PEREIRA, C. A.; GUERREIRO, R. Perfil das Pesquisas em Contabilidade Custos apresentadas no EnANPAD de 1998 a 2003. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 11 (3), p. 177-198, 2007.

FÁVERO, L. P.; BELFIORE, P.; SILVA, F. L.; CHAN, B. L. *Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisões*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

FREZATTI, F.; BORBA, J. A. Análise dos traços de tendência de uma amostra das revistas científicas da área de contabilidade publicadas na língua inglesa. *Caderno de Estudos*, v. 13, n. 24, p. 50-78, jul./dez., 2000.

LEITE FILHO, G. A. Padrões de produtividade de autores em periódicos e congressos na área de contabilidade no Brasil: um estudo bibliométrico. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 12, n. 2, p. 533-554, 2008.

LIGHT, R. J., SINGER, J. D., WILLET, J. B. *Planning research on higher education*. Cambridge, MA and London, UK: Harvard University Press, 1990.

MACEDO, M. A. S.; CASA NOVA, S. P. C.; ALMEIDA, K. Mapeamento e análise bibliométrica da utilização da Análise Envoltória de Dados (DEA) em estudos em contabilidade e administração. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, v. 12, n. 3, p. 87-101, 2009.

MARTINS, A. I.; JOÃO, B. N.; MARION, J. C. O perfil da pesquisa contábil sobre IFRS: uma revisão bibliométrica dos artigos internacionais sobre a matéria. *Revista Científica Hermes*, v. 7, p. 133-154, 2012.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. *Metodologia da Investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARION, J. C. *Contabilidade Empresarial*. 16 ed. São Paulo, Atlas, 2012.

MENDONÇA NETO, O. R.; CARDOSO, R. L.; RICCIO, E. L.; SAKATA, M. C. G. Estudo sobre as publicações científicas em Contabilidade: uma análise de 1990 até 2003. In: Encontro da Anpad, 28, 2008. *Anais... XXVIII Encontro da Anpad*. Curitiba, 2004. 1 CD-ROM

MIRANDA, G. J.; SANTOS, L. A.A.; CASA NOVA, S. P. C.; CORNACCHIONE JUNIOR, E.B. A Pesquisa em Educação Contábil: Produção Científica e Preferências de Doutores no

Período de 2005 a 2009. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 24, n. 61, p. 75 - 88, 2013.

MUYLDER, C. F.; SANTOS, M. F.; FALCE, J. L.; BRITTO, E. Principais aplicações de análise discriminante na área de marketing: uma pesquisa bibliométrica. *Revista Gestão & Tecnologia*, v. 12, n. 2, p. 217-242, 2012

OLIVEIRA, M. C. Análise dos Periódicos Brasileiros de Contabilidade. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 13, n. 29, p. 68 - 86, 2002.

PELEIAS, I. R.; SILVA, G. P. da; SEGRETI, J. B; CHIROTTO, A. R. Evolução Do Ensino da Contabilidade no Brasil: uma análise histórica. *Revista Contabilidade & Finanças*, Edição 30 Anos de Doutorado, p. 19 - 32, 2007.

PIERRE, K. St.; WILSON, R.M.S.; RAVENSCROFT,S.P.; REBELE, J.E. The role of accounting education research in our discipline – an editorial. *Issues in Accounting Education*, v. 24, n.2, p. 123-130, maio/2009.

RAVENSCROFT, S. P; REBELE, J.E.; PIERRE,K. ST.; WILSON, R.M.S. The importance of accounting education research. *Journal Accounting Education*. v.26, 180-187. 2008. Editorial.

RICCIO, E. L.; CARASTAN, J. T.; SAKATA, M. G. Accounting research in brazilian universities: 1962 – 1999. *Caderno de Estudos*, Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, v. 11, n. 22, p. 35-44, set./dez., 1999.

ROSA, A. F.; MENDES, A. C. A.; TEIXEIRA, G. M. A.; MARTINS, S. *Earnings management no Brasil: uma análise sob a perspectiva sociométrica e bibliométrica*. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, UFMG, Belo Horizonte, v. 21, n. 4, p. 189-218, out./dez. 2010.

SINGLETON-GREEN, B.The Communication Gap: why doesn't accounting research make a greater contribution to debates on accounting policy? *Accounting in Europe*, v.7, n. 2, 129-145. Dez/ 2010.

THEÓPHILO, C. R.; IUDÍCIBUS, S. Uma análise crítico-epistemológica da produção científica em Contabilidade no Brasil. *Revista UnB Contábil*, v. 8, n. 2, p. 147-175, jul./dez., 2005.

WHETTEN, D. A. O que Constitui uma Contribuição Teórica?. *Revista de Administração de Empresas*, v. 43, n.3, jul./set. 2003.

WALTER, S. A; CRUZ, A. P. C.; ESPEJO, M. M. S. B.; GASSNER, F.P. Uma análise da evolução do campo de ensino e pesquisa em Contabilidade sob a perspectiva de redes. *Revista Universo Contábil*, v. 5, n.4, p. 76-93, out./dez., 2009.