

# Produção científica em Contabilidade no Brasil: análise com as teses de doutorado

## **Cleber Broiatti**

Doutor em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) - Florianópolis, SC - Brasil.

Professor da Universidade Estadual do Paraná (Unespar) - Apucarana, PR - Brasil.

<http://lattes.cnpq.br/8837931256329442>

E-mail: [cleberbroiatti@gmail.com](mailto:cleberbroiatti@gmail.com)

## **Juliana Arruda**

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) - Florianópolis, SC - Brasil.

E-mail: [arrudajuliana.j@gmail.com](mailto:arrudajuliana.j@gmail.com)

## **Deise Caroline Salm**

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) - Florianópolis, SC - Brasil.

E-mail: [deisesalm@gmail.com](mailto:deisesalm@gmail.com)

## **Suliani Rover**

Pós-Doutorado pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) – SC - Brasil. Doutora em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (USP) – SP - Brasil. Professora da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) - Florianópolis, SC - Brasil.

<http://lattes.cnpq.br/6285577163747055>

E-mail: [sulianirover@gmail.com](mailto:sulianirover@gmail.com)

Data de submissão: 05/10/2020. Data de aceite: 30/03/2022. Data de publicação: 23/10/2022.

## **RESUMO**

O aumento da pesquisa científica em Contabilidade ocorrida no Brasil, nos últimos anos, passa pelo aumento dos cursos de pós-graduação. Deste modo, torna-se pertinente constatar o progresso na pesquisa em Contabilidade por meio das teses de doutorado defendidas. A originalidade da pesquisa encontra-se na identificação, amplitude e período abrangido, bem como na análise dos itens metodológicos utilizados nas teses de doutorado em Contabilidade. Apresentar um levantamento das características das teses de doutorado em Contabilidade defendidas entre os anos 2012 a 2016 no Brasil. Quanto à metodologia, foi realizada uma análise bibliométrica mediante a técnica de metanálise, em 147 teses publicadas pelos programas de pós-graduação em Contabilidade. Os principais resultados foram: (1) a área temática mais abordada nas teses foi a Contabilidade Financeira; (2) há predominância de doutorandos do gênero masculino; (3) em relação à metodologia, o tipo de pesquisa mais utilizado é a descritiva, e o procedimento é o documental; (4) quanto à abordagem metodológica, a predominância é a de estudos quantitativos, sendo a principal técnica utilizada a estatística descritiva; e (5) as Teorias da Agência e da Contingência foram aquelas que mais fundamentaram os estudos desenvolvidos. Houve uma evolução nos temas pesquisados dentro da área contábil, principalmente pela quantidade de teorias utilizadas. Percebeu-se, por meio da metanálise, que a área de Contabilidade Gerencial vem evoluindo.

**Palavras-chave:** Produção Científica; Teses; Doutorados em Contabilidade.

## **Scientific production in Accounting in Brazil: analysis with doctoral theses**

### **ABSTRACT**

*The increase in scientific research in Accounting that has taken place in Brazil in recent years involves the increase in postgraduate courses. In this way, verifying the progress in Accounting research through the doctoral theses defended is pertinent. The research's originality resides in its identification, amplitude, and period covered, as well as its study of accounting doctorate theses' methodological components. To present a survey of the characteristics of doctoral theses in Accounting defended between the years 2012 to 2016 in Brazil. As for the methodology, a bibliometric analysis was carried out through meta-analysis in 147 theses published by graduate programs in Accounting. The main results were: (1) the thematic area most addressed in the theses was financial Accounting; (2) there is a predominance of male doctoral students; (3) concerning the methodology, the most used type of research is descriptive, and the procedure is documentary; (4) regarding the methodological approach, the predominance is quantitative studies, with the primary technique used for descriptive statistics; and (5) the Agency and Contingency Theories were the ones that most substantiated the studies developed. There was an evolution in the researched subjects within the Accounting area, mainly due to the number of theories used; it was noticed through the meta-analysis that the Management Accounting area has been evolving.*

**Keywords:** *Scientific production; Theses; Doctorates in Accounting.*

## **Producción científica en Contabilidad en Brasil: análisis con tesis doctorales**

### **RESUMEN**

*El aumento de la investigación científica en Contabilidad que ha tenido lugar en Brasil en los últimos años implica el aumento de los cursos de posgrado. De esta forma, es pertinente constatar los avances en la investigación contable a través de las tesis doctorales defendidas. La originalidad de la investigación radica en la identificación, amplitud y período abarcado, así como en el análisis de los ítems metodológicos utilizados en las tesis doctorales en Contabilidad. Presentar un relevamiento de las características de las tesis doctorales en Contabilidad defendidas entre los años 2012 a 2016 en Brasil. En cuanto a la metodología, se realizó un análisis bibliométrico mediante la técnica del metanálisis, en 147 tesis publicadas por programas de posgrado en Contabilidad. Los principales resultados fueron: (1) el área temática más abordada en las tesis fue la Contabilidad Financiera; (2) hay un predominio de estudiantes de doctorado masculinos; (3) en relación a la metodología, el tipo de investigación más utilizado es descriptivo y el procedimiento es documental; (4) en cuanto al enfoque metodológico, el predominio son los estudios cuantitativos, siendo la principal técnica utilizada para la estadística descriptiva; y (5) las Teorías de Agencia y Contingencia fueron las que más sustentaron los estudios desarrollados. Hubo una evolución en los temas investigados dentro del área de Contabilidad, principalmente por la cantidad de teorías utilizadas, se notó a través del metanálisis que el área de contabilidad de gestión ha ido evolucionando.*

**Palabras clave:** *Producción científica; Tesis Doctorados en Contabilidad.*

## INTRODUÇÃO

Em uma sociedade cada vez mais evoluída, a busca pelo conhecimento torna-se algo primordial e essencial para o desenvolvimento humano e profissional (PEREIRA; PINTO, 2009). O crescimento do ensino em Contabilidade promove não só maiores oportunidades de capacitação profissional, mas também a evolução da Ciência Contábil que, por meio de pesquisas, contribui para o aperfeiçoamento do conhecimento científico e a geração de novas teorias e métodos para o campo.

Esse crescimento é visto na área contábil por meio da expansão do curso em Instituições de Ensino Superior (IES), principalmente no que tange aos programas de pós-graduação *stricto sensu*. O primeiro programa dessa natureza na área contábil foi criado em 1970, ou seja, o Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade de São Paulo (USP). Desde então, o número de programas aumentou. No ano de 2017, havia 32 programas de pós-graduação em nível de mestrado acadêmico e 14 programas em nível de doutorado na área contábil, segundo a relação de cursos recomendados e reconhecidos, divulgados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES, 2017).

O crescimento dos programas de cursos de pós-graduação *stricto sensu* nos últimos anos teve como consequência o aumento da pesquisa científica em Contabilidade no Brasil, principalmente pela elevação do número de teses e dissertações defendidas (WINK *et al.*, 2013). Para Souza, Silva, Araújo e Silva (2012), a maioria das publicações na área contábil é fruto da pós-graduação.

Dessa maneira, torna-se relevante constatar qual tipo de estudos e como os futuros pesquisadores e professores dessa área desenvolveram seus trabalhos de doutorado (KIHN; NASI, 2017). Diante disso, este estudo teve como objetivo apresentar um levantamento do perfil das teses de doutorado em Contabilidade, defendidas entre os anos 2012 a 2016, no Brasil.

Esta pesquisa realiza a análise bibliométrica, que proporciona reconhecer as temáticas que foram pesquisadas em determinada área e, para isso, utilizou-se do processo de metanálise (RIBEIRO, 2017). Essa técnica consegue associar os estudos anteriores de uma temática específica por meio da interseção de informações, como nomes de autores, palavras-chave, citações, entre outros (SCHMIDT; HUNTER, 2014).

A originalidade desta pesquisa está na amplitude dos trabalhos analisados, do período abrangido e dos itens que foram analisados: área temática, metodologia, teoria aplicada, tipo da amostra, tipo de pesquisa, delineamento da pesquisa, gênero dos autores. O estudo de Magalhães (2006) realizou o levantamento em teses de Contabilidade; no entanto, não identificou o gênero dos autores e o delineamento da pesquisa. O trabalho de Pontes, Silva, Cabral, Santos e Pessoa (2017) utilizou teses e dissertações apenas explorando tema e metodologia; o de Sayed, Cornacchione, Nunes e Souza (2019) verificou as teses de doutorado e os periódicos nacionais sobre a temática específica da história da Contabilidade; porém, nenhuma dessas pesquisas utilizou a técnica de metanálise para analisar as teses de Contabilidade.

Portanto, esta pesquisa procura auxiliá-la na materialização da evolução da área contábil, por mapear a situação atual da pesquisa no campo da Contabilidade e evidenciar as principais características da produção científica dos programas de pós-graduação em nível de doutorado. Os resultados pretendem contribuir com a comunidade acadêmica, em especial a área contábil, ao avaliar em que medida e como a expansão de doutorados levou a uma extensão de opções estratégicas de pesquisa.

A escolha por teses de doutorado deve-se ao fato de que os doutorandos representam os futuros pesquisadores e professores do ensino superior de Contabilidade; deste modo, suas teses refletem os temas e linhas de pesquisas de interesses futuros da área (KIHN; NASI, 2017).

## **PESQUISA CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE**

A pesquisa científica contribui para a evolução do saber de uma determinada área, uma vez que o aprofundamento na busca por conhecimentos desenvolve teorias e práticas novas. Na visão de Silva (2010, p. 25), a pesquisa consiste em um “processo de investigação que implica em identificar o conhecimento científico que se deseja buscar, e suas implicações em termos absolutos”.

A pesquisa científica é elaborada segundo distintas formas de trabalhos, definidos de acordo com sua área de formação ou divulgação. Oliveira (2003) destaca a importância de conhecer as diferenças entre os trabalhos científicos, já que suas características se distinguem na forma e estrutura de elaboração. Algumas dessas formas de elaboração são: artigos científicos, dissertações e teses.

O artigo científico, segundo Oliveira (2003), é um trabalho acadêmico apresentado de maneira concisa, executado por um método científico e avaliado por pesquisadores, a fim de divulgar o desenvolvimento da área. A dissertação é exigida dos alunos de cursos de pós-graduação *stricto sensu* para obtenção do título de mestre. Consiste em um trabalho de um tema único e delimitado, que traz uma proposição e não apenas expõe um assunto, com o objetivo de comunicar o resultado de uma pesquisa e, ao mesmo tempo, uma reflexão sobre o tema proposto (OLIVEIRA, 2003). A dissertação tem a finalidade de avaliar o aprendizado do aluno no curso e marca a iniciação às atividades de pesquisa, sendo considerada um trabalho de preparação para a tese de doutorado (OLIVEIRA, 2003).

Por sua vez, a tese é um trabalho científico exigido dos alunos do curso de doutorado. Na visão de Eco (2007), é um trabalho em que o estudante aborda um problema pertinente ao campo de estudo em que irá se formar. A pessoa que concorre ao doutoramento demonstra interesse pelo aperfeiçoamento e especialização como pesquisador científico (SILVA, 2010).

De acordo com Oliveira (2003, p. 106), a questão de estudo da tese é “determinada e bem delimitada, realizada com profundidade e de forma exaustiva, constituindo um trabalho sistemático e completo sobre um assunto, desenvolvido com o rigor do método científico, apresentando uma contribuição relevante ou original e pessoal”. Para Magalhães (2006), a tese deve trazer uma nova contribuição ao conhecimento científico já existente na área de pesquisa.

Corroborando o exposto, Eco (2007) aponta que a pesquisa de uma tese deve trazer uma descoberta científica ainda não encontrada, que não necessariamente tenha a ver com uma invenção revolucionária, mas podem ser descobertas advindas de uma nova maneira de interpretar um texto clássico ou uma releitura e remodelação de estudos anteriores que tragam novas ideias. A tese deve representar um estudo científico ou uma pesquisa experimental original, sendo um trabalho de extrema qualificação e de extensa análise das questões teóricas, cuja finalidade é utilizar a argumentação com o objetivo de justificar e persuadir o conhecimento gerado (SILVA, 2010).

Por fim, o crescimento dos programas de pós-graduação contribui para o aumento da produção científica, pois cada mestre e doutor deverão produzir uma dissertação e uma tese, respectivamente, que posteriormente poderão ser transformadas em artigos a serem apresentados em eventos científicos e/ou publicados em periódicos.

## **METODOLOGIA**

A pesquisa classifica-se, em relação aos objetivos, como uma pesquisa descritiva e bibliográfica, que procura descrever as características da produção científica das teses de doutorado defendidas em programas brasileiros de pós-graduação em Contabilidade. Quanto à técnica, utilizou-se a metanálise, cuja abordagem é mista (quantitativa e qualitativa), pois foram realizadas comparações e análises quanto às áreas temáticas, metodologia, teorias e palavras-chave dos trabalhos investigados.

O objeto de estudo da pesquisa são as teses de doutorado já defendidas. Para a definição da amostra, primeiramente foram listados os programas de pós-graduação em doutorado, recomendados e reconhecidos pela CAPES. Para coletar os dados, foram realizadas consultas aos sites das IES. As IES com programas de pós-graduação que tinham teses defendidas no período estudado eram: USP, FURB, FUCAPE, UnB, UFPB, UFRN, UNISINOS e UFSC.

O período analisado corresponde às teses defendidas entre 2012 a 2016. Optou-se por esse intervalo, pois representa um período que não foi utilizado em outros estudos (MAGALHÃES, 2006; PONTES *et al.*, 2017; SAYED *et al.*, 2019), além de possibilitar a visualização das temáticas e tendências de pesquisa na área contábil.

A pesquisa ocorreu em três fases; a primeira, denominada de macroanálise, com o propósito de conhecer os campos de pesquisa, as características das teses defendidas pelos doutorandos em Contabilidade, a qual buscou investigar os seguintes itens: áreas temáticas, gênero dos autores, tipo de pesquisa, tipo de delineamento, abordagem metodológica; técnicas de abordagem, amostra dos dados e teoria utilizada.

Para análise das teses, foram definidas as classificações de acordo com alguns critérios e autores mencionados no quadro 1.

Após o levantamento das teses, foi realizada a leitura dos trabalhos, a fim de se buscar identificar todos os itens propostos em cada uma das teses. Procurou-se, inicialmente, classificar as teses de acordo com o que cada autor havia descrito no trabalho. Notou-se que alguns autores não descreveram a abordagem ou o delineamento dos trabalhos. Deste modo, foi realizada a classificação de acordo com os critérios constantes no quadro 1.

A segunda fase do trabalho, denominada microanálise, teve o intuito de obter um panorama das teses de doutorado em Contabilidade. Essa fase da pesquisa foi realizada em três etapas, sendo que na primeira houve a classificação conforme o ano da defesa. Na segunda fase, foram identificados os orientadores, coorientadores e professores que fizeram parte da banca de defesa. A terceira fase correspondeu à análise dos metadados das teses que apresentaram colaboração por meio das relações entre os autores de teses e as palavras-chave, com o intuito de encontrar a influência das temáticas desenvolvidas. Para realizar os mapas de rede, foi utilizado o Nodxl.

Quadro 1 - Itens e critérios analisados nas teses

Item	Critério
Áreas temáticas	As áreas utilizadas no XVI USP <i>International Conference in Accounting</i> e XIII Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade (USP, 2017).
Gênero dos autores	Masculino ou feminino, identificado pelo nome dos autores.
Tipo de pesquisa	Com base em Sampieri, Collado e Lucio (2013): exploratória, descritiva ou explicativa.
Delineamento da pesquisa	Como base em Martins e Theóphilo (2009): estudo de caso, documental, bibliográfica, experimental, <i>ex-post facto</i> , levantamento, estudo de campo e pesquisa ação.
Abordagem metodológica	Com base em Richardson (2015): quantitativa, qualitativa ou mista.
Amostra de dados	Empresas, estudantes, professores, eleitores, municípios etc.
Técnicas de abordagem	Qualitativas com base em Richardson (2015): análise de conteúdo, questionário, observação e entrevistas. Quantitativas com base em Fávero e Belfiore (2017): estatística descritiva, regressão, testes paramétricos e não paramétricos, análise de <i>clusters</i> , análise envoltória de dados, análise fatorial, análise de correspondência etc.
Teoria utilizada	As teorias foram listadas conforme os próprios autores de cada tese descreveram no trabalho.

Fonte: Os autores.

## ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

### MACROANÁLISE

Com o objetivo de classificar as teses em áreas específicas de estudo, buscaram-se as temáticas do XVI USP *International Conference in Accounting* e XIII Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade (USP, 2017). Áreas temáticas são divisões dos estudos de Contabilidade em determinadas áreas de atuação. A classificação das teses em áreas temáticas pode ser observada na tabela 1.

Tabela 1 – Áreas temáticas das teses de Contabilidade

Áreas temáticas	2012	2013	2014	2015	2016	Total
Atuária	-	1	-	-	-	1
Auditoria e Perícia	3	2	-	-	-	5
Contabilidade Financeira	12	9	12	15	13	61
Contabilidade Gerencial	8	4	4	8	7	31
Contabilidade Governamental e Terceiro Setor	2	2	4	2	6	16
Educação	2	1	4	1	2	10
Temas livres em Contabilidade e Atuária	4	-	1	4	10	19
Tributos	2	1	-	-	1	4
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>20</b>	25	30	39	147

Fonte: Dados da pesquisa.

A Contabilidade Financeira foi a área temática com o maior número de teses. O estudo de Miranda, Santos, Casa Nova e Cornacchione (2013) também apontou a área da Contabilidade Financeira como a de maior número de trabalhos. No entanto, os estudos de Souza *et al.* (2012) e Pontes *et al.* (2017) não mostraram o mesmo resultado, pois, em suas pesquisas, a área de Contabilidade Gerencial ficou com mais trabalhos.

Dentre os tópicos encontrados na Contabilidade Financeira, as teses sobre as IFRS (*International Accounting Standards Board* – Normas Internacionais de Contabilidade) foi o assunto mais abordado, uma vez que quinze teses discorreram sobre esse assunto. O ano de 2016 apresentou maior número de teses defendidas sobre essa temática, com cinco trabalhos. A maior concentração de pesquisa nesse ano ocorreu na Universidade de Brasília (UNB), com três teses. Esses resultados mostram que as mudanças ocorridas na Contabilidade no Brasil, no final da década passada, trouxeram e ainda trazem muitas inquietações para os pesquisadores. Gordon (2019) relata que há uma boa perspectiva para realizar novos trabalhos sobre IFRS, principalmente em países que ainda não a adotaram, ou estão em fase de implementação.

A área temática de Contabilidade Gerencial, segunda área mais abordada pelos doutorandos, apresentou 31 teses defendidas ao longo do período estudado. Alguns assuntos foram identificados a partir da leitura dessas teses: análises de custos; Contabilidade Gerencial e teorias organizacionais; controle gerencial nas organizações; desempenho gerencial; papel e formação dos gestores; tecnologia e sistema de informação.

As teses que foram classificadas com a temática “temas livres em Contabilidade” abordaram diversos assuntos: duas teses fizeram levantamentos históricos da Contabilidade; outras quatro teses realizaram pesquisas de levantamento bibliográfico que tiveram como foco a epistemologia sobre a discussão entre pesquisa normativa e positiva nos estudos contábeis; outras teses trataram de temas como a Contabilidade Ambiental, Contabilidade Bancária, utilização de redes de relacionamento e a questão de gênero e relação do poder. Notou-se o crescimento dessa área temática, pois mais da metade das teses classificadas nessa categoria concentraram-se no ano de 2016. Isso evidencia uma perspectiva de que os alunos de doutorado estão à procura de assuntos diversos para avançar no campo da Contabilidade.

As temáticas de Contabilidade Governamental e Terceiro Setor estiveram presentes em dezesseis teses: 60% desses estudos foram realizadas por doutorandos da UNB, e a maioria das defesas aconteceram no ano de 2016, o que a caracteriza como um tema emergente. Os assuntos tratados nesses estudos foram: gastos públicos; governança pública; desempenho e eficiência da gestão pública por meio de índices; setores específicos da área pública como saúde e educação; corrupção na gestão pública.

A temática de educação apresentou dez estudos, correspondendo a 7% da amostra. Esse percentual ficou próximo ao encontrado por Miranda *et al.* (2013), que foi de 8%. A maioria das teses de ensino teve como foco a avaliação: duas teses trabalharam com avaliação utilizando os dados do ENADE, outras duas trabalharam com avaliação do curso tendo como objeto o ensino a distância, um quinto estudo procurou avaliar os cursos mediante as mudanças ocorridas na pós-modernidade. A maioria das teses da temática de educação (80%) tiveram origem na USP e a concentração de defesas aconteceu no ano de 2014. A procura por essa linha temática vem aumentando, conforme havia previsto Miranda *et al.* (2013), quando mencionou que o aumento nos cursos de pós-graduação em Contabilidade proporcionaria maior número de pesquisas nessa temática.

A temática de auditoria e perícia apresentou apenas cinco teses no período analisado e todas essas teses foram defendidas nos anos 2012 e 2013. Marassi, Brizolla e Cunha (2014) já haviam alertado que essa temática carece de mais pesquisas e avanços, pois apresentam um baixo número de estudos.

A exemplo da temática anterior, houve poucos estudos sobre tributos e a maioria desses trabalhos concentrou-se principalmente nos primeiros anos analisados (2012 e 2013). As teses que abordaram esse tema pesquisaram os seguintes assuntos: planejamento tributário; tributação sobre o lucro; a relação da alíquota tributária efetiva e o tamanho das empresas.

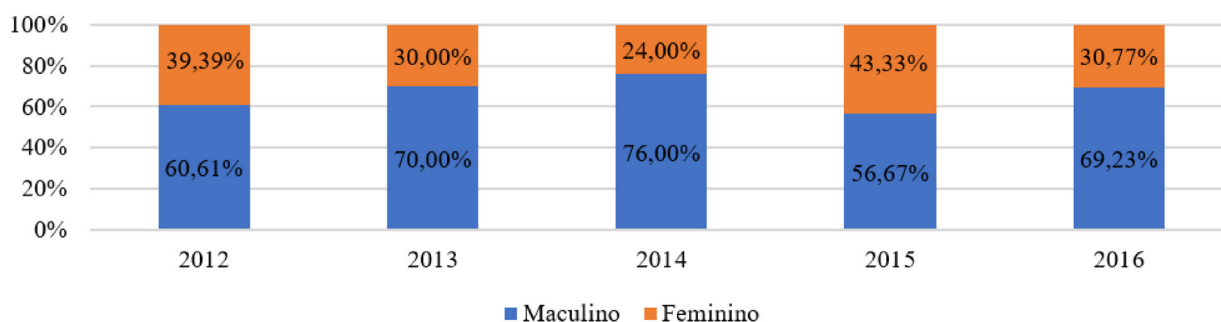
A temática com menor número de teses defendidas foi de Atuária, com apenas uma tese, defendida no ano de 2013. A única tese com essa temática pesquisou a dinâmica demográfica do modelo de financiamento da previdência, observada na estrutura etária da população brasileira.

O presente estudo ainda buscou verificar qual a predominância de gênero entre os autores das teses pesquisadas.

Os dados demonstraram a predominância de doutores do gênero masculino, no período estudado. Entre as 147 teses analisadas no período, 97 foram escritas por autores do gênero masculino, o que representa 66% do total.

A Figura 1 evidencia que em todos os anos houve predominância de autores do gênero masculino. Esse resultado não confirma a previsão feita por Miranda *et al.* (2013) de que haveria um aumento no número de mulheres que participariam nos processos seletivos de doutorado. Supõe-se que esse cenário deva mudar, uma vez que o percentual de estudantes do gênero feminino nos cursos de graduação em Ciências Contábeis tem aumentado ao longo dos anos (MIRANDA; ARAÚJO; MIRANDA, 2015).

Figura 1 – Evolução do percentual por gênero dos autores em teses de Contabilidade



Fonte: Dados da pesquisa.

Ao analisar o gênero dos autores das teses por instituição, verificou-se que, em todas as instituições pesquisadas, a maioria dos autores que defenderam as teses eram do gênero masculino. A instituição que apresentou o maior percentual de defesas com autores do gênero feminino foi a FURB, com 37%.

Sobre a classificação da pesquisa pelo objetivo, Sampieri, Collado e Lucio (2013) classificam em: descritiva, exploratória ou explicativa. Na tabela 2 pode-se observar os tipos de pesquisa utilizados nas teses:

Tabela 2 – Tipos de pesquisa utilizados nas teses de Contabilidade

Tipo de pesquisa	Frequência	%
Não informa	79	53,74%
Descritiva	39	26,53%
Descritiva e exploratória	14	9,52%
Exploratória	7	4,76%
Explicativa	5	3,40%
Descritiva e explicativa	2	1,36%
Exploratória e explicativa	1	0,68%
<b>Total</b>	<b>147</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

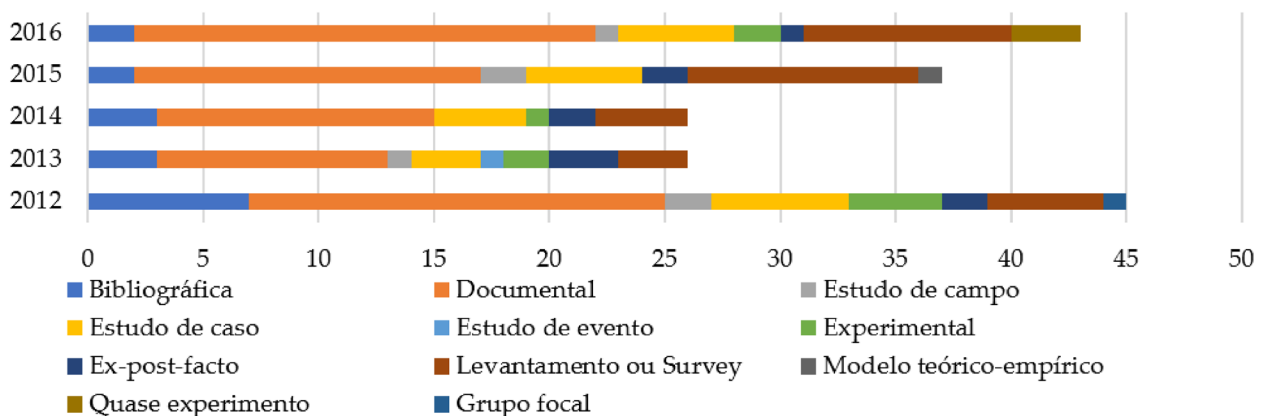
Nota-se que, em mais da metade das teses analisadas, os autores não identificaram a pesquisa quanto ao tipo, ao verificar esse fenômeno por programa; com exceção da FURB, todos os outros programas apresentaram teses sem essa classificação.

Para os autores de trabalhos científicos, é importante realizar a identificação do tipo de pesquisa, pois, segundo Sampieri, Collado e Lucio (2013), essa classificação leva à reflexão do alcance do estudo. Isso significa que o desenho, os procedimentos e todo o processo da pesquisa têm alcances diferentes quando o trabalho é exploratório, descritivo ou explicativo.

Ao analisar as teses classificadas quanto ao tipo de pesquisa, o mais utilizado foi o descritivo, seguido pelo exploratório. No trabalho de Kihn e Nasi (2017), sobre teses finlandesas, e o de Pontes *et al.* (2017), os pesquisadores também identificaram que o tipo mais utilizado foi o descritivo.

O tipo de delineamento da pesquisa é a classificação do estudo em relação aos procedimentos adotados para a coleta de dados, ou seja, o campo onde foram levantadas as informações que se pretende analisar. Assim como ocorreu na classificação do tipo de pesquisa, nem todas as teses continham a identificação do delineamento da pesquisa feito pelo próprio autor. No caso das teses sem especificação do delineamento, estas foram classificadas de acordo com Martins e Theóphilo (2009). Por outro lado, alguns autores descrevem mais de um delineamento e, nesse caso, esse tipo de classificação foi mantido. Por essa razão, o número total de delineamento foi maior (177) que o número total de teses analisadas (147). A figura 2 apresenta a identificação das teses por delineamento.

Figura 2 – Classificação das teses quanto ao tipo de delineamento, por ano



Fonte: Dados da pesquisa.



De acordo com a figura 2, o delineamento da pesquisa mais utilizado foi o documental, em 75 teses; o segundo mais aplicado foi o levantamento ou *survey*, identificado em 31 teses; e, em terceiro, o estudo de caso empregado em 23 teses. Destaca-se o delineamento bibliográfico que está diminuindo a cada ano. Em 2012, esse tipo foi utilizado em mais de 15% das teses; no ano de 2016, esse percentual não chegou a 5%. No resultado da pesquisa de Ribeiro (2013), os delineamentos mais empregados foram: o bibliográfico, o documental e *survey*. O estudo de Pontes *et al.* (2017) apontou como mais incidentes os seguintes delineamentos: bibliográfico, estudo de caso e *survey*.

Nos trabalhos científicos, para a definição do objeto de estudo é escolhida uma população que possui características em comum e, a partir dela, são feitas seleções específicas para definir a amostra a ser estudada. Esta pesquisa identificou quais as amostras mais participantes nas teses de doutorado em Contabilidade, no período analisado. O resultado pode ser observado na tabela 3.

Tabela 3 – Amostra utilizada nas teses de Contabilidade

Amostra utilizada	Quantidade
Empresas e/ou instituições, cooperativa, entidade sem fins lucrativos	82
Professores, auditores e gestores	27
Órgãos públicos	3
Documentos e/ou eventos	6
Publicações científicas	4
Instituições financeiras	8
Entes públicos	11
Governo de demais países	2
Instituições de ensino	4
Total	147

Fonte: Dados da pesquisa.

As amostras mais utilizadas foram as instituições (empresas e/ou instituições, cooperativas, entidades sem fins lucrativos; órgãos públicos; instituições financeiras; entes públicos, governo e instituições de ensino) que estavam presentes em 110 teses.

Aproximadamente 50% das teses utilizaram como amostra empresas brasileiras e/ou estrangeiras; aproximadamente 18% empregaram como amostra indivíduos, principalmente estudantes, auditores e professores. Houve um aumento na proporcionalidade de teses que utilizaram dados de órgãos públicos. No ano de 2013, apenas 5% dos trabalhos aplicaram esse tipo de amostra; em 2016 esse percentual subiu para 18%. O principal objeto de estudo das teses investigadas são as empresas brasileiras (47 teses utilizaram esse tipo de amostra), sendo grande parte delas com ações listadas na Brasil, Bolsa, Balcão (B3). Esse tipo de amostra foi utilizado principalmente em trabalhos com as temáticas de Contabilidade Financeira, Gerencial e Tributos. Já na temática em educação, a amostra predominante contemplou estudantes.

A abordagem metodológica pode ser classificada como: qualitativa, quantitativa ou mista (RICHARDSON, 2015). Nas teses com abordagem qualitativa, o percentual foi de 18%; as teses quantitativas foram a maioria, 87 no total, representando 59%; as teses mistas representaram 22% dos trabalhos analisados.

Na área contábil, observa-se a predominância de pesquisas com abordagem quantitativa, ou seja, quase 60% das teses. Ao somar os trabalhos que utilizaram métodos quantitativos e os que utilizaram métodos mistos, o percentual supera 80% das teses, isto é, a grande maioria das teses utilizou-se dos métodos quantitativos. Esse resultado foi semelhante aos encontrados por Wink *et al.* (2013), Costa e Martins (2016), Kihn e Nasi (2017). Por outro lado, no trabalho de Ribeiro (2013), com teses na área de Contabilidade Gerencial, a predominância se deu na abordagem mista, seguida da quantitativa e, por último, a qualitativa.

Quanto às técnicas utilizadas nas teses, dos 147 trabalhos da amostra, 122 utilizaram pelo menos uma técnica estatística quantitativa; a grande maioria, no entanto, utilizou mais de uma técnica, tendo sido listadas 59 técnicas diferentes.

Nos trabalhos de Contabilidade Financeira, as principais técnicas adotadas foram: estatística descritiva; regressão de dados em painel; testes paramétricos e não-paramétricos; e regressão múltipla. Já em Contabilidade Gerencial, foram: estatística descritiva; modelagem de equações estruturais; regressão múltipla; e análise fatorial.

Um dos intuitos deste trabalho foi identificar as teorias centrais, ou seja, as teorias que serviram de base para a construção das teses. Deste modo, a tabela 4 traz a relação das teorias empregadas nas pesquisas dos doutorandos. Cabe ressaltar que, das 147 teses, 33 não definiram nenhuma teoria de base. As teorias mais abordadas nas pesquisas foram: Teoria da Agência, utilizada em 21 teses, e a Teoria da Contingência, empregada por dez autores.

Tabela 4 – Teorias centrais apresentadas nas teses de Contabilidade

Teorias	Frequência	Teorias	Frequência
Não informada	33	Prospecto	2
Agência	21	Federalismo fiscal	2
Contingência	10	Discurso	2
Institucional	8	Geral de sistema	2
Contratual da firma	5	Baseada em recursos	2
Regulação	5	Contratos	2
Finanças	4	Escolhas públicas	1
Divulgação voluntária	3	Ciclos de vida comportamental	1
Neoinstitucional	3	Racionalidade limitada	1
Contábil positiva	3	Medição	1
Crítica	3	Mensuração contábil	1
Stakeholders	3	Nova gestão pública	1
Redes	3	Econômica	1
Outras teorias*	44		

\*Houve outras 44 teorias, todas elas tendo aparecido apenas uma vez. Algumas delas são: Sistemas vivos, stickycosts, sinalização, comportamento do consumidor; materialismo histórico, relações humanas, entre outras.

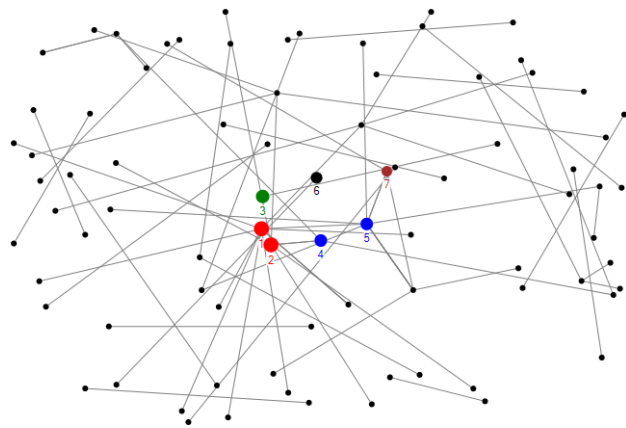
Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se uma diversidade muito grande de teorias utilizadas pelos autores. Foram encontradas 70 teorias diferentes nos trabalhos analisados. O campo da Contabilidade não apresenta uma teoria específica; por isso, os pesquisadores buscam teorias de outras áreas para explicar os fenômenos que apresentam relação com a área contábil. Dessas 70 teorias, 52 foram utilizadas apenas uma vez. Esse levantamento vem ao encontro da visão de Riccio, Mendonça Neto e Sakata (2007), de que uma das características da pesquisa em Contabilidade é ser interdisciplinar, ou seja, diversos conceitos e teorias integram-se. Na sequência serão apresentados os resultados da microanálise das teses.

### MICROANÁLISE

Na microanálise, os dados analisados foram: o número de defesas de tese por ano; a análise das relações dos orientadores e autores das teses; a análise das palavras-chave. A figura 3 apresenta o total de teses que foram analisadas por ano.

Figura 3 - Evolução do número de teses defendidas em Contabilidade de 2012 a 2016



Fonte: Dados da pesquisa.

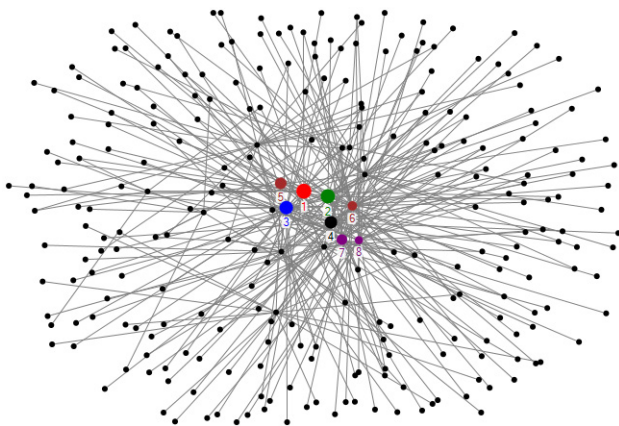
A figura 3 indica que 2016 foi o ano com o maior número de defesas; e a tendência é que esse número continue a aumentar, uma vez que novos programas de doutorado ainda não haviam apresentado suas primeiras defesas. É o caso do programa de doutorado em Contabilidade da UFPR que, até o ano de 2016, não apresentara nenhuma defesa, e a UFSC, apenas uma.

Com relação à quantidade de defesas por instituição, a USP representa 47,62% da amostra, seguida pela UNB-UFPB-UFRN, com 29,25%, a FURB, com 18,37%, a FUCAPE, com 2,72%, a UNISINOS com 1,36%, e a UFSC, com 0,68%.

Para análise das relações entre autores das teses, orientadores, coorientadores e professores que participaram das bancas de defesas das teses, optou-se pela utilização do mapa de redes. Esses gráficos possibilitam a utilização de laços e cores para destacar os atores interligados. Esse tipo de análise é importante em uma pesquisa bibliométrica, pois, dessa maneira, é possível constatar o nível de colaboração entre os atores envolvidos no processo de pesquisa na pós-graduação em Ciências Contábeis.

As redes, nesse caso, foram compostas pelos números de vezes em que os professores trabalharam em conjunto como orientador e como membro de banca, para contribuir com o trabalho em análise. A quantidade de atores envolvidos foi: 147 autores que defenderam teses; 147 orientadores; 12 coorientadores; 307 professores participaram como membro das bancas. A figura 4 apresenta a conexão entre atores envolvidos na defesa.

Figura 4 – Mapa de rede de autores, orientadores, coorientadores e membros das bancas



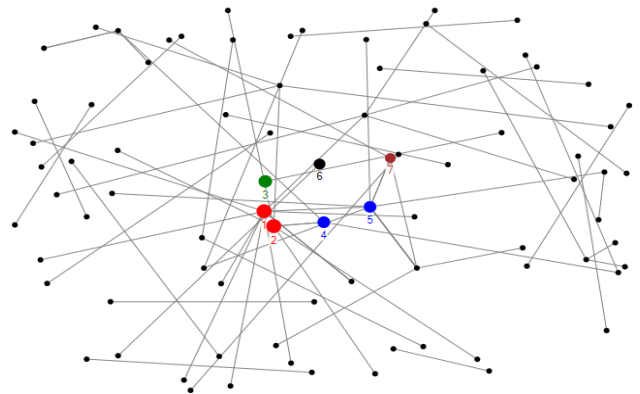
Legenda: 1. Lavarda, C.FE. (18 conexões); 2. Cornacchione Jr, E.B. (16 conexões); 3. Lustosa, P.R.B. (14 conexões); 4. Silva, J.D.G. (13 conexões); 5. Fávero, L.P.L. (12 conexões); 6. Paulo, E. (12 conexões); 7. Carvalho; L.N.G. (11 conexões); 8. Martins; G. A. (11 conexões).

Fonte: Dados da pesquisa.

O professor Carlos Eduardo Facin Lavarda foi quem mais apresentou conexões cuja linha de pesquisa, conforme informado no *Curriculum Lattes*, envolve a Contabilidade Gerencial, o controle de gestão e a avaliação de desempenho. O professor com mais quantidade de orientações no período analisado foi o professor Edgard Bruno Cornacchione Junior, com 10 orientações, e apresenta no seu *Curriculum Lattes* cinco linhas de pesquisa: correção integral das demonstrações financeiras; Gestão econômica de empresas; tecnologia de educação aplicada à Contabilidade; *Human Resource Development*; *Human-Computer interface and online learning*. A respeito dos 147 autores que defenderam suas respectivas teses, 15 deles participaram como membros de banca de, pelo menos, uma defesa – isso evidencia o vínculo dos autores com outros pesquisadores.

Para analisar as teses mais citadas, entre aquelas de doutorado em Contabilidade, analisadas nesse estudo, fez-se também a opção por utilizar o mapa de redes para representar como esses autores de teses foram utilizados em outros trabalhos bem como, a existência de co-citação entre os estudos.

Figura 5 – Mapa de citações entre as teses



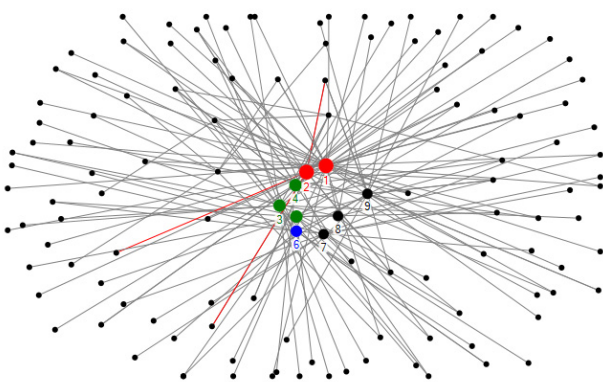
Legenda: 1. Martinez, A.L (15 conexões); 2. Paulo, E. (15 conexões); 3. Almeida, J.E.F. (12 conexões); 4. Lima, J.B.N. (9 conexões); 5. Silva, R.L.M. (9 conexões); 6. Rodrigues, A. (7 conexões); 7. Coelho, A.C.D. (7 conexões).

Fonte: Dados da pesquisa.

No total, 477 teses foram citadas nos 147 trabalhos analisados. Entre essas, as mais citadas foram: Martinez (2001), que procurou demonstrar empiricamente que as companhias abertas brasileiras gerenciam os resultados contábeis; e a outra foi a de Paulo (2007), cujo objetivo foi verificar a validade teórica e empírica dos modelos operacionais para mensurar o *accruals* discricionários utilizados na detecção do gerenciamento de resultado. Essas duas teses têm em comum as seguintes características: ambas foram desenvolvidas na USP, ambas foram citadas em 15 teses de Contabilidade no período analisado, e o tema principal foi o gerenciamento de resultado. A quantidade de citações dos dois trabalhos evidencia a importância dessa temática nos estudos contábeis, estando ambas inseridas na Contabilidade Financeira. Outra informação apontada pelo mapa de redes de citações é a de que, das 147 teses analisadas, 33 delas já foram citadas por outras teses analisadas no período.

Com o intuito de identificar os temas mais abordados nos estudos das teses de Contabilidade no período estudado, foi realizada uma análise de frequência das palavras-chave das teses para ratificar as linhas de pesquisa. A figura 6 apresenta as relações entre as palavras-chave.

Figura 6 – Rede de ocorrência de palavras-chave



Legenda: 1. Contabilidade (12 ocorrências); 2. Contabilidade Gerencial (12 ocorrências); 3. Gerenciamento de resultado (7 ocorrências); 4. Contabilidade Financeira (7 ocorrências); 5. Auditoria (5 ocorrências); 6. Custo de Capital (6 ocorrências); 7. Desempenho (5 ocorrências); 8. Padrões e Normas Contábeis (5 ocorrências); 9. Avaliações de desempenho (5 ocorrências).

Fonte: Dados da pesquisa.

Foram encontradas 429 palavras-chave nas teses analisadas, sendo que 75 delas se repetem mais de uma vez, enquanto 354 palavras foram mencionadas uma única vez. As palavras mais recorrentes foram Contabilidade e Contabilidade Gerencial, presentes em 12 teses cada uma delas. Com sete ocorrências aparecem as palavras Contabilidade Financeira e Gerenciamento de Resultados. Ressalta-se que esta última é um termo consagrado na área da Contabilidade Financeira.

Assim, analisando-se as teses de doutorado em Contabilidade, no período de cinco anos, percebeu-se que as pesquisas abrangem diversas temáticas, destacando-se o termo Gerenciamento de Resultado para a área financeira como um dos assuntos mais debatidos nesse período, além do crescimento dos estudos na área da Contabilidade Gerencial.

## CONCLUSÕES

As teses são trabalhos acadêmicos desenvolvidos a partir de temas pouco explorados ou ainda não abordados em profundidade e, por isso, contribuem para a evolução do conhecimento científico. Devido a essa importância, o presente trabalho teve como objetivo apresentar um levantamento do perfil das teses de doutorado dos programas pós-graduação em Contabilidade, no Brasil, defendidas no período de 2012 a 2016, com base em uma amostra de 147 teses, com o intuito de evidenciar o progresso da pesquisa em Contabilidade oriundo de trabalhos de doutorado. Este trabalho preencheu a lacuna de pesquisas sobre a identificação, amplitude e período abrangido, bem como a análise de itens metodológicos utilizados em teses de doutorado em Contabilidade que não foram verificados em outras pesquisas.

Com o aumento do número de programas de pós-graduação que oferecem título de doutorado em Contabilidade nos últimos anos no Brasil, consequentemente, houve também o aumento no número de teses defendidas e, a tendência é que esse número continue aumentando, pois, algumas instituições, no período analisado, estavam começando a apresentar as primeiras defesas (UFSC), e outras ainda não tinham realizado nenhuma defesa (UFPR).

Com relação às teses, percebe-se a diversidade de temas e teorias utilizadas. Constatou-se a utilização de 70 teorias diferentes, sendo as teorias da agência e da contingência as mais recorrentes. Essa característica evidencia um crescimento da área, uma vez que os doutorandos estão procurando teorias de outras áreas para aplicar nos fenômenos da área contábil.

Em relação à temática abordada, houve predominância na área de Contabilidade Financeira, porém, outras áreas, a exemplo da Contabilidade Gerencial, aumentaram a sua participação na quantidade de defesa de teses. No que se refere à metodologia de pesquisa, constatou-se um número elevado de teses (79), que não identificaram qual o tipo de pesquisa foi utilizado no trabalho. Em relação ao delineamento da pesquisa, os estudos documentais foram os mais frequentes. Percebeu-se, também, que os pesquisadores preferem os estudos com análise quantitativa, e essa preferência justifica-se pelo grande número de pesquisa com a temática financeira.

A técnica de metátese utilizada neste estudo possibilitou identificar quais foram os professores com maior número de orientações, os professores com maior participação em bancas de doutorado e suas respectivas linhas de pesquisa, além de destacar os relacionamentos entre esses professores. A metátese ainda contribuiu para identificar as palavras-chave mais recorrentes nos trabalhos.

Espera-se que a presente pesquisa contribua para um maior aprofundamento das discussões sobre a produção científica dos programas de pós-graduação em Contabilidade, tanto em nível de doutorado como em nível de mestrado. A pesquisa também mostra a expansão das diversas linhas temáticas, metodologias e assuntos abordados pelos estudos, o que pode facilitar a escolhas de áreas de atuação dos futuros pesquisadores em Contabilidade.

Quanto à limitação deste estudo, ressalta-se que mesmo as teses de doutorado sendo trabalhos estruturados de maneira detalhada, encontraram-se algumas teses que não apresentaram todos os itens pesquisados neste estudo.

Com isso, evidencia-se outra limitação, que é a subjetividade da concepção dos pesquisadores sobre os dados pesquisados e analisados, pois a falta de informação dificulta a classificação de alguns itens da pesquisa, a qual foi realizada com base na interpretação dos fatos de maneira pessoal, concebida pela experiência e conhecimento adquiridos dos pesquisadores.

Recomenda-se, para futuras pesquisas, a análise de teses e/ou dissertações de um programa de pós-graduação específico, empregando o mesmo instrumento de dados deste estudo, mas abrangendo um período maior de análise. Recomenda-se, ainda, focar em áreas específicas e desenvolver pesquisas mais aprofundadas, contemplando mais dados para a análise dos trabalhos científicos.

---

## REFERÊNCIAS

- CAPES. Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior. *Cursos Recomendados/Reconhecidos*. 2017. Disponível em: <http://www.capes.gov.br/avaliacao/dados-do-snpq/cursos-recomendados-reconhecidos>. Acesso em: 28 jun. 2018.
- COSTA, F.; MARTINS, G. A. Características epistemológicas de publicações científicas em contabilidade: evidências de um cenário produtivista. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, Florianópolis, v. 13, n. 29, p. 33-68, maio/ago. 2016.
- ECO, U. *Como se faz uma tese em ciências humanas*. Tradução de Ana Falcão Bastos e Luís Leitão. 13. ed. Queluz de Baixo: Editorial Presença, 2007.
- FÁVERO, L. P.; BELFIORE, P. *Análise de dados: técnicas multivariadas exploratórias com SPSS® e Stata®*. Rio de Janeiro: Campus Elsevier, 2017.
- GORDON, E. A. Avanços e oportunidades na pesquisa contábil internacional. *Revista Contabilidade & Finanças*, São Paulo, v. 30, n. 79, p. 9-13, jan./abr. 2019.
- KIHN, L. A.; NASI, S. Emerging diversity in management accounting research: the case of finnish doctoral dissertations, 1945-2015. *Journal of Accounting & Organizational Change*, United Kingdom, v. 13, n. 1, p. 131-160, 2017.
- MAGALHÃES, F. A. C. Construção do saber no programa de doutorado em contabilidade no Brasil: plataformas teóricas e motivações. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 30, 2006. *Anais [...]*. Salvador: Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, 2006.

- MARASSI, R. B.; BRIZOLLA, M. M.; CUNHA, P. R. Produção científica sobre rodízio de auditoria: uma análise bibliométrica e sociométrica nas bases Science Direct e Scopus. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, João Pessoa, v. 2, n. 1, p. 4-21, jan./abr. 2014.
- MARTINEZ, Antonio Lopo. "*Gerenciamento*" dos resultados contábeis: estudo empírico das companhias abertas brasileiras. 2001. 167 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.
- MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MIRANDA, G. J. *et al.* A pesquisa em educação contábil: produção científica e preferências dos doutores no período de 2005 a 2009. *Revista Contabilidade & Finanças*, São Paulo, v. 24, n. 61, p. 75-88, jan./abr. 2013.
- MIRANDA, C. S.; ARAÚJO, A. M. P.; MIRANDA, R. A. M. Perfil e expectativas dos ingressantes do curso de ciências contábeis: um estudo em instituições de ensino superior do interior paulista. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, Bahia, v. 5, n. 1, p. 4-20, 2015.
- OLIVEIRA, A. B. S. O. (org.). *Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade*. São Paulo: Saraiva, 2003.
- PAULO, E. *Manipulação das informações contábeis*: uma análise teórica e empírica sobre os modelos operacionais de detecção de gerenciamento de resultados. 2007. 260 f. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2007.
- PEREIRA, D. R. M.; PINTO, M. R. Educação, desenvolvimento humano e qualidade da educação. *Revista de Políticas Públicas*, Maranhão, v. 13, n. 1, p. 97-106, jan./jun. 2009.
- PONTES, E. S. *et al.* Produção Acadêmica Nacional em Contabilidade: análise das teses e dissertações produzidas entre 2007 e 2016. *REAd - Revista Eletrônica de Administração*, Porto Alegre, v. 23, n. 3, p. 239-258, dez. 2017.
- RIBEIRO, M. C. H. Bibliometria: quinze anos de análise da produção acadêmica em periódicos brasileiros. *Biblios (Peru)*, Pittsburgh, n. 69, p. 1-20, out./dez. 2017.
- RIBEIRO, R. R. M. Análise da abordagem metodológica: um estudo das teses e dissertações em contabilidade gerencial. *ConTexto*, Porto Alegre, v. 13, n. 25, p. 84-97, 2013.
- RICCIO, E. L.; MENDONÇA NETO, O. R.; SAKATA, M. C. G. Movimentos de teorias em campos interdisciplinares: a inserção de Michel Foucault na contabilidade. *Revista de Administração Contemporânea*, Paraná, v. 11, n. 2, p. 11-32, 2007.
- RICHARDSON, R. J. *Pesquisa social: métodos e técnicas*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- SAMPIERI, R. H.; COLLADO, C. F.; LUCIO, M. D. P. B. *Metodologia de pesquisa*. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013.
- SAYED, S. *et al.* Análise dos estudos em história da contabilidade em teses e periódicos brasileiros (2000-2016). *ConTexto*, Porto Alegre, v. 19, n. 41, p. 1-12, jan./abr. 2019.
- SCHMIDT, F. L.; HUNTER, J. E. *Methods of meta-analysis: correcting error and bias in research findings*. London: Sage, 2014.
- SILVA, A. C. R. *Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- SOUZA, F. J. V. *et al.* Revista de contabilidade do mestrado em ciências contábeis da UERJ: uma análise de oito anos de publicação (2003 a 2011). *REUNIR - Revista De Administração Contabilidade e Sustentabilidade*, Campina Grande, v. 2, n. 3, p. 69-85, maio/ago. 2012.
- USP INTERNATIONAL CONFERENCE IN ACCOUNTING, 17.; CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 14., 2017, São Paulo. *Áreas Temáticas*. São Paulo: USP, 2017. Disponível em: <http://congressousp.fipecafi.org/areas.aspx>. Acesso em: 04 jul.2018.
- WINK, P. K. S. *et al.* Approach Epistemológico: uma pesquisa no programa de pós-graduação em controladoria e contabilidade da FEA/USP. *Revista Ambiente Contábil*, Rio Grande do Norte, v. 5, n. 1, p. 263-280, jan./jun. 2013.