

ESTUDO DESCRITIVO SOBRE O DESENVOLVIMENTO DA CONTABILIDADE GERENCIAL NO BRASIL SOB A PERSPECTIVA DA LEGITIMIDADE

DESCRIPTIVE STUDY ON THE DEVELOPMENT OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN BRAZIL UNDER THE PERSPECTIVE OF LEGITIMATE

Rogério João Lunkes* E-mail: rogeriolunkes@hotmail.com

Valdirene Gasparetto* E-mail: valdirenegastaretto@ibest.com.br

Darci Schnorrenberger* E-mail: darcisc@gmail.com

Fabricia Silva Rosa** E-mail: fabriciasrosa@hotmail.com

*Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Florianópolis, SC

** Universidade Regional de Blumenau (FURB), Blumenau, SC

Resumo: Em diferentes partes do mundo têm sido realizados esforços na busca da legitimidade da contabilidade gerencial. Nesse sentido, o objetivo deste estudo é descrever o desenvolvimento da contabilidade gerencial no Brasil sob a perspectiva da legitimidade sociopolítica e cognitiva. Para atingir o objetivo proposto, em relação à legitimidade sociopolítica, foram pesquisados documentos, normas e resoluções de órgãos oficiais e de representação de classe, e para analisar a legitimidade cognitiva foram pesquisadas publicações nos principais periódicos de contabilidade, congressos e seminários, grades curriculares de cursos de Ciências Contábeis de universidades federais, linhas de pesquisa de docentes de pós-graduação e livros e manuais de referência. Os resultados mostram, descritivamente, que a contabilidade gerencial no Brasil apresenta legitimidade sociopolítica que ainda carece de maior reconhecimento e inserção nos órgãos de representação e de classe, ao passo que, em termos de legitimidade cognitiva, apresenta-se consolidada nas pesquisas em periódicos e congressos, possui forte presença em linhas de pesquisa e pesquisadores, apesar de ainda apresentar baixa inserção em disciplinas nas universidades federais.

Palavras-chave: Contabilidade gerencial. Legitimidade. Contabilidade.

Abstract: In different parts of the world efforts on finding the legitimacy of managerial accounting have been conducted. In this sense, the objective of this study is to describe the development of managerial accounting in Brazil from the perspective of sociopolitical and cognitive legitimacy. To achieve the proposed objective in relation to sociopolitical legitimacy, documents, rules and resolutions of official bodies and class representation were surveyed, and to analyze the cognitive legitimacy publications were searched in major accounting journals, conferences and seminars, curricula of Accounting courses federal universities, research areas of faculty and graduate books and reference manuals. The descriptive results show that management accounting in Brazil shows sociopolitical legitimacy that still needs greater recognition and inclusion in representative bodies and class, while in terms of cognitive legitimacy is presented in the consolidated research in journals and conferences, has strong presence in areas of research and researchers, despite still having low insertion disciplines in the federal universities.

Keywords: Management Accounting. Legitimacy. Accounting

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade gerencial tem sido estabelecida como disciplina acadêmica independente das demais (BALDVINSDOTTIR; MITCHELL; NORREKLIT, 2010). Nos Estados Unidos, atingiu o *status* de área com características próprias e representação de classe. Porém, o nível de desenvolvimento institucional e social da contabilidade gerencial evoluiu de forma diferente entre os países (MESSNER et al., 2008).

Para reforçar a posição da contabilidade gerencial como área de conhecimento, tem havido debates sobre seu escopo científico (ITTNER; LARCKER, 2001, 2002; ZIMMERMAN, 2001; HOPWOOD, 2002; LUKKA; MOURITSEN, 2002; BROWN, 2003; WARREN, 2005; BONNER et al., 2006; BROWN; JONES; STEELE, 2007; CHAPMAN; HOPWOOD; SHIELDS, 2007; AHRENS et al., 2008; GENDRON, 2008; VAIVIO; SIRÉN, 2008; MERCHANT, 2008, RICHARDSON, 2008; DILLARD, 2008; MALMI; GRANLUND, 2009; VAIVIO; SIRÉN, 2010; MODELL, 2010; LUKKA, 2010; MERCHANT, 2010). Além de englobar a análise deste fenômeno, este estudo oferece uma oportunidade para explorar fatores institucionais e acadêmicos que influenciaram no surgimento e evolução da contabilidade gerencial. Essa análise pode contribuir para a compreensão do nível de desenvolvimento institucional e social, bem como do avanço dos conhecimentos sobre a base teórica e prática, visando estabelecer ou reforçar uma identidade própria.

Uma das formas de verificar essa identidade é estudar as características que permitem diferenciar esta área das demais, que podem ser refletidas através da legitimidade sociopolítica e cognitiva (MESSNER et al., 2008). A legitimidade sociopolítica denota a aceitação moral e regulamentar, enquanto a cognitiva pode ser representada pelo conhecimento produzido por uma disciplina acadêmica (ALDRICH, 1999).

Neste contexto emerge a reflexão que induz a esta pesquisa: Qual é o estágio do desenvolvimento da contabilidade gerencial no Brasil sob a perspectiva da legitimidade sociopolítica e cognitiva? Visando melhor entender este fenômeno, o objetivo do estudo é descrever o desenvolvimento da contabilidade gerencial no Brasil sob a perspectiva da legitimidade sociopolítica e cognitiva. Nessa linha vários estudos têm sido realizados em diferentes partes do mundo. No Brasil, Oliveira

(2002), Espejo et al. (2009) e Perdigão, Niyama e Santana (2010) realizaram estudos sobre produção científica de contabilidade gerencial em periódicos, além de Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007), Coelho e Silva (2007), Ensslin e Silva (2008) e Araújo e Silva (2010), que realizaram pesquisas em congressos; na Espanha pode-se destacar os estudos de Pérez, Gallardo e Peña (2005) e Lunkes et al. (2012); e nos Estados Unidos referencia-se as pesquisas de Bonner et al. (2006) e Hesford et al. (2007).

Este trabalho se justifica devido a estudos desta natureza serem importantes para entender a constituição, aceitação e funcionamento de uma área, neste caso a contabilidade gerencial no Brasil. Estes estudos destinam-se a verificar o nível de desenvolvimento da contabilidade gerencial no Brasil, e compreender como os fatores sociopolíticos e cognitivos contribuem para legitimar o seu estabelecimento como uma área do conhecimento. A análise visa contribuir também para a compreensão do campo de atuação do contador gerencial, e para o avanço dos conhecimentos e sua aplicação efetiva nas organizações.

Para atingir o objetivo do estudo, o trabalho apresenta além dessa introdução, o referencial teórico, com uma discussão sobre a legitimidade da contabilidade gerencial e estudos relacionados à produção científica na área. A terceira seção consiste na exposição dos procedimentos metodológicos utilizados na pesquisa. Na quarta seção apresentam-se os resultados da pesquisa e discussão, e na quinta constam as conclusões do estudo.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Legitimidade da Contabilidade Gerencial

A legitimidade é condição essencial para a sobrevivência de qualquer área num contexto mais amplo (MEYER; ROWAN, 1977), e pode ser definida como a ampla aceitação das ações de uma área como desejáveis ou apropriadas dentro de um sistema socialmente construído de normas, valores, crenças e definições (SUCHMAN, 1995).

Segundo Hunt e Aldrich (1996), a legitimidade pode ser classificada em dois tipos básicos: sociopolítica e cognitiva. A **legitimidade sociopolítica** requer a aceitação moral e regulamentar de uma área de conhecimento, pelos principais interessados ou pelo público em geral (ALDRICH, 1999).

A aceitação moral refere-se à atribuição de conformidade com as normas culturais. Um indicador importante da aceitação moral de uma área é a ausência de ataques por representantes das áreas vizinhas ou por membros de áreas a partir das quais ela foi criada. O prestígio que lhe é atribuído, também pode ser um importante indicador do nível de aceitação moral. Outra forma de legitimidade sociopolítica é a aceitação regulamentar pelos órgãos reguladores como organismos de acreditação e pesquisa, agências de financiamento etc. (MESSNER et al., 2008).

A **legitimidade cognitiva** é derivada das crenças e pressupostos que proveem um modelo de rotina diária, ou seja, conhecimento especializado e explícito, codificado como um sistema de crenças e promulgado por vários profissionais (SCOTT, 2001). Para Suchman (1995), pode envolver o apoio afirmativo para uma organização ou uma simples aceitação como necessária ou inevitável.

Aldrich e Fiol (1994) destacam que uma forma de verificar a legitimidade cognitiva de uma área pode ser a partir do nível de conhecimento da sociedade sobre ela. Significa que o corpo de conhecimento produzido torna-se aceito pela comunidade científica como parte do sistema de ensino e pesquisa. Também pode ser caracterizada pela realização de publicações científicas, congressos e seminários e estabelecimento de disciplinas acadêmicas.

A análise quantitativa das publicações em contabilidade gerencial pode ser realizada nas principais revistas de contabilidade e áreas afins. Para identificar sua identidade própria deve-se considerar duas questões (BECHER, 1989): i - identificar um conjunto idiossincrático de temas, questões, dúvidas ou estilos cognitivos que supostamente são especiais em relação a algum aspecto e que, portanto, devem ser diferentes de outras áreas; e ii - o delineamento de pessoas e instituições como universidades, departamentos ou centros de pesquisa que se dedicam à produção deste corpo de conhecimento (MESSNER et al., 2008).

Uma nova área é aceita e desejada por endossos aparentes e por métodos implementados, como modelos, práticas, pressupostos, conhecimento, ideias,

realidade, quando são aceitos e reconhecidos como úteis ao domínio em que está inserida (ALDRICH; FIOL, 1994; SUCHMAN, 1995, HUNT; ALDRICH, 1996; SCOTT, 2001).

2.2 Pesquisas Anteriores

Com o objetivo de verificar a produção científica relacionada ao tema deste trabalho são descritos na sequência estudos publicados em periódicos. Para fazer o delineamento das pesquisas foram revisados os estudos com enfoque e resultados sobre a produção científica em contabilidade gerencial.

Oliveira (2002) analisou os temas de 874 artigos publicados durante o período de 1990 a 1999 em cinco periódicos: Revista Brasileira de Contabilidade, Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Caderno de Estudos/Fipecafi, Enfoque Reflexão Contábil e Contabilidade Vista e Revista. Os artigos foram classificados em contabilidade gerencial, contabilidade financeira, teoria da contabilidade, educação e pesquisa contábil, contabilidade de custos, exercício profissional, contabilidade pública, orçamento e finanças públicas, e contabilidade internacional. Constatou que, nestes periódicos e no período pesquisado, a contabilidade gerencial foi o tema mais abordado.

Bonner et al. (2006) pesquisaram cinco revistas norte-americanas (*Accounting, Organizations and Society, Contemporary Accounting Research, Journal of Accounting and Economics, Journal of Accounting Research, e The Accounting Review*) no período de 1984 a 2003. Identificaram 2.480 trabalhos, sendo 543 (22,0%) classificados em auditoria, 1.281 (51,6%) em contabilidade financeira, 532 (21,5%) em contabilidade gerencial, 119 (4,8%) em tributação e 5 (0,1%) em outras áreas.

Hesford et al. (2007) analisaram as publicações de dez revistas de língua inglesa - *Accounting, Organizations and Society, Behavioral Research in Accounting, Contemporary Accounting Research, Journal of Accounting and Economics, Journal of Accounting Literature, Journal of Accounting Research, Journal of Management Accounting Research, Management Accounting Research, Review of Accounting Studies, e The Accounting Review* -, no período de 1981 a 2000. O estudo examinou

3.272 publicações, identificando 916 (28,0%) publicações em contabilidade gerencial.

Espejo et al. (2009) analisaram as tendências temáticas e metodológicas de publicações veiculadas na *Accounting, Organizations & Society*, na Revista Contabilidade & Finanças e na *The Accounting Review* entre 2003 e 2007. O estudo bibliométrico realizado em 538 artigos considerou as áreas: (i) Usuários Externos, (ii) Usuários Internos e, (iii) Ensino e Pesquisa em Contabilidade. Os resultados apontaram as temáticas usuários externos com 45,0%, usuários internos com 37,5%, e ensino e pesquisa em contabilidade com 17,5% das publicações.

Perdigão, Niyama e Santana (2010) analisaram as características da revista Contabilidade, Gestão e Governança (CGG), no período de 1998 a 2009. Quanto à análise dos temas, o estudo utilizou a classificação proposta por Oliveira (2002) com a inclusão da Governança Corporativa. Constataram que os artigos publicados na CGG apresentaram como principais temas: Contabilidade Gerencial (28,1%), Educação e Pesquisa Contábil (8,5%), Contabilidade Financeira (7,8%), contabilidade de custos e contabilidade internacional (7,2%), cada área, e outros temas (41,2%).

Lunkes et al. (2011) analisaram a produção científica e a formação de doutores em contabilidade gerencial no Brasil. Os resultados mostraram que, em média, 27,0% das publicações são em contabilidade gerencial. Já em relação à formação de doutores, 44,5% são da área financeira, 37,0% da área gerencial, 4,0% da área tributária, 2,8% em auditoria, 2,8% em sistemas, e 8,9% em outras áreas.

Lunkes et al. (2012a) investigaram sete revistas de contabilidade listadas no IN-RECS (Índice de Impacto das Revistas Espanholas de Ciências Sociais) e da base de dados "Teseo" do Ministério da Educação das teses em contabilidade na Espanha. Os resultados mostraram que as publicações em contabilidade gerencial do período de 2001 a 2010 correspondem a apenas 12,0% do total, com diminuição em termos absolutos e relativos nos últimos cinco anos. Já a formação de novos doutores naquele país também teve pequena redução, com a formação até 2010 de 549 doutores, sendo que os formados em contabilidade gerencial representam 20,5%, financeira, 50,5% e as demais áreas 29%.

A partir destes trabalhos, observa-se que tanto nas pesquisas realizadas no Brasil como nas de outros países, o tema Contabilidade Gerencial tem representado parte substancial das publicações, representando entre 20,5% e 37,5% dos artigos publicados nos periódicos analisados. Destoam destes resultados, as publicações reduzidas (12%) na Espanha.

A revisão teve-se basicamente aos estudos que trazem resultados efetivos sobre a inserção da contabilidade gerencial na produção científica em periódicos. Há outros estudos que focam diferentes aspectos da contabilidade gerencial e que não foram destacados na revisão, porque os resultados não contribuem objetivamente com a presente discussão.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Nesta seção apresentam-se os procedimentos metodológicos utilizados para a construção do referencial teórico e o processo de seleção e análise descritiva dos dados.

3.1 Processo para Construção do Referencial Teórico

O processo estruturado para seleção e análise de referências bibliográficas está dividido em três fases: escolha das bases de dados, seleção de artigos e análise sistêmica (ROSA, ENSSLIN E ENSSLIN, 2009). A primeira fundamenta a escolha da base de dados, a segunda provê um portfólio de artigos a partir de um conjunto de parâmetros pré-determinados para selecionar artigos alinhados com o tema (uso de palavras-chave, exame em título, resumo e texto completo – respectivamente) e que possuam reconhecimento científico (baseado no número de citações) e, por fim, tem-se a terceira fase para proporcionar a análise bibliométrica sistêmica do portfólio de artigos.

Com base nesta estrutura foram selecionados artigos alinhados com o tema “*management accounting*” e “contabilidade gerencial”, nas bases de dados ISI (*International Statistical Institute*), SCOPUS, SCIELO e SPELL. Em nível nacional a

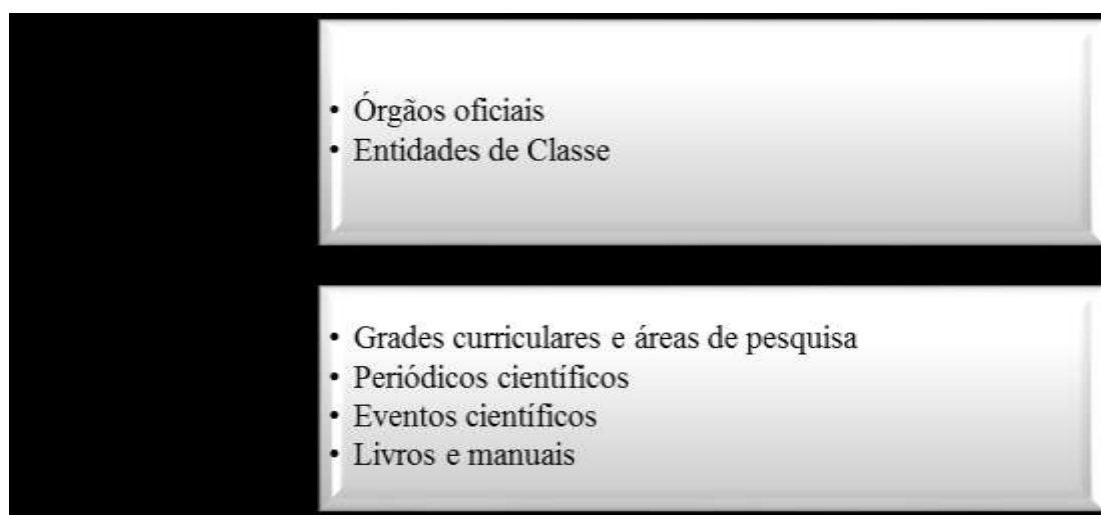
pesquisa foi realizada em treze periódicos conforme estrato da Capes, vinculados aos Programas de Pós-Graduação em contabilidade.

As palavras-chave utilizadas foram “*management accounting*”, “*scientific production*”, “contabilidade gerencial” e suas combinações. A coleta dos dados foi realizada de 26 de novembro a 12 de dezembro de 2012, e os artigos fundamentam o referencial teórico e dão suporte às discussões apresentadas na seção 4 e conclusões.

3.2 Procedimento para Coleta e Análise dos Dados da Pesquisa

Para a discussão sobre legitimidade sociopolítica e cognitiva considerando a realidade brasileira foram consultadas duas fontes principais. A primeira formada por órgãos oficiais e de representação e a segunda de publicações nos principais periódicos, congressos e seminários de contabilidade e livros e manuais de referência em contabilidade gerencial, também foram consultadas as grades curriculares dos cursos de Ciências Contábeis das universidades federais brasileiras para identificar a existência da disciplina de contabilidade gerencial, conforme Figura 1.

Figura 1 - Coleta de dados



Fonte: Própria

Para a identificação do nível de desenvolvimento da disciplina quanto sua legitimidade sociopolítica foram coletados consultados documentos, normas e

resoluções do Ministério do Trabalho e Emprego e do Ministério da Educação (órgãos oficiais) e do Conselho Federal de Contabilidade, Administração e Economia (de órgãos de representação). Após a coleta, foi realizada a análise de conteúdo dos documentos disponíveis para identificar o direcionamento dado para o ensino e pesquisa em contabilidade gerencial.

Para identificar legitimidade cognitiva foram identificados por meio do estudo de Souza et al. (2012) o conteúdo das grades curriculares dos cursos de ciências contábeis de universidades federais brasileiras, onde buscou-se identificar a abrangência da contabilidade gerencial em termos de disciplinas e linhas de pesquisa dos docentes dos programas de pós-graduação em contabilidade.

Adicionalmente foram identificadas as publicações em contabilidade gerencial nos principais periódicos de contabilidade segundo o Qualis (Capes), editados no Brasil. A seleção dos periódicos, deu-se pela especificidade considerando os termos “contábil”, “contabilidade”, “*accounting*”, e sua inclusão no Qualis/2013 (Capes), nos estratos A1, A2, B1 e B2. A escolha do Qualis deveu-se a seu reconhecimento e uso na classificação das pesquisas no Brasil. Os periódicos selecionados foram: Revista de Contabilidade & Finanças, Revista de Contabilidade Vista & Revista, Revista Universo Contábil, Revista Contemporânea de Contabilidade, Revista de Contabilidade e Organizações, Revista de Educação Contabilidade, Gestão e Governança, Revista Enfoque: Reflexão Contábil, Race: Revista de Administração, Contabilidade e Economia, Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos (Base) e *Advances in Scientific and Applied Accounting*. Para a seleção dos artigos considerou-se o período de 2001 a 2010. Também foram analisados trabalhos dos principais eventos de contabilidade do Brasil, que são: Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP (Universidade de São Paulo) e Congresso Anpcont (Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis). Para analisar as publicações realizou-se uma análise de conteúdo dos 308 artigos selecionados classificando-os conforme proposta por Brown e Gardner (1985a), Brown e Gardner (1985b), Brown et al. (1987), Shields (1997), Pérez et al. (2005), Hesford et al. (2007), Lunkes et al. (2012a): contabilidade financeira, contabilidade gerencial, auditoria, contabilidade tributária e fiscal, sistemas de informações e outros. Para finalizar a análise das publicações observou-se os livros e manuais em

contabilidade gerencial, sendo consideradas as obras que trazem no título os termos “contabilidade gerencial”, “controle gerencial” e “controle de gestão”. Esta seleção considerou as obras de 1970 a 2012.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 Legitimidade Sociopolítica

A legitimidade sociopolítica foi verificada por meio da análise dos órgãos oficiais e de representação. Em relação aos órgãos oficiais foram consultados documentos, normas, resoluções, portarias e pareceres do Ministério do Trabalho e Emprego e as referências sobre a contabilidade gerencial no Ministério da Educação.

O Ministério do Trabalho e Emprego, através da Portaria Ministerial nº 397, prevê que a função do contador gerencial está inserida na CBO (Classificação Brasileira de Ocupações) como sinônimo da ocupação Contador.

Já em relação ao Ministério da Educação há referências normativas como o Parecer CNE/CES nº. 67 de 2 de junho de 2003 que regula o ensino superior. A partir de então, os pareceres CNE/CES nº 289, de 6 de novembro de 2003, CNE/CES nº 269, de 16 de setembro de 2004 e as resoluções CNE/CES nº 6, de 10 de março de 2004 e CNE/CES nº 10 de 16, dezembro de 2004, vêm regulando, orientando e normatizando as diretrizes básicas relativas ao currículo do curso de Ciências Contábeis.

Segundo Pereira et al. (2005), no que concerne ao curso de Graduação em Ciências Contábeis, em 12 de abril de 1999 a Comissão de Especialistas de Ensino de Ciências Contábeis (CEE/Contábeis) apresentou uma proposta com o perfil profissional e as competências e habilidades necessárias aos novos formados no cumprimento da função de agentes econômicos de prestar contas à sociedade (*accountability*).

A CEE/Contábeis recomendou que 50,0% dos conteúdos obrigatórios de formação básica e profissional se concentrassem em áreas determinadas do saber. Esses conteúdos não representam nomes de disciplinas, apenas áreas de

conhecimento, conforme síntese do Quadro 1.

Quadro 1- Resumo dos conteúdos obrigatórios relacionados à área de CG

Conteúdos obrigatórios de formação básica e profissional propostos pela CEE/Contábeis		
Item	Conteúdos	Tópicos
...	...	➤ ...
08	Contabilidade gerencial	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Métodos de Custeio ➤ Sistemas de Acumulação de Custos ➤ Análise de Custos ➤ Descentralização (Preço de Transferência e Centros de Resultado)

Fonte: Dados da pesquisa

A Resolução CNE/CES nº 10/2004 estabelece no artigo 4º que o curso de graduação em Ciências Contábeis deve possibilitar formação profissional que revele competências e habilidades. No item VII consta que o aluno deve desenvolver, analisar e implantar sistemas de informações contábeis e de controle gerencial, revelando capacidade crítico-analítica para avaliar as implicações organizacionais com a tecnologia da informação.

O item II apresenta os seguintes conteúdos de formação profissional: estudos específicos atinentes às Teorias da Contabilidade, incluindo noções das atividades atuariais e de quantificação de informações financeiras, patrimoniais, governamentais e não-governamentais, de auditoria, perícias, arbitragens e controladoria, com aplicações ao setor público e privado.

Já em relação aos órgãos de representação foram analisadas as resoluções dos Conselhos Federais de Contabilidade, Administração e Economia. Quanto à regulamentação das profissões, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) prevê a função do contador gerencial como prerrogativa da profissão contábil, mas não há descrição de suas funções. Os Conselhos Federais de Administração e de Economia não fazem menção a esta área e nem função.

Observa-se que em relação à legitimidade sociopolítica, a contabilidade gerencial é reconhecida no CBO do Ministério do Trabalho e Emprego como sinônimo de contador e como atribuição do contador pelo CFC. É mencionada como uma das áreas de conhecimento das Ciências Contábeis, mas não necessariamente constituindo uma disciplina acadêmica.

Isso denota que a área possui o reconhecimento dos órgãos competentes,

conferindo-lhe legitimidade sociopolítica sem, no entanto, haver imposição de normas rígidas de funcionamento. A Resolução do MEC também não indica com clareza conteúdo da área gerencial, há apenas a indicação do termo controladoria.

4.2 Legitimidade Cognitiva

Para verificar a legitimidade cognitiva da contabilidade gerencial foram consultadas as disciplinas acadêmicas dos cursos de Ciências Contábeis das universidades federais brasileiras, publicações científicas em periódicos, congressos e seminários, bem como os livros e manuais de referência.

a) Disciplinas e Áreas de Pesquisa de Contabilidade Gerencial

A tabela 1 traz disciplinas da área de contabilidade gerencial e a presença de cada uma nas grades curriculares do curso de Ciências Contábeis de 20 universidades federais brasileiras.

Tabela 1 - Quantidade de disciplinas na área gerencial

Disciplinas	Total das Disciplinas	Proporcionalidade (20)
Contabilidade de Custos	20	100%
Análise de Custos	15	75%
Contabilidade Gerencial	8	40%
Controladoria	18	90%
Orçamento	16	80%
Outras Disciplinas Gerenciais	5	25%

Fonte: Souza et al. (2012)

Os resultados da Tabela 1 mostram que a disciplina de contabilidade gerencial, diferentemente da Controladoria, tem baixa inserção nas universidades federais brasileiras.

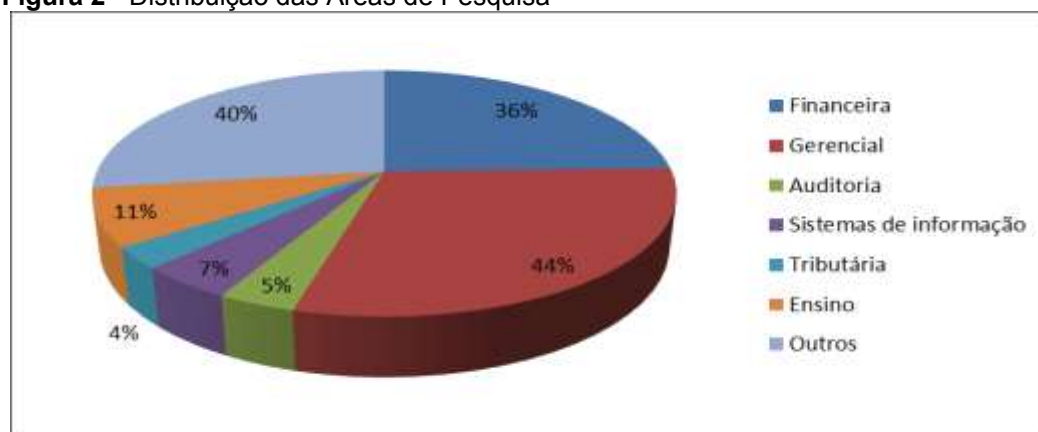
Talvez esta preponderância da controladoria sobre a contabilidade gerencial, em parte decorra da existência, a partir dos anos de 1970, de um grupo de pesquisa, coordenado pelo professor Armando Catelli, no único programa de doutorado em contabilidade no Brasil. Este grupo gerou diversas publicações em controladoria como, artigos, dissertações, teses e livros. Estes trabalhos influenciaram no desenvolvimento da controladoria, e na sua consolidação como área de conhecimento, com diversas consequências como, a inclusão da disciplina nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, publicações, entre outras. Esta

continuidade natural na área de formação será reforçada na análise do tópico que trata das publicações.

Outra razão pode ser o fato de alguns pesquisadores tratarem estas duas áreas como sinônimas. Percebe-se, porém que em algumas universidades, as duas disciplinas são oferecidas.

Ao analisar as áreas de pesquisa dos docentes vinculados a programas de mestrado e doutorado em contabilidade no Brasil, constata-se uma realidade distinta. A Figura 2 apresenta as áreas de atuação dos docentes brasileiros vinculados a programas de pós-graduação em Contabilidade.

Figura 2 - Distribuição das Áreas de Pesquisa



Fonte: Klöppel, Lunkes e Espindola (2013).

De acordo com a Figura 2, predomina atualmente no Brasil o interesse por pesquisas relacionadas à área gerencial (44,0%), acompanhada da financeira (36,0%) e ensino (11,0%), considerando as informações disponibilizadas pelos docentes na plataforma Lattes. Apenas 5,0% dos professores informaram ter interesse nas áreas de pesquisas relacionadas a auditoria e sistemas de informações. Embora o Brasil tenha um sistema tributário complexo, a área de conhecimento com menor percentual de professores interessados em pesquisar é a contabilidade tributária.

Este aparente desalinhamento entre a quantidade de disciplinas oferecidas na graduação e o interesse dos docentes da pós-graduação na pesquisa na área de contabilidade gerencial, pode decorrer do fato da área englobar outras disciplinas, além da contabilidade gerencial. Neste ponto, o desafio consiste em evitar as sobreposições de conteúdo.

b) Publicações em periódicos

Para a análise das publicações nos periódicos foram selecionados dez principais periódicos do Brasil, conforme descrito na metodologia de pesquisa. Os resultados apontaram 308 trabalhos relacionados a contabilidade gerencial no período de 2001 a 2010, conforme a Tabela 2, o que representa aproximadamente 26,0% do total de artigos publicados no período.

Tabela 2 – Publicações de artigos de contabilidade gerencial em periódicos do Brasil

Periódico	Estrato	Total de artigos (2001 a 2010)	Artigos Selecionados (2001 a 2010)	Proporção
Revista de Contabilidade & Finanças – RCF	A2	215	63	29,3%
Revista de Contabilidade Vista & Revista – RCVR	B1	210	80	38,1%
Revista de Contabilidade e Organizações – RCO***	B1	73	19	26,0%
Revista Contemporânea de Contabilidade – RCC*	B1	85	40	47,1%
Revista Universo Contábil – RUC**	B1	164	53	32,3%
Revista de Contabilidade, Gestão e Governança	B2	134	12	9,0%
Revista de Contabilidade e Administração da Unisinos – BASE*	B2	138	17	12,3%
Revista Enfoque: Reflexão Contábil*	B2	85	24	28,2%
Revista de Administração, Contabilidade e Economia – RACE**	B2	53	0	0,0%
Advances in Scientific and Applied Accounting****	B2	18	0	0,0%
TOTAL		1.175	308	26,2%

Disponível a partir de: * 2004, ** 2005, *** 2007, e **** 2008.

Apesar de não estarem uniformemente distribuídos entre os periódicos, os resultados desta pesquisa se aproximam dos obtidos em pesquisa realizada por Hesford et al. (2007), que identificaram 28,0% dos artigos publicados nas principais revistas de contabilidade de língua inglesa, no período de 1981 a 2000, como sendo de contabilidade gerencial. Os achados de Bonner et al. (2006), nas cinco principais revistas norte-americanas no período de 1984 a 2003, com 21,5% dos artigos de contabilidade gerencial, são mais modestos, porém bastante superiores aos 12% encontrados por Lunkes et al. (2012) em revistas espanholas no período de 2001 a 2010.

Estes achados indicam que as publicações em contabilidade gerencial, no Brasil, estão mais alinhadas com a realidade inglesa e norte-americana do que a espanhola. Isto de certa forma confirma a fidelidade da área a suas origens e formação, pois muitos pesquisadores brasileiros têm parte de sua formação realizada nestes países ou em programas que seguem esta filosofia.

c) Congressos e Seminários

O Brasil não apresenta eventos exclusivos em contabilidade gerencial, mas nos eventos de contabilidade são apresentados e discutidos diferentes temas, incluindo contabilidade gerencial. O Congresso da Anpcont e o Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP apresentam área temática em contabilidade gerencial. Assim, os principais eventos de contabilidade do país possuem uma área direcionada à contabilidade gerencial.

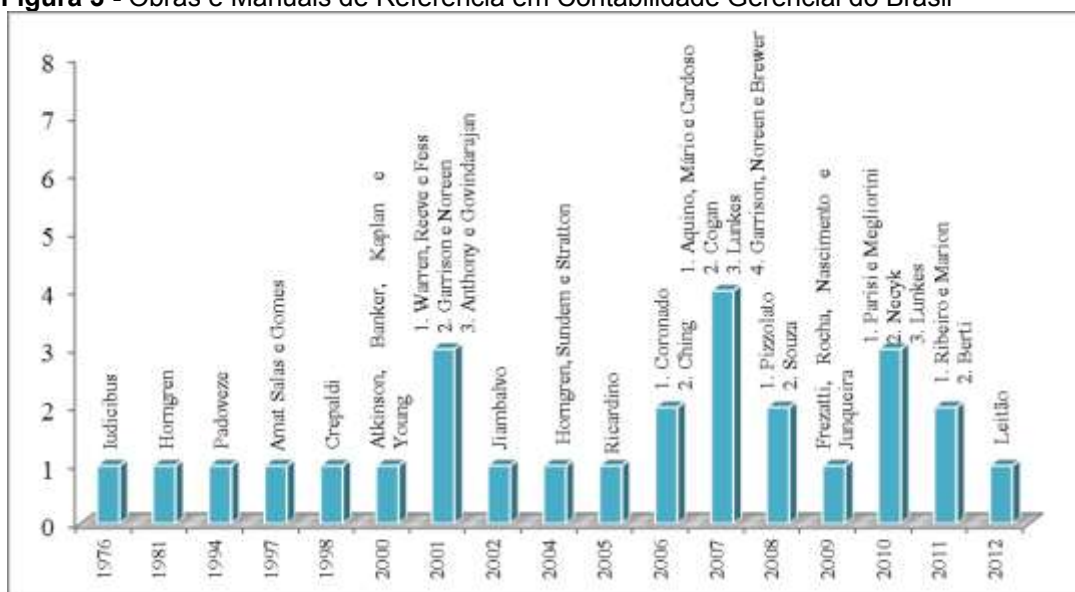
O Congresso Anpcont publicou 571 artigos, no período de 2007 a 2012, sendo destes 123 (21,5%) na área de controladoria e contabilidade gerencial. Já no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade foram publicados 976 artigos, destes 280 na área de contabilidade gerencial, correspondendo a aproximadamente 29% do total.

Em relação a publicação em congressos pode-se destacar alguns trabalhos que abordaram o tema. Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007) estudaram os EnANPADs de 1998 a 2003, com o objetivo de traçar o perfil das pesquisas em custos. Dos 2.482 artigos publicados no período, 170 (6,9%) eram da área temática de contabilidade e controle gerencial e destes, 32 (1,3%) eram de custos. Coelho e Silva (2007) identificaram, nos EnANPADs de 2001 a 2006, que na área temática de contabilidade e controle gerencial, de um total de 336 artigos publicados, 151 artigos (45,0%) abordaram temas relativos a contabilidade gerencial. Por outro lado, Araújo e Silva (2010) analisaram aspectos bibliométricos da contabilidade gerencial, no período de 2003 a 2008, nos artigos publicados sobre contabilidade gerencial no EnANPAD, concluindo que há carência de publicações em contabilidade gerencial neste evento.

d) Livros, Manuais e Obras de Referência

A análise da legitimidade cognitiva foi finalizada com a identificação das principais obras e manuais em contabilidade gerencial, controle gerencial e controle de gestão. A Figura 3 apresenta a evolução do número de publicações de obras e manuais de referência no Brasil.

Figura 3 - Obras e Manuais de Referência em Contabilidade Gerencial do Brasil



Fonte: Dados da pesquisa.

Na Figura 3, percebe-se que o período de 2001 a 2010 foi de consolidação da literatura em termos de livros, com aproximadamente dezenove obras e manuais publicados, com destaque para os anos de 2001, 2007 e 2010. Estes resultados destoam parcialmente dos achados de Lunkes et al. (2012a) em seus estudos sobre as publicações de contabilidade gerencial em língua espanhola, ao constatarem que nos últimos cinco anos houve redução das publicações na área, em termos absolutos e relativos. Da mesma forma, em outro estudo realizado por Lunkes et al. (2012b), sobre publicações em controladoria, no Brasil, foi observado um cenário similar, em que as publicações estão centradas principalmente na década de 2000.

A principal diferença entre os resultados da Figura 3 e das demais pesquisas está na maior participação, nesta pesquisa, de obras estrangeiras em contabilidade gerencial, traduzidas principalmente dos Estados Unidos, o que mostra a influência deste país sobre a área.

5 CONCLUSÕES

A análise dos fatores relacionados à legitimidade sociopolítica, como órgãos oficiais e de representação de classe, associada à verificação da legitimidade cognitiva em termos de publicações nos principais periódicos de contabilidade, congressos e seminários e o estabelecimento da área nos cursos de Ciências Contábeis, nas linhas de pesquisa de docentes e em livros publicados, possibilitaram o alcance dos propósitos deste estudo.

A legitimidade sociopolítica relacionada a órgãos oficiais é reforçada no Brasil principalmente pelo Ministério da Educação, que apresenta recomendações para os conteúdos de contabilidade gerencial, com estabelecimento inclusive de tópicos, embora esta legitimidade não esteja tão claramente estabelecida na Resolução CNE/CES nº 10/2004, que define o conteúdo da área para a formação profissional nos cursos de Ciências Contábeis.

Em relação a órgãos de representação, o Brasil não apresenta níveis de desenvolvimento como os Estados Unidos, com separação das diferentes classes e o registro específico para contador gerencial, o CMA (*Certified Management Accountant*) do IMA (*Institute of Management Accountants*). Os resultados do estudo mostram que no Brasil os contadores gerenciais têm sua representação conferida ao Conselho Federal de Contabilidade não havendo distinção dos demais contadores.

Assim, observa-se que a área possui legitimidade sociopolítica, porém, ainda não se encontra no estágio de reconhecimento e desenvolvimento de outros países, como os Estados Unidos, por exemplo.

A análise da legitimidade cognitiva foi realizada a partir das publicações dos principais periódicos de contabilidade, congressos e seminários, disciplinas acadêmicas, linhas de pesquisa de docentes e livros publicados. Os resultados mostraram que a legitimidade em termos de publicações é forte, pois representa aproximadamente 26% das publicações em revistas de contabilidade, corroborando com estudos realizados por Hesford et al. (2007) em periódicos de língua inglesa, e de Bonner et al. (2006) em revistas norte-americanas, e que revelam a exposição internacional da pesquisa em contabilidade gerencial.

Resultados semelhantes se encontram nos principais eventos da área de contabilidade, onde se tem alcançado certa legitimidade com a inclusão do tema

para apresentação e discussões. Apesar disso, ainda não há eventos específicos e exclusivos para a apresentação e discussão acerca da contabilidade gerencial.

A legitimidade em relação à disciplina de contabilidade gerencial mostrou-se fraca, pois apenas 40% dos cursos de Ciências Contábeis das universidades federais oferecem a disciplina. Porém, como a delimitação dos conteúdos que compreendem essa área não é bem clara, outras disciplinas como Análise de Custos ou Controladoria podem estar sendo ministradas e tratando dos conteúdos que poderiam fazer parte de uma disciplina denominada de contabilidade gerencial. Entretanto, nos programas de pós-graduação em contabilidade (mestrado e doutorado) constatou-se que boa parte dos docentes (44%) pesquisam na área gerencial. Também se observou a consolidação da área em termos de livros publicados no Brasil sobre contabilidade gerencial.

Este aparente desalinhamento pode ser fruto da área contabilidade gerencial englobar temas que são ministrados em outras disciplinas, como comentado anteriormente. Neste caso, o desafio consiste em evitar sobreposição de conteúdos e isso pode ser feito por meio de uma discussão ampla sobre enfoque e atribuições de cada uma das áreas, conforme defendido por Messner et al. (2008), ao afirmarem que a definição de um conjunto de temas é um aspecto importante na consolidação de qualquer área de conhecimento. A clareza e o nível de consenso sobre elas serão fundamentais para o alcance de uma identidade própria.

Apesar de ser relativamente pouco oferecida como disciplina acadêmica nos cursos de graduação, os resultados mostram que a contabilidade gerencial apresenta legitimidade cognitiva parcial. Esta particularidade pode apresentar diferentes explicações, entre as principais destacam-se as seguintes:

- há estudiosos que consideram a contabilidade gerencial e a controladoria como sinônimos. Embora, pesquisas internacionais mostrem que podem ocorrer diferenças significativas, como o termo alemão de controladoria implica em uma ênfase mais estratégica do que a sua congênere contabilidade gerencial norte-americana (HOFFJAN E WÖMPENER, 2006; JONES E LUTHER, 2005);

- a existência de um grupo de pesquisas em controladoria na Universidade de São Paulo, com a formação de doutores e de publicações nessa área do conhecimento;

Finalizando, pode-se observar que existem vários aspectos potenciais de legitimidade sobre os quais uma área de pesquisa pode ser desenhada, como a comunidade nacional de acadêmicos, o discurso internacional ou campos de prática de uma disciplina acadêmica. Assim, a contabilidade gerencial já apresenta algumas das características próprias e exclusivas que podem diferenciá-la das demais. É importante lembrar que a legitimidade sociopolítica depende em parte da legitimidade cognitiva. Para tanto, é fundamental empreender pesquisas para consolidar este campo do conhecimento.

As principais limitações deste estudo são as seguintes: i) pesquisas deste gênero podem apresentar viés potencial por utilizar palavras para selecionar as publicações; ii) pesquisa foi limitada a congressos e revistas de contabilidade; iii) escopo das questões em relação as pesquisas anteriores teve como foco os aspectos relacionados a contabilidade gerencial.

Recomenda-se para estudos futuros, a retomada ou aprofundamento das discussões sobre os enfoques e conjuntos de temas das diferentes disciplinas que compõem a área gerencial.

REFERÊNCIAS

ALDRICH, H. **Organizations evolving** (Thousand Oaks, CA: Sage), 1999.

ALDRICH, H.; FIOLE, C. M. Fools rush in? The institutional context of industry creation. **Academy of Management Review**, v. 19, n. 4, p. 645-670, 1994.

ARAÚJO, E.A.T.; SILVA, W.A.C. Pesquisa Científica em Contabilidade Gerencial nos Enanpads de 2003 a 2008. **Revista Universo Contábil**, v.6, n.3, p.29-44, 2010.

AHRENS, T. Styles of accountability. **Accounting, Organizations and Society**, v.21, n. 1, p. 139-173, 1996.

AHRENS, T. Talking accounting: an ethnography of management knowledge in British and German brewers. **Accounting, Organizations and Society**, v.22, n. 2, p. 617-637, 1997a.

AHRENS, T. Strategic interventions of management accountants: everyday practice of British and German brewers. **European Accounting Review**, v.6, n.4, p. 557-588, 1997b.

AHRENS, T.; HAPMAN, C. S. Occupational identity of management accountants in Britain and Germany. **European Accounting Review**, v.9, n.1, p. 477-498, 2000.

AHRENS, T.; BECKER, A.; BURNS, J.; CHAPMAN, C.; GRANLUND, M.; HABERSAM, M.; HANSEN, A.; KHALIFA, R.; MALMI, T.; MENNICKEN, A.; MIKES, A.; PANOZZO, F.; PIBER, M.; QUATTRONE, P.; SCHEYTT, T. The future of interpretive accounting research-a polyphonic debate. **Critical Perspectives on Accounting**, v.19, n. 6, p.840-866, 2008.

BALDVINSDOTTIR, G.; MITCHELL, F.; NORREKLIT, H. Issues in the relationship between theory and practice in management accounting. **Management Accounting Research**, v.21, n. 2, p. 79-82, 2010.

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**, v. 31, n. 7, p. 663-685, 2006.

BORINELLI, Márcio L. **Estrutura básica conceitual de controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática.**2006. Tese (Doutorado)- Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Departamento de Contabilidade e Atuária. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2006.

BRASIL. **Portaria ministerial nº. 397, de 9 de outubro de 2002.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 10 de outubro de 2002. Disponível em: <<http://www.mtecbo.gov.br/cbosite/pages/home.jsf>>. Acesso em: 11 dez. 2009.

BROWN, L.D. Ranking journals using social science research network downloads. **Review of Quantitative Finance and Accounting**, v.20, n.3, p. 291-307, 2003.

BROWN, L. D. GARDNER, J. C. Applying citation analysis to evaluate the research contributions of accounting faculty and doctoral programs. **The Accounting Review**. v.45, p. 262–277, 1985a.

BROWN, L. D. GARDNER, J. C. Using citation analysis to assess the impact of journals and articles on contemporary accounting research (CAR). **Journal of Accounting Research**, v. 46, p. 84-109, 1985b.

BROWN, L. D., GARDNER, J. C. VASARHELYI, M. A. An analysis of the research contributions of Accounting. Organizations and Society, 1976–1984. **Accounting, Organizations and Society**, v. 12, p. 193–204, 1987.

BROWN, R.; JONES, M.; STEELE, T. Still flickering at the margins of existence? Publishing patterns and themes in accounting and finance research over the last two decades. **British Accounting Review**, v.39, n. 2, p. 125-151, 2007.

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

CARVALHO, M. F.. **Uma contribuição ao estudo da controladoria em instituições financeiras organizadas sob a forma de múltiplo banco**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Departamento de Contabilidade e Atuária. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 1995.

CHAPMAN, C.S.; HOPWOOD, A.G.; SHIELDS, M.D. **Handbook of management accounting research**. Elsevier, 2007.

CHRISTENSEN, J.; WAGENHOFER, A. Editorial. special section: german cost accounting traditions. **Management Accounting Research.**, v.8, n. 1, p. 255-259, 1997.

COELHO, P. S.; SILVA, R. N. S. da. Um estudo exploratório sobre as metodologias empregadas em pesquisas na área de contabilidade no EnANPAD. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 1, n. 8, p. 139-159, jul./dez. 2007.

DILLARD, J.. A political base of a polyphonic debate. **Critical Perspectives on Accounting**, v.19, n. 6, p. 894-900, 2008.

DRURY, C.; TAYLES, M. Product costing in uk manufacturing organizations. **The European Accounting Review**, v. 3, n. 3, p. 443-469, 1994a.

DRURY, C.; TAYLES, M. Explicating the design of overhead absorption procedures in uk organizations. **British Accounting Review**, v. 37, n. 3, p. 47-84, 1994b.

ESPEJO, M. M. S.; CRUZ, A.P.C.; LOURENÇO, R.L.; ANTONOVZ, T.; ALMEIDA, L.B. Estado da arte da pesquisa contábil: um estudo bibliométrico de periódicos nacional e internacionalmente veiculados entre 2003 e 2007. **Revista de Informação Contábil**, v. 3, n. 3, p. 94-116, jul./set. 2009.

ENSSLIN, S. R.; SILVA, B. M. S.. Investigação do perfil dos artigos publicados nos congressos de contabilidade da usp e da ufsc com ênfase na iniciação Científica. **Revista de Contabilidade e Organizações - FEARP/USP**, v. 2, n. 3, p. 113 - 131 maio/ago. 2008.

FREZATTI, F.; AGUIAR, A.B.; GUERREIRO, R.. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista de Contabilidade & Finanças**, v.18, n.44, 2007.

GENDRON, Y. Constituting the academic performer: the spectre of superficiality and stagnation in academia. **European Accounting Review**. v. 17, n. 1, p.97–127, 2008.

GUERREIRO, R.; FREZATTI, F.; CASADO, T. Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional. **Revista de Contabilidade & Finanças**, v.17, n.spe, p.7-21, ago. 2006.

HESFORD, J.W. et al. Management accounting: a bibliographic study. In: CHAPMAN, Christopher; HOPWOOD, Anthony G.; SHIELDS, Michael (Org.). **Handbook of management accounting research**. Amsterdam: Elsevier, 2007. p. 3-26. v.1. cap. 1.

HOFFJAN, Andreas, WÖMPENER, Andreas. Comparative analysis of strategic management accounting in german-and english-language general management accounting textbooks. **SBR 58**, 2006. p. 234-258

HOPWOOD, A. G.; SHIELDS, M. (Org.). **Handbook of management accounting research**. Amsterdam: Elsevier, 2007.

HOPWOOD, A. G..If only there were simple solutions, but there aren't: some relations on Zimmerman's critique of empirical management accounting research. **European Accounting Research**, v. 11, n.4, p. 777-785, 2002.

HOPWOOD, A.G. Whither accounting research? **The Accounting Review**, v. 82, p.1365-1374, 2007.

HUNT, C. S.; ALDRICH, H. E. Why even Rodney Dangerfield has a home page: Legitimizing the world wide web as a medium for commercial endeavors. In: Academy of Management Annual Meeting. **Anais....** Cincinnati: Academy of Management, 1996.

ITTNER, C. D.; LARCKER, D. F. Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, p. 349-410, 2001.

ITTNER, C. D.; LARCKER, D. F. Empirical managerial accounting research: are we just describing management consulting practice? **European Accounting Research**, v. 11, n.4, p.787-794, 2002.

JONES, C.; LUTHER, R. Anticipating the impact of IFRS on the management of German manufacturing companies: some observations from a British perspective. **Accounting in Europe**, v.2, p. 165-193, 2005a.

JONES, C.; LUTHER, R. Globalization and management accounting in Germany. **Working Paper**, University of the West of England, Bristol, 2005b.

KLÖPPEL, F.; LUNKES, R.J.; ESPINDOLA, E. Análise sobre a(s) Linha(s) de Pesquisa dos Professores de Programas de Pós-Graduação em Contabilidade. **Revista Capital Científico**. (Prelo), 2013.

LUKKA, K.; MOURITSEN, J. Homogeneity or heterogeneity of research in management accounting? **European Accounting Review**, v.11, n.4, p.805-811, 2002.

LUKKA, K. The roles and effects of paradigms in accounting research. **Management Accounting Research**, v.21, p. 110-115, 2010.

LUNKES, R.J.; ROSA, F.S.; GASPARETTO, V.; BALDOINO, E.. Análise da produção científica e formação de doutores em contabilidade gerencial: um estudo no cenário brasileiro. **Advances in Scientific and Applied Accounting**. São Paulo, v.4, n.3, p.361-378, 2011.

LUNKES, R.J.; RIPOLL FELIU, V.M.; ROSA, F.S.. Autores y citas en contabilidad de gestión em revistas de lengua española. **Revista Venezolana de Gerencia**, v.17, n. 58, p.253-270, 2012a.

LUNKES, R.J.; SCHNORRENBERGER, D.; ROSA, F.S.; SOUZA, C.M. Análise da legitimidade sociopolítica e cognitiva da controladoria no brasil. **Revista Contabilidade e Finanças**, v. 23, n.59, p.89-101, 2012b.

LUNKES, R.J.; RIPOLL FELIU, V.M.; ROSA, F.S.; BORBA, J.A.. Análise da produção científica e da formação de novos doutores em contabilidade: uma análise no cenário espanhol. **Revista Universo Contábil**, v.8, n. 2, 2012c.

MALMI, T.; GRANLUND, M. In search of management accounting theory. **The European Accounting Review**, v.18, n.3, p. 597-620, 2009.

MERCHANT, K.A. Why interdisciplinary accounting research tends not to impact most North American academic accountants. **Critical Perspectives on Accounting**, v.19, n.6, p. 901-908, 2008.

MERCHANT, K.A. Paradigms in accounting research: a view from north america. **Management Accounting Research**, v. 21, n. 2, p. 116-120, 2010.

MESSNER, M.; BECKER, C.; SCHÄFFER, U.; BINDER, C. Legitimacy and identity in germanic management accounting research. **European Accounting Review**, v.17, n.1, p.129-159, 2008.

MEYER, J. W.; ROWAN, B. Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony. **American Journal of Sociology**, 83, p. 340-363, 1977.

MODELL, S. Bridging the paradigm divide in management accounting research: The role of mixed methods approaches. **Management Accounting Research**, v. 21, p. 124-129, 2010.

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

PEREIRA, M. V. G.; LOPES, J. E. G.; PEDERNEIRAS, M. M. M.; MULATINHO, C. E. S. A Formação e a Qualificação do Contador Face ao Programa Mundial de Estudos em Contabilidade Proposto pelo ISAR: Uma Abordagem no Processo Ensino-Aprendizagem. CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 2., 2005. **Anais...** São Paulo, SP: FEA/USP, 2005.

PANOZZO, F. The making of the good academic accountant. **Accounting Organizations And Society**, v. 22, n. 5, p. 447-480, 1997.

PERDIGÃO, L. Z.; NIYAMA, J. K.; SANTANA, C. M. Contabilidade, gestão e governança: análise de doze anos de publicação (1998 a 2009). **Contabilidade, Gestão e Governança**. Brasília, v. 13, n. 3, p. 3 – 16, set./dez. 2010.

PEREIRA, M. V. G.; LOPES, J. E. G.; PEDERNEIRAS, M. M. M.; MULATINHO, C. E. S. A formação e a qualificação do contador face ao programa mundial de estudos em contabilidade proposto pelo Isar: uma abordagem no processo ensino-aprendizagem. 2º. CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 2., 2005. São Paulo. **Anais...** São Paulo, SP: USP, 2005.

PÉREZ, B. E.; GALLARDO, A. L, PEÑA, C. R. La investigación empírica en contabilidad de gestión en España: análisis de las publicaciones españolas. **Revista Española de Financiación y Contabilidad**, v. 34, n. 124, p. 183-210, 2005.

RICARDINO, A. **Contabilidade gerencial e societária**: origens e desenvolvimento. Rio de Janeiro: Saraiva, 2005.

RICHARDSON, A. J. Strategies in the development of accounting history as an academic discipline. **Accounting History**, v. 13, n.3, p. 247-280, 2008.

RICHARTZ, F.; KRÜGER, L.M.; LUNKES, R.J.; BORGERT, A. Análise Curricular em Controladoria e as Funções do *Controller*. **Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión**, v.9, n.19, p. 25-39, 2012.

SOUZA, F.R.; BORGERT, A.; LUNKES, R.J.; RICHARTZ, F. Análise do conteúdo das ementas das disciplinas relacionadas à área gerencial. **Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión**, v. 10, n. 20, p.1-15, 2012.

ROSA, F. S.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Evidenciação Ambiental: Processo Estruturado de Revisão de Literatura sobre Avaliação de Desempenho da Evidenciação Ambiental. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 4, p. 4-8, 2009.

RYAN, R.; SCAPENS, R.W.; THEOBALD, M. **Research method & methodology in finance accounting**. Thomson, 2002.

SCOTT, W. R. **Institutions and organizations**. 2 ed. London: Sage Publications, 2001.

SHIELDS, M. D. Research in management accounting by north americans in the 1990s. **Journal of Management Accounting Research**, v.5, p. 3–61, 1997.

SUCHMAN, M. C. Managing legitimacy: strategic and institutional approaches. **Academy of Management Review**, v. 30, n. 3, p. 571-610, 1995.

TEIXEIRA, O. C. **Contribuição ao estudo das funções e responsabilidades do controller nas organizações**. 2003. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)- Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Departamento de Contabilidade e Atuária. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2003.

VAIVIO, J.; SIRÉN, A. “Straddling” paradigms, method triangulation and interpretive management accounting research. In: **Paper presented at the EIASM**, Brussels, 2008, p.15–17.

VAIVIO, J.; SIRÉN, A. Insights into method triangulation and “paradigms” in interpretive management accounting research. **Management Accounting Research**, v. 21, p. 130-141, 2010.

WARREN, S. Photography and voice in critical qualitative management research. Accounting, **Auditing and Accountability Journal**, v. 18, n. 6, p. 861-882, 2005.

WATTS, R.; ZIMMERMAN, J. L. The demand dor and supply of accounting theories. The market for escuses. **The Accounting Review**, n. 59, p. 273-305, 1979.

ZIMMERMAN, J. L. The cost and benefits and cost allocations. **The Accounting Review**, n. 54, p. 504-521, 1979.

ZIMMERMAN, J. L. Conjectures regarding empirical managerial accounting research. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, p. 411-427, 2001.

ZIMMERMAN, M. A.; ZEITZ, G. J. Beyond survival: achieving new venture growth by building legitimacy. **Academy of Management Review**, v. 27, n. 3, p. 414-431, 2002.



Artigo recebido em 13/09/2013 e aceito para publicação em 18/04/2014