

ANÁLISE DOS ESTUDOS EM HISTÓRIA DA CONTABILIDADE EM TESES E PERIÓDICOS BRASILEIROS (2000-2016)

ANALYSIS OF THE STUDIES IN HISTORY OF ACCOUNTING IN BRAZILIAN THESES AND PERIODICALS (2000-2016)

SAMIR SAYED

Doutor em Contabilidade e Controladoria pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – USP. Professor da Universidade Federal de São Paulo. E-mail: samir.sayed@unifesp.br

EDGARD BRUNO CORNACCHIONE JR

Doutor em Human Resource Education (PhD) pela University of Illinois - System, Estados Unidos(2009) Professor da Universidade de São Paulo, Brasil. E-mail: edgardbc@usp.br

TANIA NUNES

Doutora em Contabilidade e Controladoria pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – USP. E-mail: tania.nunes@usp.br

MARCELO CUNHA DE SOUZA

Doutor em Contabilidade e Controladoria pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – USP. E-mail: marcelocs@usp.br

Endereço: Avenida Professor Luciano Gualberto, 908 - Butantã - São Paulo/SP – CEP 05508-010

Resumo: A pesquisa em História da Contabilidade (HC) recebe grande destaque em periódicos inclusive especializados, sobretudo em países anglo-saxões. No Brasil, seu estudo, embora antigo, ainda carece de estudos. Sua importância é destacada por inúmeros autores (Previts et al., 1990; Carmona et al, 2004; Gomes et al, 2011 e Fowler e Kepler, 2016). Nessa direção, o objetivo desse artigo foi efetuar um panorama da área (HC) através pesquisas oriundas de teses de doutorado e periódicos nacionais (Qualis B2 ou superior) entre os anos de 2000 e 2016, totalizando 36 artigos e 2 teses. Os critérios de análise foram baseados em Crotty (1998) e Theóphilo e Martins (2009), observando a abordagem epistemológica (1), a perspectiva teórica (2), a metodologia (3) e o método (4), completando com a unidade territorial e período histórico (5). Os resultados indicam que tal qual na pesquisa contábil como um todo, a HC no Brasil é dominada por artigos baseados na História Tradicional (ou Positiva), com o objetivismo inerente ao positivismo presente em mais de 90% dos estudos. Também foram identificados em bem menor extensão um estudo interpretativista e um de teoria crítica, oriundos de teses de doutorado recentes fundamentalmente. Em relação ao binômio metodologia-método a pesquisa descritiva, baseado em análise documental se situa no patamar de 70% dos estudos. Mas há de se destacar a grande presença de textos que efetuam apenas uma revisão da literatura sobre um determinado tema, sem grande crítica ou debate. Tais resultados evidenciam a visão monocromática no tocante a delimitação da pesquisa em termos amplos.

Palavras-chave: História da Contabilidade, pesquisa contábil, epistemologia.

Abstract: *The research in History of Accounting (AH) receives great prominence in specialized journals, especially in Anglo-Saxon countries. In Brazil, its study, although old, still lacks in studies. Its importance is highlighted by several researchers (Previts et al., 1990; Carmona et al, 2004; Gomes et al., 2011 and Fowler and Kepler, 2016). In this direction, the objective of this article was to make a panorama of the area (AH) through researches from doctoral theses and national journals (Qualis B2 or higher) between 2000 and 2016, totaling 36 articles and 2 theses. The analysis criteria were based on Crotty (1998) and Theóphilo and Martins (2009), observing the epistemological approach (1), the theoretical perspective (2), the methodology (3) and the method (4), completing with the unit territorial and historical period (5). The results indicate that, as in the accounting research as a whole, AH in Brazil is dominated by articles based on Traditional (or Positive) History, with the objectivism inherent in the positivism present in more than 90% of the studies. In addition, an interpretative and a critical theory study, derived from fundamentally recent doctoral theses, have also been identified. Regarding the binomial methodology-method, the descriptive research, based on documentary*

analysis, is located at the level of 70% of the studies. But the great presence of texts that only make a review of the literature on a certain subject, without great criticism or debate, should be highlighted. These results show the monochromatic view regarding the delimitation of the research in broad terms.

Keywords: *Accounting History, accounting research, epistemology.*

1 INTRODUÇÃO

A História da Contabilidade (HC), campo delimitado que visa estudar a contabilidade em si e seu uso nos mais diversos períodos históricos é de grande importância para a formação do contador, tanto para a atuação na prática profissional quanto na acadêmica. Em nossa visão, em um primeiro lugar, ao entender a contabilidade enquanto prática social e ligada a um momento histórico. Em segundo lugar, ao entender a evolução dos mais diversos conceitos contábeis. E em terceiro e não menos importante, entender que nos mais diversos momentos históricos a contabilidade está ligada a uma estrutura econômica e social, refletindo os objetivos de prover informação inerentes à área e suas ligações com as tecnologias desenvolvidas. Porém, como destacado por Sayed, Lemos e Kussaba (2017, p. 254), quando falam com certo pessimismo sobre o estudo da História da Contabilidade no Brasil já que “as grandes referências nesse tema se encontram inseridas essencialmente nos livros-textos (...) Os artigos científicos são esparsos, já que esse tema não é linha mestra em nenhum programa de pós-graduação em Contabilidade em nosso país e tampouco incentivada nos bancos da graduação.”

No exterior o assunto é bem estudado, como apontam Sánchez-Matamoros e Hidalgo (2011), sobretudo nos países anglo-saxões, já que apesar da disseminação das publicações em História da Contabilidade, principalmente após o início dos anos 1990, ainda observa-se presença escassa dessa área de estudo nos periódicos contábeis generalistas. Além disso, no Reino Unido, jurisdição em que a História da Contabilidade recebe certo destaque, o campo científico é dominado por uma pequena elite de pesquisadores. Fleischman e Radcliffe (2005) apontam que nos EUA a questão das publicações na área é um pouco diferente, já que ao final dos anos 90 os periódicos norte-americanos passaram a evitar História da Contabilidade em suas publicações.

Os termos ontologia e epistemologia, quando da confecção de uma pesquisa notadamente da área das Ciências Humanas recebem uma variedade de significados e utilizações (CROTTY, 1998). Em resumo, a ontologia ou metafísica (ontos = SER, logia = ESTUDO) é o ramo da Filosofia que se preocupa com a realidade, bem como a natureza do ser e a sua existência (ABBAGNANO, 1999, p. 727) e a epistemologia (episteme = CIÊNCIA, logia = ESTUDO) que aborda a natureza e limites do conhecimento, substancialmente às relações entre os sujeitos e objetos e as maneiras de se obter conhecimento científico (ABBAGNANO, 1999, p. 183).

A contribuição de um artigo científico está atrelada à relevância de seus achados, os quais encontram-se intimamente relacionados ao *problema de pesquisa* estabelecido por seus autores. Esse “caminho” que parte da definição do problema e alcança os resultados do estudo tem como pano de fundo um *paradigma*. Na definição de Martins (2009, p. 33): “paradigma de pesquisa é um conjunto coerente e congruente de suposições ontológicas e epistemológicas que informam as teorias e metodologias a serem usadas”,

Na produção científica contábil, é comum que os autores comecem a explicitar suas escolhas a partir da teoria/metodologia, ignorando as etapas que as antecedem, provavelmente, por assumir que o único modo de se fazer pesquisa é aquele que condiz com o paradigma vigente, o positivista. Contudo, há outros enfoques possíveis, de modo que a opção por uma abordagem ontológica/epistemológica distinta acarretará em um outro rumo no tratamento dado ao problema pesquisado, implicando, inclusive, em diferentes escolhas metodológicas.

A ontologia trata do ser enquanto ser, isto é, do ser concebido como tendo uma natureza comum que é inerente a todos e a cada um dos seres que gosta de estudar. Embora haja uma especificação quanto ao uso do termo, a Filosofia Contemporânea entende que Metafísica e Ontologia são, na maior parte das vezes, sinônimos, muito embora a metafísica seja o estudo do ser e dos seus princípios gerais e primeiros, tendo, portanto, mais amplo escopo que a ontologia. (ABBAGNANO, 1999).

Etimologicamente, Epistemologia significa discurso (logos) sobre a Ciência (episteme). Em um sentido amplo, é conceituada como o estudo metódico e reflexivo da Ciência, de sua organização, de sua formação, do seu funcionamento e produtos intelectuais. Como indica Japiassu (1991), o conhecimento passou a ser visto como algo em vias de se fazer e não como um dado pronto. A Epistemologia toma por objeto a Ciência como processo, buscando conhecer esse devir e analisar sua gênese, formação e estruturação progressiva (THEÓPHILO e MARTINS, 2009). Na visão de Crotty (1998), base da metodologia desse estudo, ontologia e epistemologia caminham juntas, em relação dialética.

O polo metodológico é a instância que inclui as estratégias ou as maneiras por meio das quais se busca a explicação para os fenômenos estudados. Esse polo compreende o “método” (indutivo, dedutivo etc.) e os “métodos” (histórico, comparativo etc.). Em uma visão epistemológica, como a aqui assumida, são consideradas dimensões amplas – as abordagens metodológicas ou modos de abordar a realidade, tais como a empirista, a positivista etc. (THEÓPHILO e MARTINS, 2009).

Na pesquisa em Contabilidade como um todo, a linha *mainstream* é bem definida: o comumente chamado positivismo, calcado nos pilares do realismo e objetivismo. Como é de saber comum, diversos autores (CHUA, 1986; HINES, 1986, 1987, 1988; MORGAN, 1988; TINKER, 1988; COVALESKI e DIRSMITH, 1990; LAUGHLIN, 1995; BAKER e BETTNER, 1997; MERINO, 1998; PARKER, 2007; ARNOLD, 2012; MARTINS, 2012 – no Brasil) questionam de maneira muitas vezes ácida o jeito em que o mundo acadêmico vem criando o conhecimento contábil, em que o método é mais relevante do que o fato.

Nessa direção, efetuamos uma análise taxonômica da pesquisa brasileira em História da Contabilidade, abrangendo teses e periódicos nacionais publicados entre 2000 e 2016, com relação à epistemologia, perspectiva teórica, metodologia e método de coleta e análise de dados adotados.

Primeiramente, visamos fornecer um panorama geral da pesquisa contábil na área e identificar quais os caminhos teóricos, no tocante a ontologia, epistemologia e metodologia escolhidos por seus autores. Adicionalmente, buscamos oferecer a base bibliográfica nacional oriunda das pesquisas mais recentes nos canais mais elaborados, teses e periódicos. Em terceiro lugar, almejamos contribuir para a disseminação de estudos nessa área tão relevante para a Ciência Contábil e por ora, tão negligenciada em nosso país, apesar dos esforços recentes. Por fim, ser fonte de reflexão para pesquisadores para analisarem sua postura enquanto pesquisador em relação a ontologia, epistemologia e método.

Após essa introdução (Parte 1), apresentamos a plataforma teórica (Parte 2), em que falamos da importância da pesquisa em História da Contabilidade (2.1) e discutimos os conceitos de ontologia, epistemologia, metodologia e método (2.2). Em seguida, apresentamos a metodologia aqui empregada (Parte 3), os resultados (Parte 4) e conclusões e considerações finais (Parte 5), respectivamente.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 RELEVÂNCIA DO ESTUDO DA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Transformações, especialmente as sociotécnicas, socioeconômicas e socioculturais, tendem a respeitar movimentos mais caóticos ou mais organizados, porém a compreensão de tais movimentos, intervenções catalisadoras (mais planejadas), bem como fatos impactantes (mais aleatórios), é melhor obtida com a natural avaliação de fenômenos históricos. História nos permite, portanto, reflexão mais plena sobre estruturas e acontecimentos. Mais ainda a nova história, que se volta a toda a atividade humana e não apenas à política (BURKE, 1990).

É possível, portanto, sustentar-se em pesquisa histórica para criticamente avaliar a evolução social e profissional que impacta a prática profissional e a educação na área de Negócios, notadamente em Contabilidade. Porém, não apenas isso, mas também a compreensão de temas que alçaram posições de destaque e relevância ao longo da evolução dos Negócios e da própria profissão. A relevância da pesquisa histórica, em Contabilidade, está em sua capacidade de criticar as atuais bases, teóricas e práticas, da área do conhecimento (MACINTOSH, 2006). A crítica está ligada à visão, ao posicionamento e ao instrumental utilizado por cada pesquisador em relação aos fenômenos históricos analisados e, quando existem visões ou posições distintas, estabelece-se o debate acadêmico.

Porém no tocante ao debate historiográfico, Gomes, Carnegie, Napier, Parker e West (2011) apontam que o campo evoluiu de uma visão econômica e com discurso historiográfico com pouca sofisticação para uma disciplina vibrante, multiparadigmática, acompanhando o debate recente em outras áreas da disciplina, como o estudo da ontologia, epistemologia, método e metodologia. Esse evento é decorrência da própria discussão ocorrida no campo da História: História Tradicional x Nova História. Essas duas possibilidades de vertentes epistemológicas também influenciaram abordagens para estudo da História da Contabilidade: a Tradicional (ou positiva) e a Nova História. Esta última é considerada “nova” não pelo arcaísmo do território historiográfico anterior, mas exclusivamente em contraposição ao paradigma que o antecedeu, por sua maneira de ver o mundo e nele praticar a Ciência (ARRUDA, 2007; KUHN, 2006). Por vezes a literatura apresenta as vertentes como pares de opostos conceituais, separados por um hiato de incompatibilidades. Entretanto, esta relação não deve ser vista pela lente míope de um antagonismo excludente entre as abordagens, mas sim pela complementaridade crítica. Esta posição é igualmente defendida por Carmona et al. (2004). A percepção do potencial e dos limites de cada uma das abordagens é importante para o

desenvolvimento da pesquisa em História da Contabilidade. A escolha de qual abordagem seguir depende exclusivamente da conciliação entre esta percepção e o binômio objetivo-problema de pesquisa.

E qual seria esta nova maneira de ver o mundo e nele praticar a ciência da Nova História da Contabilidade? Na visão de Kuhn (2006) e Rüsen (2011) o diferencial residiria na manutenção da integridade histórica. As vertentes também discordam a respeito da função do pesquisador. Na História Tradicional a função do historiador consiste em coletar os fatos históricos, coordená-los e, por fim, expô-los coerentemente (CARDOSO e BRIGNOLI, 1990). Noutros termos, a função do historiador estaria na reconstituição minuciosa e definitiva do passado (DOSSE, 1987). Os fatos históricos estariam contidos nos documentos e fontes escritas, sendo vistos como fatos singulares, individuais, que não se repetem. Na singularidade do acontecimento se justifica a necessidade de conservação do mesmo pela escrita. Desta forma, o historiador deveria recolher todos os documentos, sem optar entre eles, pois a veracidade sobre os acontecimentos estaria ali contida. Assim, os fatos históricos apresentam-se como uma variável exógena que se impunham ao pesquisador. Cabia a este último “situar os documentos no tempo e no espaço, classificá-los, criticá-los quanto à autenticidade e credibilidade” (CARDOSO e BRIGNOLI, 1990, p. 23). Em outras palavras, o pesquisador teria o papel de cronologista, que registra, mas não analisa (RUSSEL-WOOD, 2001).

Aproveitando a brilhante história do zero por Robert Kaplan (“*The nothing that is*” de 1999) e parafraseando-o: “a mente coloca seu selo na matéria”. Assim, a Contabilidade é percebida pelo mundo e pela Ciência. Como ação explicativa sobre fenômenos e atos que permitiram evolução da sociedade humana e das organizações, garantindo condições mais eficientes para viabilizar elementos como comércio, transações, empréstimos, investimentos, produção, e controle de capitais e resultados. Também na perspectiva de sua própria transformação, sendo a contabilidade objeto de mudança a partir de impactos econômicos, técnicos e culturais. História da Contabilidade trata diretamente destas reciprocidades, ao representar o mundo dos Negócios por meio de simbologias monetárias, mas também pela perspectiva do exercício da confiança em comunicar, em variações públicas, riquezas e resultados de organizações ou indivíduos aos entes interessados.

Previts et al. (1990), apoiando-se na dualidade narrativa-interpretativista da pesquisa em História da Contabilidade, registram que é de escala limitada e de origem mais recente. Apresenta, ainda, História da Contabilidade como perspectiva científica com impactos sobre (a) educação contábil, (b) política, e (c) prática profissional. Como descrito por Fowler e Keeper (2016), grande parcela da escassa produção em História da Contabilidade tende a concentrar-se em (a) registros contábeis em história de negócios, (b) estudos de registros de negócios remanescentes, e (c) história institucional (temas da taxonomia de Carnegie e Napier de 1996, revisada em 2012).

Aos mais utilitários, a abordagem comparativa de pesquisa histórica e respectivos descasamentos com temas centrais recebendo maior atenção no presente pode servir de referência para compreensão da importância da pesquisa histórica. Tais descasamentos não são privilégio da área de Contabilidade. Porém, destaque-se o tema depreciação, por exemplo. Com origens discutidas na época medieval (e incrível similaridade de conceito e prática com modelos atuais), o poder crítico para avaliarmos as condições de seu surgimento em resposta e providência para necessidades dos negócios (HOMBURGER, 1973) advindo da perspectiva da História da Contabilidade, pode nos apoiar na crítica sobre reformas necessárias que vão garantir razoabilidade das representações e simbologias monetárias dos negócios atuais e futuros (e.g., importância de ativos físicos medievais e de elementos intangíveis atuais que sequer considerados como ativos são).

3 ABORDAGEM METODOLÓGICA

Para analisar a trajetória da pesquisa recente em História da Contabilidade em nosso país, consideramos os periódicos e teses brasileiras no período entre 2000 e 2016. Decidimos abordar somente essas duas formas de comunicação científica, por se tratar de produção de maior rigor científico e também para verificar como e se os programas de pós-graduação do país vêm promovendo algum tipo de incentivo a essa área do conhecimento contábil.

Assim, este trabalho possui uma abordagem empírico-analítica, empreendendo uma análise taxonômica da produção identificada, no tocante a aspectos epistemológicos, teóricos e metodológicos, a fim de complementar a pesquisa bibliográfica que permitiu a formação do quadro de referências deste.

3.1 COLETA DE DADOS

Os periódicos que constituíram a base desta pesquisa são aqueles constantes no *website* da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, a ANPCONT (<http://www.anpcont.org.br/periodicos-de-contabilidade>), e cujo conceito atribuído pela CAPES

(Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior, fundação do Ministério da Educação) na avaliação de periódicos (Qualis) seja igual ou superior a B2 em 31 de dezembro de 2016. A Tabela 1 apresenta as revistas utilizadas como base, seus respectivos conceitos Qualis, e a quantidade de artigos em História da Contabilidade localizados nestas:

Tabela 1 - Quantidade de artigos sobre História da Contabilidade nos periódicos selecionados

Periódico	Quantidade
BBR - Brazilian Business Review (BBR-FUCAPE)	0
Revista Contabilidade & Finanças (C&F-USP/SP)	13
Contabilidade Vista & Revista (ContV&R-UFGM)	4
BASE - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos (BASE-UNISINOS)	1
RBGN - Revista Brasileira de Gestão de Negócios (RBGN-FECAP)	1
RCC - Revista Contemporânea de Contabilidade (RCC-UFSC)	0
RCO - Revista de Contabilidade e Organizações (RCO-USP/RP)	0
Revista Universo Contábil (RUC-FURB)	5
Custos e @gronegócios online (C&@gro-UFRPE)	0
RCGG - Revista Contabilidade, Gestão e Governança (RCGG-UNB)	1
CONTEXTUS - Revista Contemporânea de Economia e Gestão (CONTEXTUS-UFC)	1
REPeC - Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC-CFC)	3
Revista Enfoque: Reflexão Contábil (ENFOQUE-UEM)	5
Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão (RSCG-UFRJ)	1
ASAA - <i>Advances in Scientific and Applied Accounting</i> (ASAA-AnpPCONT)	0
Revista Ambiente Contábil (RAC-UFRN)	1
RACE - Revista de Administração, Contabilidade e Economia (RACE-UNOESC)	0
Total	36

Fonte: Elaboração própria.

A partir dessa lista, foi feita a busca por artigos com temática relacionada a História da Contabilidade. Cabe destacar que algumas das revistas acima são multidisciplinares, contendo estudos das áreas de Economia e Administração, sobretudo. Retiramos de nossa amostra estudos que não fossem especificamente em História da Contabilidade, já que há alguns artigos de História Econômica ou História da Administração. A relação de artigos, com a descrição do título e respectivo ano de publicação, consta do Apêndice A deste.

Para as teses foram consultadas todas aquelas dos programas de pós-graduação no país que formaram doutores no período (2000-2016): Universidade de São Paulo (USP), Universidade de Brasília (UnB), Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), Universidade do Vale do Rio dos Sinos (Unisinos), Universidade Federal do Paraná (UFPR) e Universidade Regional de Blumenau (FURB).

Na prática, primeiramente, a estratégia de pesquisa consistia na busca por “palavras-chave” dos respectivos artigos e teses. As palavras consideradas foram história e suas “variações” ortográficas (historia, História, Historia, history, History). Para evitar que algum estudo escapasse nessa estratégia de busca, também foi consultado individualmente (análise visual) o título de cada periódico/tese no período considerado. Esse passo foi efetuado em dois momentos: (i) análise e (ii) revisão por terceiro. Em caso de dúvida, o artigo era lido inicialmente em seu resumo e, posteriormente, em caso de persistência da mesma, no restante do texto do estudo.

Dessa forma, foram obtidos 36 artigos e duas teses. A relação de teses consta do Apêndice B, onde também podem ser verificadas as observações sobre alguns trabalhos não incluídos na base de análise. Todos os estudos foram coletados entre o período de outubro de 2016 e janeiro de 2017. Na Tabela 2, resumimos a quantidade de estudos com temática em História da Contabilidade em cada um dos anos do período (2000 a 2016):

Tabela 2 – Quantidade de artigos e teses relacionados a História da Contabilidade em cada ano

Ano	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Artigos	0	2	2	2	1	1	1	2	2	0	3	5	5	3	6	1	0
Teses	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2

Fonte: Elaboração própria.

A maior produção de artigos ocorreu em 2014, ano em que a Revista de Contabilidade e Finanças da USP produziu uma edição especial, exclusivamente dedicada a trabalhos sobre História da Contabilidade. No

período, temos uma média de pouco mais de 2 artigos por ano (36 artigos em 17 anos). No caso das teses, houve apenas duas identificadas no período (vide observações no Apêndice B), ambas publicadas em 2016 na USP.

3.2 CATEGORIAS DE ANÁLISE

As categorias de análise foram baseadas na estrutura proposta por Crotty (1998), com algumas inclusões dadas por Martins e Théóphilo (2009).

Os trabalhos de natureza crítico-metodológica fundam-se na ideia de que é imprescindível os pesquisadores estarem atentos para a natureza do conhecimento gerado em seu campo de estudos, assim como para os fundamentos que norteiam as investigações. Afinal, como indicam Bruyne et al. (1991), os avanços das ciências não são apenas “progressivos”, mas também “reflexivos”. Isto é, o desenvolvimento das ciências depende, além das investigações que visam seu crescimento linear, de estudos que se dediquem à reflexão crítica sobre o conhecimento nelas produzido (MARTINS e THEÓPHILO, 2009).

Os itens dos quatro componentes de análise são evidenciados na Tabela 3:

Tabela 3 – Categorias de análise para a classificação dos estudos

Abordagem epistemológica
Objetivismo
Construtivismo
Subjetivismo e suas variantes
Perspectiva Teórica
Positivismo e pós-positivismo
Interpretativismo
Teoria Crítica
Feminismo
Pós-modernismo
Pós-estruturalismo
Metodologia
Pesquisa Experimental
Survey
Etnografia
Pesquisa fenomenológica
Grounded theory
Heurística
Pesquisa ação
Método de coleta e análise de dados
Questionário
Estatística
Observação
Amostragem
Entrevista
Análise documental
História de vida
Análise de caso
Análise comparativa
Análise de conteúdo

Fonte: Elaboração própria, com base em Crotty (1998) e Martins (2012).

Adicionalmente completaremos as análises com a região geográfica abordada no artigo (Brasil, Portugal, outros) e a época histórica do objeto de cada estudo encontrado (Pré-História, Idade Antiga, Idade Média, Idade Moderna, Idade Contemporânea, períodos mistos – quando é analisada mais de uma época).

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

Os resultados são apresentados em 5 frentes, baseados em Crotty (1998) com algumas inclusões feitas tendo como fonte Martins e Theóphilo (2009), a saber: (4.1) análise epistemológica, em que foi verificada a abordagem selecionada pelos autores (objetivismo, subjetivismo, construtivismo); (4.2) a perspectiva teórica adotada (positivismo, interpretativismo, teoria crítica, pós-modernismo e pós-estruturalismo); (4.3) a metodologia utilizada (*grounded theory*, etnografia, survey, fenomenologia, etc); (4.4) o método de coleta e análise de dados utilizado (observação, análise de documentos, história de vida, amostragem, análises estatísticas etc.) e, por fim, (4.5) o tema e época histórica de cada artigo. Embora as análises sejam apresentadas separadamente, destacamos que cada item influencia sobremaneira o outro. Por exemplo: a adoção de uma perspectiva teórica crítica é determinada pela abordagem epistemológica adotada, o subjetivismo.

4.1 ANÁLISE EPISTEMOLÓGICA

A Tabela 4 sumariza a abordagem epistemológica adotada nos artigos e teses em História da Contabilidade:

Tabela 4 - Classificação com relação à abordagem epistemológica do estudo

Abordagem epistemológica	Quantidade de artigos	Percentual (%)
Objetivismo	35	92,11%
Subjetivismo	3	7,89%
Total geral	38	100,00%

Fonte: Elaboração própria.

Do total dos estudos analisados, mais de 90% são representados pela perspectiva do objetivismo e apenas uma faixa em torno de 8% adotam o subjetivismo. De tal sorte, apenas as duas teses de doutorado defendidas na FEA-USP no ano de 2016 e um artigo em periódico foram classificados como estudos com abordagem epistemológica não baseada no objetivismo. Isso nos faz inferir que praticamente toda a produção oriunda dos artigos tem como característica o objetivismo, isto é, os objetos existem sem levar em consideração a existência de uma ou mais consciências que lhes atribuem significado (Crotty, 1998, p. 8). Esse resultado evidencia que as chamadas abordagens alternativas (Chua, 1986; Merino, 1990) ainda não fazem parte do que é publicado em revistas da área.

4.2 ANÁLISE DA PERSPECTIVA TEÓRICA

Conforme Crotty (1998, p. 8), a perspectiva teórica indica o modo que se enxerga o mundo e se toma consciência deste, envolvendo conhecimento e certa compreensão do que está contido nesse conhecimento. Na Tabela 5 apresentamos as perspectivas teóricas adotadas nos estudos:

Tabela 5 - Classificação quanto à perspectiva teórica dos estudos

Perspectiva teórica	Quantidade de artigos	Percentual (%)
Positivismo	33	86,84%
Interpretativismo	2	5,26%
Teoria Crítica	1	2,63%
Ensaio teórico	2	5,26%
Total geral	38	100,00%

Fonte: Elaboração própria.

A perspectiva teórica adotada pela maioria dos estudos é o positivismo, em torno de 87%. Novamente em decorrência da interdependência dos itens da análise, todos os artigos de periódicos, com exceção de um categorizado como interpretativista e dois como “não classificados”, por se tratarem de ensaios teóricos.

As duas teses de doutorado, por não se enquadrarem na abordagem epistemológica do objetivismo, inerente ao positivismo, tomam caminhos diversos nessa fase, já que uma tem como base o interpretativismo e a outra, a teoria crítica.

Quando comparado com a pesquisa contábil como um todo, podemos afirmar que a pesquisa em História da Contabilidade segue o *mainstream*, o positivismo, muito questionado por diversos autores, conforme mencionado anteriormente.

4.3 ANÁLISE DA METODOLOGIA

Segundo Crotty (1998, p. 3), a metodologia se refere à estratégia, ao plano de ação, que permeia a escolha dos métodos a serem utilizados para os efeitos desejados. A Tabela 6 evidencia os resultados de nossa análise:

Tabela 6 - Classificação dos estudos com relação à metodologia utilizada

Metodologia	Quantidade de artigos	Percentual (%)
Pesquisa descritiva	35	92,11%
<i>Grounded theory</i>	3	7,89%
Total geral	38	100,00%

Fonte: Elaboração própria.

Acompanhando os resultados das seções anteriores, a pesquisa descritiva é a estratégia utilizada por todos os artigos dos periódicos analisados (com exceção de um). Já as duas teses da FEA-USP e um artigo se apropriam da metodologia *grounded theory*, a fim de construir os discursos de seus estudos.

Novamente, cabe ilustrar que tal resultado deve ser visto em consonância com os dois itens anteriores, dado que as abordagens teórica e epistemológica influenciam de maneira importante a estratégia de pesquisa utilizada.

4.4 ANÁLISE DO MÉTODO UTILIZADO

Conforme já discutido, o método corresponde às técnicas ou aos procedimentos utilizados na confecção da pesquisa (CROTTY, 1998, p. 3). Na pesquisa brasileira em História da Contabilidade contida nas teses e periódicos selecionados, os métodos utilizados são sumarizados na Tabela 7:

Tabela 7 - Classificação quanto ao método de coleta de dados do estudo

Método	Quantidade de artigos	Percentual (%)
Análise de documentos	27	71,05%
Revisão de literatura	10	26,32%
Questionário	1	2,63%
Total geral	38	100,00%

Fonte: Elaboração própria.

A fonte principal da pesquisa em história também é a mais utilizada nos estudos em História da Contabilidade, já que mais de 71% utilizam-se da análise documental, sobretudo primária.

Outra fonte adicionalmente utilizada é a revisão bibliográfica, em que os artigos fazem um panorama da literatura sobre um determinado ponto. Porém apenas aglutinam informações de diversos autores, sem crítica ou maiores reflexões.

Já o questionário teve presença em apenas um artigo de periódico.

Em relação à divisão entre teses e periódicos, aquelas utilizaram somente o método da análise documental e estas também fizeram uso da revisão de literatura e questionário em menor extensão.

4.5 ANÁLISE DA LOCALIDADE E PERÍODO ABORDADOS

Em adição à proposta de Crotty (1998) no tocante ao desenho e reflexão sobre as pesquisas em Ciências Sociais, trazemos à discussão, também, um panorama da época histórica e da região geográfica abordada em cada texto. A Tabela 8 elucida os períodos e regiões estudados:

Tabela 8 - Frequência do local e período abordados nos estudos

Época/Localidade	Quantidade de artigos	Percentual (%)
Idade Contemporânea – Brasil	16	42,11%
Idade Moderna – Portugal	5	13,16%
Idade Contemporânea – Portugal	5	13,16%
Multiperíodo – Brasil	5	13,16%
Idade Antiga – Império Inca	1	2,63%
Idade Antiga – Mesopotâmia	1	2,63%
Idade Contemporânea – Mundo	1	2,63%
Multiperíodo – China	1	2,63%
Multiperíodo – Portugal	1	2,63%
Multiperíodo – Rússia	1	2,63%
Multiperíodo – Mundo	1	2,63%
Total	38	100,00%

Fonte: Elaboração própria.

A historiografia contábil nacional tem o Brasil pós-1800 como principal assunto e período estudados. Porém, outro fato chama a atenção: a grande presença de estudos que focam a ex-metrópole em detrimento das pesquisas que foquem a História da Contabilidade no Brasil. Tal fato se deve a um grande número de publicações de um mesmo autor português. Há também, como apontado na Tabela 8, um artigo que fez uma revisão bibliográfica acerca da contabilidade na Mesopotâmia, bem como outros estudos de localidade não convencionais, como Rússia, China e Império Inca.

No tocante à época estudada, a grande preferência é pela Idade Contemporânea, com foco principalmente no Brasil, seguido por Portugal. Há destaque também para a Idade Moderna (em Portugal) e estudos multiperíodo (no Brasil).

5 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

No presente artigo, efetuamos uma análise taxonômica abordando a opção epistemológica, teórica, metodológica, e de método da pesquisa contábil nacional em História da Contabilidade oriundas das teses e periódicos publicados de 2000 a 2016, baseando-se em Crotty (1998) e com algumas adições acerca da localidade e da tempestividade dos objetos de estudo, com intuito de traçar um panorama geral da área em nosso país.

Em primeiro lugar, os resultados apontaram que tal qual a pesquisa em contabilidade como um todo (Martins, 2012) os estudos de História da Contabilidade se utilizam da abordagem epistemológica do realismo, inerente ao positivismo, que é, conseqüentemente, a perspectiva teórica mais presente nesses estudos. Porém as teses de doutorado recentes já abordam outras linhas, tal qual o interpretativismo e a teoria crítica.

Em segundo lugar, verificamos que no tocante à metodologia e ao método, mais de 90% dos autores buscaram efetuar uma descrição da realidade passada, apoiando-se, boa parte deles, em documentos primários (71%) e o restante com revisões de bibliografia.

Em terceiro, Brasil Contemporâneo é a localidade e época preferidas pelos autores, seguido do estudo da História da Contabilidade em Portugal, principalmente na Idade Moderna e na Contemporânea.

Uma consequência desta falta de discussão adotando outras linhas ontológicas e epistemológicas é o provimento de pesquisas monocromáticas, que visam mostrar uma realidade passada sob a égide “dos fatos”. Não são levados em consideração fatores importantes, como conflitos de classes, uso da contabilidade como controle social, como as pessoas definem contabilidade nas diversas épocas históricas, etc. Embora haja a hegemonia do positivismo, as demais opções de paradigma são tão válidas quanto. A origem dessa preferência é explorada por Martins (2012), que elenca algumas justificativas para tanto, e conclui que a resultante desse cenário é um discurso hegemônico filosoficamente vazio. Não se evoca uma necessidade de “superação” do positivismo, mas de complementação, evoluindo de um cenário monoparadigmático para um multiparadigmático.

Além disso, grande parte de nossa história contábil, econômica e financeira ainda é fonte de dúvida ou especulação, devido à carência de estudos, tanto em quantidade como em diversidade de abordagens, não acompanhando o estudo da história em outras áreas, como Economia, História de Empresas, dentre outras.

A pesquisa em História da Contabilidade está em expansão em quantidade e em diversidade de temas e métodos (WILLIAMS e WINES, 2006; FOWLER e KEEPER, 2016). Temas como Contabilidade e Religião, Contabilidade fora do eixo europeu, gênese da normatização contábil, evolução do ensino de contabilidade (WILLIAMS e WINES, 2006; FOWLER e KEEPER, 2016; MACINTOSH, 2006) estão em fase inicial de entendimento e necessitam de maior robustez e quantidade de pesquisadores. Da mesma forma, existe espaço para um novo arranjo de investigações históricas, utilizando epistemologias e ferramental de análises distintos daqueles utilizados nas pesquisas de hoje.

Estudos em História da Contabilidade trazem uma enorme contribuição não apenas como fim em História da Contabilidade, como equivocadamente pode ser considerado, mas amplamente poderosa contribuição no próprio desenvolvimento da ciência e da prática profissional em contabilidade. As razões para determinadas atitudes, ações e entendimentos são fundamentais para o fortalecimento desta área científica.

Chua (1986, p. 601) bem pontua que:

A pesquisa *mainstream* em contabilidade é fundada em um conjunto comum de premissas filosóficas sobre conhecimento, o mundo empírico, e a relação entre teoria e prática. Esse modelo particular de ver o mundo, com ênfase no modelo hipotético dedutivo e controle técnico, possui certos pontos fortes, mas restringiu a amplitude de problemas estudados e o uso de métodos de pesquisas. Mudando esse conjunto de premissas, obteremos uma pesquisa diferente e potencialmente mais rica.

Por fim, Martins (2012, p.232) propõem que:

É necessário, pelo ponto de vista exclusivo da Filosofia, que seja ampliado o conhecimento dos conceitos filosóficos de geração de conhecimento profundo e fundamentado para que a pesquisa contábil brasileira evolua e consiga superar suas dificuldades, atingindo um patamar superior na sua utilidade e influência social (p. 232).

A presente pesquisa busca dar sua contribuição nesse sentido, avaliando o panorama atual da pesquisa contábil brasileira, restringindo seu enfoque aos estudos históricos da área, analisando a produção de teses de doutoramento e artigos em periódicos qualificados.

REFERÊNCIAS

ABBAGNANO, N., *Dicionário de Filosofia*. São Paulo: Martins Fontes, 1999.

ARNOLD, P. J. The political economy of financial harmonization: The East Asian financial crisis and the rise of international accounting standards. *Accounting, Organizations and Society*, 37(6), 361–381, 2012.

ARRUDA, J. J. de A. Cultura histórica: territórios e temporalidades historiográficas. *Saeculum - Revista de Historia*, 16, 25–31, 2007.

BAKER, C.R. e BETTNER, M.S. “Interpretive and Critical Research in Accounting: A Commentary on its Absence from Mainstream Accounting Research”, *Critical Perspectives on Accounting*, 8(4), 293-310, 1997.

BURKE, P. *The French Historical Revolution: The Annales School, 1929-1989*. California: Stanford University Press, 1990.

CARMONA, S., EZZAMEL, M., e GUTIÉRREZ, F. Accounting History Research: Traditional and New Accounting History Perspectives. DE COMPUTIS. *Spanish Journal of Accounting History*, (1), 24–53, 2004.

CARDOSO, C. F. S., e BRIGNOLI, H. P. *Os metodos da historia*. Rio de Janeiro: Edicoes Graal, 1990.

CHUA, W. F. Radical developments in accounting thought. *The Accounting Review*, 61(4), 601-632, 1986.

COVALESKI, M.A. e DIRSMITH, M.W. Dialectic tension, double reflexivity and the everyday accounting researcher: on using qualitative methods. *Accounting, Organizations and Society*, 15(6), 543-573, 1990.

CROTTY, M. *The foundations of social research*. Crow Nest: Allen & Unwin, 1998.

DOSSE, F. *L'histoire en miettes: des “Annales” a la “nouvelle histoire.”* Paris: La Decouverte, 1987.

- FLEISCHMAN, R. K., e RADCLIFFE, V. S. The roaring nineties: accounting history comes of age. *The Accounting Historians Journal*, 61-109, 2005.
- FOWLER, C. J., e KEEPER, T. Twenty years of Accounting History, 1996–2015: Evidence of the changing faces of accounting history research. *Accounting History*, 21(4), 389-418, 2016.
- GOMES, D., CARNEGIE, G. D., NAPIER, C. J., PARKER, L. D., e WEST, B. Does accounting history matter?. *Accounting History*, 16(4), 389-402, 2011.
- HINES, R. Why won't the FASB's conceptual framework work?, *Working Paper*, 1986.
- _____. The social roles and consequences of financial accounting, *Working Paper*, 1987
- _____. Financial Accounting: in communicating reality, we construct reality, *Accounting, Organizations and Society*, 13(3), 251-261, 1988.
- HOMBURGER, R. H. The use of medieval statements for teaching accounting: A comment. *Accounting Review*, 48(4): 785–8, 1973.
- JAPIASSU, H. *As paixões da ciência: estudos de história das ciências*. Editora Letras & Letras, 1991.
- KAPLAN, R. *The nothing that is: A natural history of zero*. Oxford University Press, 1999.
- KUHN, T. S. *A estrutura das revoluções científicas*. São Paulo: Perspectiva, 2006.
- LAUGHLIN, R. Empirical research in accounting: alternative approaches and a case for 'middle-range' thinking. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(1), 63-87, 1995.
- MACINTOSH, N. B. Commentary – Accounting – Truth, Lies or “Bullshit”? A philosophical Investigation, *Accounting and the Public Interest*, 6(1), 22-36, 2006.
- MARTINS, E. A. *Pesquisa contábil brasileira: uma análise filosófica*. Tese de doutorado. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2012.
- MERINO, B. D. Critical theory and accounting history. *Critical Perspectives on Accounting*, 9(6), 603-616, 1998.
- MORGAN, G. Accounting as Reality Construction: Towards a New Epistemology for Accounting Practice, *Accounting, Organizations and Society*, 13(5), 477-485, 1988.
- PARKER, L. D. Financial and external reporting research: the broadening corporate governance challenge. *Accounting and Business Research*, 37(1), 39-54, 2007.
- PREVITS, G. J., PARKER, L. D., e COFFMAN, E. N. Accounting history: definition and relevance. *Abacus*, 26(1), 1-16, 1990.
- RÜSEN, J. Pode-se melhorar o ontem? Sobre a transformação do passado em história. In M. Solomon (Ed.), *História, verdade e tempo* (pp. 259–290). Chapeco: Argos, 2011.
- RUSSEL-WOOD, A. J. R. Brazilian Archives and Recent Historiography on Colonial Brazil. *Latin American Research Review*, 36(1), 75–105, 2001.
- SÁNCHEZ-MATAMOROS, J. B., e HIDALGO, F. G. Publishing patterns of accounting history research in generalist journals: Lessons from the past. *Accounting History*, 16(3), 331-342, 2011.
- SAYED, S.; LEMOS, S.; KUSSABA, C.T. A Lei das Sociedades Anônimas e o processo de convergência para os padrões internacionais de contabilidade contados sob a história oral e de vida. *Revista Gestão, Finanças e Contabilidade*, 7(1), 252-270, 2017.

SAYED, S. et. al. Análise dos estudos em história da Contabilidade em teses e periódicos brasileiros...

TINKER, A. Panglossian accounting theories: the science of apologizing in style. *Accounting, Organizations and Society*, 13(2), 165– 169, 1988.

WILLIAMS, B., e WINES, G. The first 10 years of Accounting History as an international refereed journal: 1996–2005. *Accounting History*, 11(4), 419–445, 2006.