

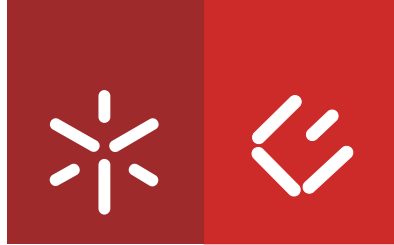


Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Graciete Andreia Soares da Costa

**A Investigação em Contabilidade e a sua
relação com o Ensino e a Prática da
Contabilidade em Portugal**





Universidade do Minho

Escola de Economia e Gestão

Graciete Andreia Soares da Costa

**A Investigação em Contabilidade e a sua
relação com o Ensino e a Prática da
Contabilidade em Portugal**

Tese de Doutoramento
Doutoramento em Ciências Empresariais

Trabalho realizado sob orientação da
Prof. Doutora Delfina Rosa da Rocha Gomes
e da
Prof. Doutora Lídia Cristina Alves Morais de Oliveira

junho de 2020

DIREITOS DE AUTOR E CONDIÇÕES DE UTILIZAÇÃO DO TRABALHO POR TERCEIROS

Este é um trabalho académico que pode ser utilizado por terceiros desde que respeitadas as regras e boas práticas internacionalmente aceites, no que concerne aos direitos de autor e direitos conexos.

Assim, o presente trabalho pode ser utilizado nos termos previstos na licença abaixo indicada.

Caso o utilizador necessite de permissão para poder fazer um uso do trabalho em condições não previstas no licenciamento indicado, deverá contactar o autor, através do RepositóriUM da Universidade do Minho.

Licença concedida aos utilizadores deste trabalho



Atribuição-NãoComercial-SemDerivações
CC BY-NC-ND

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>

AGRADECIMENTOS

Quando avancei para o doutoramento tinha em mente que não seria um caminho fácil de percorrer, mas que seria uma aprendizagem enorme. E estava certa!

Ensinar contabilidade fez-me perceber o quanto eu gostava de estudar e questionar a própria contabilidade. Por outro lado, as colaborações que fui mantendo com empresas permitiram-me conhecer a realidade do mundo empresarial. Este percurso justifica o interesse pelo tema escolhido... que não foi um tema fácil, mas também não era esperado que fosse!

A conclusão deste trabalho deve-se muito às minhas orientadoras e amigas, Professora Delfina Gomes e Professora Lídia Oliveira, às quais expresso um sincero agradecimento por terem prontamente demonstrado disponibilidade e interesse neste tema e na sua concretização. Agradeço-lhes de coração pela motivação, apoio e confiança que depositaram em mim ao longo deste percurso, pelas suas valiosas sugestões e apreciações e pelo rigor científico exigido.

Quero também expressar o meu sincero obrigada a todos os entrevistados pela confiança e pela disponibilidade, pois nas suas agendas preenchidas conseguiram dispensar um tempo para colaborarem neste estudo. Dirijo também um agradecimento à Professora Ana Alexandra Caria e ao Professor João Leite Ribeiro pelo apoio e colaboração prestada.

Um reconhecido agradecimento a todos os docentes e aos colegas do doutoramento em Contabilidade (parceria UMinho - UAveiro), onde iniciei este percurso académico, pelos momentos de partilha de conhecimento e convívio ao longo da parte letiva.

Um agradecimento à minha família, especialmente à minha mãe e ao meu marido David, que têm acompanhado o meu percurso académico e profissional, pelo constante apoio e incentivo, imprescindíveis para a conclusão desta tese.

A conclusão desta tese é um sonho realizado. Agradeço de coração a todos os professores que tive ao longo de todo o meu percurso académico, pelos conhecimentos transmitidos, mas essencialmente por me terem inculcido o gosto de aprender, de aprofundar o conhecimento, de ser persistente e nunca desistir daquilo em que acredito!

Obrigada a todos que me apoiaram incondicionalmente na concretização deste projeto tão ambicionado!

DECLARAÇÃO DE INTEGRIDADE

Declaro ter atuado com integridade na elaboração do presente trabalho académico e confirmo que não recorri à prática de plágio nem a qualquer forma de utilização indevida ou falsificação de informações ou resultados em nenhuma das etapas conducente à sua elaboração.

Mais declaro que conheço e que respeitei o Código de Conduta Ética da Universidade do Minho.

**A Investigação em Contabilidade e a sua Relação com o Ensino e a Prática da Contabilidade em
Portugal
RESUMO**

A relação entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade, simbolicamente apresentada pelos três vértices de um triângulo, tem sido uma preocupação de profissionais e académicos ao longo de várias décadas, sendo debatido o papel que a investigação académica assume na sociedade.

Adotando o pragmatismo como filosofia de investigação, esta tese pretende caracterizar a investigação em contabilidade realizada pelos académicos portugueses, analisar e contextualizar a sua evolução, e os seus contributos; e conhecer as perceções desses académicos relativamente à mesma e a sua relação com o ensino e com a prática da contabilidade. Para tal, são desenvolvidos dois estudos empíricos, pelo que a investigação faz uso de métodos mistos.

No primeiro estudo, recorre-se à análise documental dos artigos publicados pelos académicos portugueses no período 2003-2018, à análise de conteúdo e à análise estatística, complementadas com uma análise qualitativa aprofundada dos contributos dos mesmos. Essencialmente devido às crescentes exigências impostas aos académicos e à sua integração em equipas internacionais de investigação, os resultados mostram que a investigação publicada pelos académicos portugueses de contabilidade tem evoluído positivamente quanto ao número de publicações em revistas indexadas à *Web of Science* e/ou *Scopus*, abrangido várias temáticas e apresentado contributos, com especial ênfase para a teoria e para a prática da contabilidade.

Recorrendo a entrevistas semiestruturadas realizadas a académicos portugueses da área da contabilidade, os resultados do segundo estudo evidenciam que a investigação em contabilidade produzida por estes é percecionada como tendo evoluído de forma significativa, quantitativa e qualitativamente, possuindo um contributo essencialmente teórico e conceptual, decorrente das exigências para publicação, e pouco direcionada para a prática profissional e para o ensino da contabilidade, nomeadamente, ao nível da licenciatura. A literatura académica circula em circuito fechado, sendo percecionada a necessidade de uma maior inter-relação bidirecional entre a investigação em contabilidade e o ensino e a prática da contabilidade.

Esta tese contribui para sensibilizar e gerar uma reflexão sobre a importância da relação da investigação com o ensino e a prática da contabilidade, e apoiar o processo de tomada de decisão de uma diversidade de atores sociais que atua no âmbito dos três vértices analisados.

Palavras-Chave: Contabilidade, Ensino, Investigação, Prática.

Accounting Research and its Relationship with Accounting Education and Practice in Portugal

ABSTRACT

The relationship between research, education and accounting practice, symbolically presented by the three vertices of a triangle, has been a concern of professionals and academics for several decades, debating the role that academic research plays in society.

Adopting pragmatism as a research philosophy, this thesis aims to characterize the accounting research carried out by Portuguese academics, analyze and contextualize its evolution, and its contributions; and to understand the perceptions of these academics regarding accounting research and its relationship with education and accounting practice. To this end, two empirical studies are developed using mixed methods research.

The first study uses documentary analysis of journals published by Portuguese academics in the period 2003-2018, content analysis and statistical analysis, complemented with an in-depth qualitative analysis of their contributions. Essentially, due to the growing demands placed on academics and their integration in international research teams, the results show that the research published by Portuguese accounting academics has evolved positively in terms of the number of publications in journals indexed to the Web of Science and / or Scopus, covered several themes and presented contributions, with special emphasis on the theory and practice of accounting.

Using semi-structured interviews with Portuguese academics in the field of accounting, the results of the second study show that the research in accounting produced by them is perceived as having evolved significantly, quantitatively and qualitatively, having an essentially theoretical and conceptual contribution, resulting from requirements for publication, and little directed at professional practice and education of accounting, namely, at the level of the degree. Academic literature circulates in a closed circuit, it is perceived the need for a greater two-way interrelationship between accounting research and education and practice of accounting.

This thesis contributes to raise awareness and generate a reflection on the importance of the relationship between research, education and the practice of accounting, to support the decision-making process of a diversity of social actors who operate within the scope of the three analyzed dimensions.

Keywords: Accounting, Education, Practice, Research.

ÍNDICE

| | |
|---|-----|
| AGRADECIMENTOS | III |
| DECLARAÇÃO DE INTEGRIDADE..... | IV |
| RESUMO | V |
| ABSTRACT | VI |
| ÍNDICE DE APÊNDICES | X |
| ÍNDICE DE FIGURAS..... | X |
| ÍNDICE DE GRÁFICOS | X |
| ÍNDICE DE TABELAS | X |
| LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS..... | XI |
| CAPÍTULO 1: INTRODUÇÃO..... | 2 |
| 1.1 ENQUADRAMENTO E MOTIVAÇÃO DA INVESTIGAÇÃO | 2 |
| 1.2 OBJETIVO, QUESTÕES DE PARTIDA E METODOLOGIA DA INVESTIGAÇÃO | 5 |
| 1.3 CONTRIBUIÇÕES ESPERADAS DA INVESTIGAÇÃO | 6 |
| 1.4 ESTRUTURA DA TESE | 7 |
| CAPÍTULO 2: REVISÃO DE LITERATURA..... | 9 |
| 2.1 O CONHECIMENTO CIENTÍFICO..... | 10 |
| 2.1.1 Conhecimento científico e ciência: Origem e definição..... | 10 |
| 2.1.2 A prática do conhecimento científico e a sua evolução | 16 |
| 2.2 A INVESTIGAÇÃO, O ENSINO E A PRÁTICA DA CONTABILIDADE | 20 |
| 2.2.1 A investigação em contabilidade | 20 |
| 2.2.1.1 Relação da investigação em contabilidade com o ensino e com a prática da contabilidade..... | 26 |
| 2.2.1.2 Desafios da academia de contabilidade | 33 |
| 2.2.2 O ensino da contabilidade..... | 41 |
| 2.2.2.1 Experiência da investigação ao serviço do ensino..... | 43 |
| 2.2.2.2 Relação da investigação com o ensino da contabilidade..... | 46 |
| 2.2.3 A prática contabilística..... | 52 |
| 2.3 EM RESUMO | 62 |
| CAPÍTULO 3: METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO..... | 65 |
| 3.1 PERSPETIVAS EPISTEMOLÓGICA E ONTOLÓGICA | 65 |
| 3.2 MÉTODO DE INVESTIGAÇÃO | 67 |
| 3.3 PRIMEIRO ESTUDO EMPÍRICO: FONTES, RECOLHA E ANÁLISE DOS DADOS..... | 68 |

| | | |
|---|--|-----|
| 3.3.1 | Procedimentos para a recolha e tratamento de dados | 68 |
| 3.3.2 | Recolha e análise de conteúdo das publicações | 71 |
| 3.4 | SEGUNDO ESTUDO EMPÍRICO: FONTES, RECOLHA E ANÁLISE DOS DADOS | 73 |
| 3.4.1 | Entrevista semiestruturada e elaboração do guião de entrevista..... | 74 |
| 3.4.2 | Os Entrevistados e a realização das entrevistas..... | 76 |
| 3.4.3 | Procedimentos para a recolha e tratamento de dados | 80 |
| 3.5 | EM RESUMO | 83 |
| CAPÍTULO 4: EVOLUÇÃO DA INVESTIGAÇÃO EM CONTABILIDADE – ANÁLISE DOS PADRÕES DE PUBLICAÇÃO DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES..... | | 85 |
| 4.1 | PRESENÇA INTERNACIONAL DOS ACADÉMICOS PORTUGUES DA ÁREA DA CONTABILIDADE . | 85 |
| 4.2 | NATUREZA E CONTRIBUIÇÕES DA INVESTIGAÇÃO EM CONTABILIDADE..... | 89 |
| 4.2.1 | Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade | 92 |
| 4.2.2 | Contabilidade de Gestão | 98 |
| 4.2.3 | Contabilidade do Setor Público | 110 |
| 4.2.4 | História da Contabilidade..... | 122 |
| 4.2.5 | Harmonização/Normalização Contabilística | 132 |
| 4.3 | EM RESUMO | 144 |
| CAPÍTULO 5: DA INVESTIGAÇÃO PARA O ENSINO E PARA A PRÁTICA DA CONTABILIDADE – A PERCEÇÃO DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES..... | | 149 |
| 5.1 | ENVOLVIMENTO DO ENTREVISTADO NO MUNDO ACADÉMICO..... | 149 |
| 5.2 | CARACTERIZAÇÃO E OBJETIVOS DA INVESTIGAÇÃO EM CONTABILIDADE – A PERCEÇÃO DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES..... | 153 |
| 5.2.1 | Caracterização da investigação em contabilidade | 153 |
| 5.2.2 | Objetivos da investigação em contabilidade..... | 167 |
| 5.3 | DA INVESTIGAÇÃO PARA O ENSINO DA CONTABILIDADE – A PERCEÇÃO DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES | 173 |
| 5.3.1 | Contributo da investigação em contabilidade para o ensino da contabilidade | 173 |
| 5.3.2 | O gap entre a investigação e o ensino da contabilidade | 178 |
| 5.3.3 | Integração da investigação no ensino da contabilidade..... | 186 |
| 5.3.4 | Lecionar ou investigar | 191 |
| 5.4 | DA INVESTIGAÇÃO PARA A PRÁTICA DA CONTABILIDADE – A PERCEÇÃO DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES | 194 |
| 5.4.1 | Contributo da investigação em contabilidade para a prática contabilística | 194 |
| 5.4.2 | A relação dos profissionais com a investigação em contabilidade | 202 |
| 5.4.3 | O gap entre a investigação em contabilidade e a prática contabilística..... | 207 |
| 5.4.4 | Interação entre académicos e profissionais de contabilidade | 216 |

| | |
|--|-----|
| 5.4.5 A relevância prática da investigação em contabilidade versus outras ciências | 221 |
| 5.5 A RELAÇÃO ENTRE A INVESTIGAÇÃO, O ENSINO E A PRÁTICA DA CONTABILIDADE: PERCEÇÃO DOS ACADÉMICOS | 226 |
| 5.5.1 Caracterização da relação..... | 226 |
| 5.5.2 Sugestões de melhoria | 229 |
| 5.6 REALIZAÇÃO PESSOAL DO ACADÉMICO PORTUGUÊS DE CONTABILIDADE | 232 |
| 5.7 DISCUSSÃO | 236 |
| 5.8 EM RESUMO | 248 |
| CAPÍTULO 6: CONCLUSÃO | 250 |
| 6.1 PRINCIPAIS CONCLUSÕES | 250 |
| 6.2 CONTRIBUIÇÕES DA INVESTIGAÇÃO | 259 |
| 6.3 LIMITAÇÕES DA INVESTIGAÇÃO E SUGESTÕES PARA INVESTIGAÇÃO FUTURA | 261 |
| APÊNDICES | 263 |
| REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS..... | 301 |

ÍNDICE DE APÊNDICES

| | |
|---|-----|
| Apêndice 1: Lista de Artigos Analisados | 263 |
| Apêndice 2: Guião da Entrevista..... | 291 |
| Apêndice 3: Modelo de email enviado para marcação de entrevista..... | 296 |
| Apêndice 4: Declaração de Confidencialidade | 297 |
| Apêndice 5: Temas dos artigos publicados pelos académicos portugueses por revista científica..... | 298 |

ÍNDICE DE FIGURAS

| | |
|---|----|
| Figura 1 – Relação triangular investigação-ensino-prática da contabilidade..... | 27 |
|---|----|

ÍNDICE DE GRÁFICOS

| | |
|--|-----|
| Gráfico 1: Evolução das publicações de artigos científicos na área da contabilidade..... | 86 |
| Gráfico 2: Evolução dos estudos da temática de CSE. | 92 |
| Gráfico 3: Evolução dos estudos da temática de CGe | 99 |
| Gráfico 4: Evolução dos estudos da temática de CSP | 110 |
| Gráfico 5: Evolução dos estudos da temática de HI | 122 |
| Gráfico 6: Evolução dos estudos da temática de HNC..... | 133 |

ÍNDICE DE TABELAS

| | |
|---|----|
| Tabela 1: Instituições universitárias com pelo menos um nível de ensino na área da contabilidade | 69 |
| Tabela 2: Instituições politécnicas com pelo menos um nível de ensino na área da contabilidade | 69 |
| Tabela 3: Temáticas de investigação em contabilidade..... | 72 |
| Tabela 4: Caracterização global dos entrevistados..... | 77 |
| Tabela 5: Identificação das instituições de ensino superior público | 79 |
| Tabela 6: Duração das entrevistas e data de realização..... | 82 |
| Tabela 7: Artigos científicos em revistas indexadas (2003-2018). | 87 |
| Tabela 8: Equipa de publicação de artigos | 89 |
| Tabela 9: Temas dos artigos publicados (2003-2018) | 89 |
| Tabela 10: Contribuições da investigação publicada pelos académicos portugueses | 91 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|-----------|---|
| ABC | Activity Based Costing |
| BSC | Balanced Scorecard |
| CGe | Contabilidade de Gestão |
| CMVM | Comissão de Mercado de Valores Mobiliários |
| CNC | Comissão de Normalização Contabilística |
| CSE | Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| CSP | Contabilidade do Setor Público |
| DC | Diretriz Contabilística |
| EPSAS | European Public Sector Accounting Standards |
| EUA | Estados Unidos da América |
| EUROSTAT | Gabinete de Estatísticas da União Europeia |
| FASB | Financial Accounting Standards Board |
| FCT | Fundação para a Ciência e Tecnologia |
| GQT | Gestão da Qualidade Total |
| GRUDIS | Rede Portuguesa de Investigação em Contabilidade |
| HI | História da Contabilidade |
| HNC | Harmonização/Normalização Contabilística |
| IAS | International Accounting Standards |
| IASB | International Accounting Standards Board |
| IES | Instituições de Ensino Superior |
| IFRS | International Financial Reporting Standards |
| IMM | Investigação de Métodos Mistos |
| IPSAS | International Public Sector Accounting Standards |
| IPSASB | International Public Sector Accounting Standards Board |
| NCRF | Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro |
| NCRF-PE | Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades |
| NC-ME | Norma Contabilística para Microentidades |
| NCRF-ESNL | Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Setor Não Lucrativo |
| NGP | Nova Gestão Pública |
| OCC | Ordem dos Contabilistas Certificados |

| | |
|--------|--|
| OROC | Ordem dos Revisores Oficiais de Contas |
| POC | Plano Oficial de Contabilidade |
| PMEs | Pequenas e Médias Empresas |
| RSE | Responsabilidade Social Empresarial |
| SIADAP | Sistema Integrado de Avaliação de Desempenho na Administração Pública |
| SNC | Sistema de Normalização Contabilística |
| SNC-AP | Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas |
| TB | Tableau de Bord |
| TDABC | Time Driven Activity Based Costing |
| UE | União Europeia |

A Investigação em Contabilidade e a sua relação com o Ensino e a
Prática da Contabilidade em Portugal

CAPÍTULO 1: INTRODUÇÃO

1.1 ENQUADRAMENTO E MOTIVAÇÃO DA INVESTIGAÇÃO

A contabilidade exerce influência e por sua vez é influenciada por uma multiplicidade de agentes, órgãos, instituições e processos, tendo vindo a ser considerada como um prática social e institucional, não podendo mais ser considerada como um dispositivo neutro que meramente documenta e relata factos da atividade económica (Miller, 1994; Potter, 2005).

Os objetivos das universidades compreendem uma combinação de atividades de investigação, ensino e a interação com a sociedade (Blaxter et al., 1998; Lubbe, 2014; Tucker & Scully, 2020). Assim, os docentes do ensino superior da área da contabilidade, para além do ensino da contabilidade, têm de fazer investigação, a qual possui um peso muito relevante na avaliação do seu desempenho. O ensino e a investigação são, pois, as duas atividades principais das instituições de ensino superior (Glover et al., 2012; Tight, 2016; Tucker & Scully, 2020). Também é frequente os académicos de contabilidade realizarem trabalhos de prestação de serviços solicitados pela sociedade às instituições de ensino superiores, potenciando assim uma interligação entre estas e a sociedade (Arquero et al., 2016; Lubbe, 2014).

Os académicos possuem liberdade científica, uma vez que decidem as questões a investigar e os temas a abordar na sua investigação. No entanto, nos últimos tempos, os governos, editores e instituições de ensino e investigação têm exercido maior influência, por meio de práticas de gestão, esquemas de medição e decisões políticas sobre o que pode ser submetido a revistas e o que é valorizado, tendo-se tornado em criadores de limites, e, por sua vez, os académicos em máquinas de produção (Arquero et al., 2016; Guthrie & Parker, 2014).

Para progredirem na carreira, os académicos têm de realizar investigação, minimizando, por vezes, o tempo investido em atividades de ensino em detrimento da investigação, uma vez que o sucesso académico depende da quantidade e qualidade desta (Dandago & Shaari, 2013; Glover et al., 2012; Lubbe, 2014; O'Connell et al., 2015; Ter Bogt & Van Helden, 2014; Wright & Chalmers, 2010). Alguns autores (Burke-Smalley et al., 2017; Burke & Rau, 2010; Fellingham, 2007; García Benau, 1997; R. Jones, 2017; Tight, 2016) consideram a investigação e o ensino complementares e capazes de integração; porém, outros (Brown & McCartney, 1998; Coate et al., 2001) veem as sinergias limitadas, argumentando que ambas as atividades exigem competências, mentalidades e ferramentas diferentes.

A investigação que se considera útil para a docência e para a prática profissional tem pouca, ou mesmo nenhuma, hipótese de ser publicada em revistas de topo, tendo académicos e profissionais reconhecido esta incoerência e as consequências adversas que poderão advir de tal situação (Arquero et al., 2016; Ratnatunga, 2012).

Neste sentido, torna-se relevante refletir sobre o lugar e o papel da contabilidade, enquanto ciência social, na universidade de hoje, cumprindo aos académicos da área indagar o real valor da contabilidade, quer ao nível da investigação, quer do ensino, quer da própria ligação à comunidade, através da prática profissional.

Instituições de ensino superior em todo o mundo têm enfatizado a importância crucial do papel da investigação académica e, portanto, têm prevalecido preocupações sobre a eficácia da influência da investigação no ensino e na prática da contabilidade (Dopuch, 1989; Fraser et al., 2020; García Benau, 1997; Guthrie et al., 2019; Hancock et al., 2019; Jorge et al., 2019; Kinney, 1989; Martin-Sardesai et al., 2017a; O'Connell et al., 2015; Tilt, 2016; Tilt, 2010; Zubrick et al., 2001).

Considerar a divergência entre a investigação e a prática exclusivamente envolvendo apenas académicos e profissionais é míope (Tucker & Scully, 2020), uma vez que qualquer discussão em torno do impacto da investigação na prática contabilística deve incluir também o ensino da contabilidade (Parker et al., 2011). Além do envolvimento direto com os profissionais, a investigação académica também afeta a prática através do ensino da contabilidade e de estudantes que são, ou se tornarão, profissionais no futuro (Lubbe, 2014; Tilt, 2010).

As ciências empresarias, onde se inclui a contabilidade, têm sido sujeitas a críticas pesadas devido à sua incapacidade generalizada de conexão da investigação com a prática (Bartunek & Rynes, 2014; Fraser et al., 2020; S. Ryan & Neumann, 2013). Embora o valor da investigação académica seja reconhecido, há barreiras que afetam a sua utilidade, ou relevância, nomeadamente decorrentes da aposta da academia na robustez metodológica da investigação em detrimento da sua conexão com o mundo prático (Diamond, 2005; O'Connell et al., 2015; Ter Bogt & Van Helden, 2012; Woods & Higson, 1996).

Por outro lado, a forma como os resultados da investigação académica são tipicamente comunicados, tem impedido a sua utilização por parte dos estudantes e profissionais (Albu & Toader, 2012; Donovan, 2005; O'Connell et al., 2015; Singleton-Green, 2010; Tucker et al., 2019). Apresentar a investigação académica na forma de artigos em revistas científicas é a principal causa imputável à desconexão entre investigação e ensino, bem como entre investigação e prática, uma vez que as revistas académicas são muito direcionadas para o público académico e não para profissionais ou estudantes

(Bromwich & Scapens, 2016; Merchant, 2012; O'Connell et al., 2015; Singleton-Green, 2010; Tucker et al., 2019).

Há quem defenda vincular a investigação académica à prática, sendo que as escolas de negócios terão de realizar mudanças significativas no sentido de tornarem a investigação mais alinhada às necessidades da prática e da sociedade (Fraser et al., 2020; Ratnatunga, 2012). Efetivamente, a profissão contabilística tem questionado, desde a década de 80 do séc. XX, a relevância e qualidade do ensino da contabilidade fornecido pelas instituições de ensino superior, criticando os programas curriculares por não acompanharem as mudanças nas práticas da contabilidade, e por não prepararem adequadamente os alunos para os desafios profissionais que vão enfrentar (Albrecht & Sack, 2000; Dandago & Shaari, 2013; Mulford et al., 1992). Por seu lado, alguns autores (Crawford et al., 2011; García-Ayuso & Sierra Molina, 1994; R. Jones, 2014, 2017) são da opinião que os profissionais têm um compromisso com o ensino, uma vez que têm que proporcionar aos alunos o conhecimento da realidade empresarial e prática contabilística, devendo juntamente com os académicos unir esforços no sentido de melhorarem os programas curriculares ensinados nas instituições de ensino superior.

Contudo, investigadores críticos, geralmente, consideram que os programas de contabilidade dedicam muito tempo à profissão contabilística, priorizando a formação prática em detrimento de uma experiência de ensino que encoraje mentes ambiciosas, independentes e críticas (Duff & Marriott, 2012, 2017; Gray & Collison, 2002; Lubbe, 2014, 2015). O ensino tradicional da contabilidade desenvolve “*uma visão funcionalista estreita da disciplina*” (Boyce, 2004, p. 569) e apresenta uma abordagem “*branda, técnica*” para o estudo da contabilidade (Craig & Amernic, 2002, p. 145). Tem-se incentivado os alunos a aprenderem as regras e técnicas da prática contabilística, sem ter em conta o contexto social ou as consequências dessas práticas (Duff & Marriott, 2017; Sikka et al., 2007), sendo que esta ênfase na contabilidade técnica tem resultado num processo de ensino que não consegue capacitar os estudantes de contabilidade como pensadores críticos independentes (Gray & Collison, 2002).

Porém, nas últimas décadas, devido ao aumento do número de estudantes de contabilidade, assistiu-se a um crescente número de académicos de contabilidade, de conferências, revistas de investigação e artigos de investigação em contabilidade que abarcam uma gama cada vez maior de assuntos. O doutoramento tornou-se a qualificação para ingresso na carreira académica e a área disciplinar internacionalizou-se, com conferências e colóquios espalhados pelo mundo (Glover et al., 2012; Guthrie & Parker, 2014). Ao mesmo tempo, testemunhou-se uma sofisticação crescente das metodologias aplicadas, das teorias empregues e uma exposição e reflexão teórica relacionada (Anthony Hopwood, 2008; Scapens, 2008).

Guthrie e Parker (2014) defenderam que, como académicos seniores, sentem-se obrigados a dar voz à situação dos investigadores, especialmente os emergentes, que enfrentam as relações de poder que dominam as universidades e o setor de ensino superior.

As pressões a que os docentes do ensino superior estão sujeitos ao nível da investigação académica e do ensino, e do seu potencial contributo para a sociedade são motivos encorajadores para a realização deste estudo. A ligação entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade em Portugal tem sido pouco estudada, apesar da sua crescente importância, essencialmente devido aos recursos públicos investidos na investigação, exigindo-se acrescida transparência na sua aplicação, e potencial retorno para a sociedade por via do ensino e da prática profissional (Bartunek & Rynes, 2014; Fraser et al., 2020; Tucker & Parker, 2019).

Este estudo aplicado ao contexto português torna-se relevante para se perceber a evolução da investigação em contabilidade e qual a sua relação com o ensino e com a prática da contabilidade, e como esta relação é percecionada pelos académicos portugueses desta área científica.

Como membros de uma disciplina profissional, é importante que os académicos de contabilidade, a comunidade profissional e os organismos profissionais e reguladores de contabilidade reflitam conjuntamente sobre esta realidade bem conhecida e ainda muito pouco discutida, principalmente no contexto português.

No futuro vão ocorrer mudanças na sociedade impulsionadas pelas transformações tecnológicas da era digital, as quais criarão ameaças e oportunidades, destacando-se uma disrupção da prática e da investigação da contabilidade tradicional (Guthrie & Parker, 2014, 2016). Todavia, Guthrie e Parker (2016) aconselham os académicos de contabilidade a serem otimistas na sua abordagem à investigação, a não terem uma visão estreita do mundo, serem verdadeiramente interdisciplinares fazendo a diferença, garantindo que os seus esforços académicos contribuam para a prática, para a política de ensino e para um bem social mais amplo.

1.2 OBJETIVO, QUESTÕES DE PARTIDA E METODOLOGIA DA INVESTIGAÇÃO

Os objetivos deste estudo são:

- Caracterizar a investigação em contabilidade realizada pelos académicos portugueses, analisar e contextualizar a sua evolução, e os seus contributos;
- Conhecer as perceções dos académicos portugueses relativamente à investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e com a prática da contabilidade.

Para alcançar os objetivos a que se propõe, este estudo tem como questões de investigação as seguintes:

- Quais as áreas de investigação estudadas pelos académicos portugueses de contabilidade, a sua evolução e suas contribuições para a teoria, a prática e o ensino da contabilidade?
- Como é que os académicos de contabilidade portugueses percecionam a investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e a prática da contabilidade?

Com estas questões, pretende-se conhecer, por um lado, a evolução da investigação realizada pelos académicos portugueses de contabilidade ao longo dos últimos 20 anos, principais temáticas estudadas e seus contributos para a investigação, ensino e prática da contabilidade. Por outro lado, as perceções dos académicos portugueses quanto ao contributo da investigação para o ensino e para a prática da contabilidade são relevantes, uma vez que com base nos contributos da investigação realizada poder-se-ão sugerir formas de atuação futura para as universidades, editores de revistas, académicos e organismos profissionais e reguladores, de modo a melhorar a relação da investigação com o ensino e a prática da contabilidade.

Em qualquer trabalho, mas em particular nos trabalhos científicos, as opções metodológicas revelam-se muito importantes. Neste estudo, é adotado o pragmatismo como filosofia de investigação e estudado o caso do ensino superior público português. Faz-se uso da análise documental e da entrevista semiestruturada como métodos de recolha de dados; posteriormente, estes são analisados recorrendo-se à análise de conteúdo, complementada com a análise estatística, e à análise do discurso. Trata-se, portanto, de uma investigação que faz uso de métodos mistos (Morgan, 2007, 2014; Saunders et al., 2009; Tashakkori & Teddlie, 1998).

1.3 CONTRIBUIÇÕES ESPERADAS DA INVESTIGAÇÃO

É comumente aceite que para contribuir para o avanço do conhecimento num determinado domínio é necessário: compreender o que já existe e identificar áreas de estudo onde há falhas racionais, ou seja identificar uma problemática; observar a realidade e procurar respostas, soluções; investigar racionalmente de modo a encontrar um conjunto de conhecimentos que explicam a realidade, podendo definir-se modelos teóricos; e publicar os resultados do estudo, contribuindo assim para o avanço do conhecimento na área.

Espera-se que este estudo contribua para o avanço do conhecimento na área da contabilidade, nomeadamente para a investigação, o ensino e a prática da contabilidade, domínios indissociáveis, na medida em que se pretende preencher um *gap* identificado na literatura quanto à relação da investigação com o ensino e a prática da contabilidade, enfatizada como uma preocupação premente por académicos e profissionais da área.

Com um enfoque no contexto português, este estudo pretende contribuir para: aprofundar a caracterização e a compreensão da investigação em contabilidade; estimular uma reflexão sobre as motivações inerentes a essa investigação e a sua relação com o ensino e com a prática da contabilidade; e repensar as exigências impostas aos académicos e os condicionalismos ao nível da investigação e ensino da contabilidade.

1.4 ESTRUTURA DA TESE

Esta tese está estruturada em seis capítulos. O capítulo atual apresenta o enquadramento e motivação da investigação, os objetivos e as opções metodológicas adotadas, bem como as contribuições esperadas da tese.

O capítulo dois apresenta a revisão de literatura que sustenta o trabalho de investigação desenvolvido. Concretamente, e como forma de contextualizar a investigação realizada, o capítulo dois encontra-se dividido em dois subcapítulos, um dedicado ao conhecimento científico e outro à investigação, ensino e prática da contabilidade.

O capítulo três descreve e justifica a metodologia de investigação, nomeadamente a filosofia de investigação adotada, bem como o método de investigação, as fontes de dados utilizados e os procedimentos seguidos na análise dos dados recolhidos.

O primeiro estudo empírico desta tese é apresentado no capítulo quatro, cujo objetivo consiste em caracterizar a investigação em contabilidade realizada pelos académicos portugueses, analisar e contextualizar a sua evolução, e os seus contributos. Especificamente pretende-se conhecer a evolução da investigação em contabilidade, analisar os padrões de publicação dos académicos portugueses e a natureza e contribuições da investigação realizada por estes ao longo do tempo.

O capítulo cinco refere-se ao segundo estudo empírico desta tese, cujo objetivo consiste em conhecer as perceções dos académicos portugueses relativamente à investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e a prática da contabilidade. Analisam-se as perceções dos académicos portugueses de contabilidade quanto à relação da investigação com o ensino e com a prática da contabilidade. O capítulo inclui a discussão dos resultados obtidos à luz da revisão de literatura.

Por fim, a tese termina com o capítulo da conclusão, o qual apresenta um resumo das conclusões gerais, das contribuições da investigação, bem como as limitações e pistas para investigação futura.

CAPÍTULO 2: REVISÃO DE LITERATURA

Nos últimos anos a relevância da investigação em contabilidade para o ensino e a prática da contabilidade tem sido questionada, uma vez que as crescentes pressões relacionadas com a promoção da carreira académica e com o financiamento têm incentivado os académicos a escrever e publicar em revistas científicas internacionais (Beaver, 1984; Duff & Marriott, 2012; Glover et al., 2012; Guthrie & Parker, 2016; Irving, 2011; Leisenring & Johnson, 1994; Lubbe, 2014; O'Connell et al., 2015; Parker et al., 2011; Woods & Higson, 1996). A utilidade da investigação para o ensino e a prática da contabilidade, deve ser valorizada, realçando-se os resultados e sua potencial contribuição para o conhecimento da contabilidade (Diamond, 2005; Fellingham, 2007; Woods & Higson, 1996). Considera-se pertinente indagar sobre a relação da investigação com o ensino e a prática da contabilidade e conhecer a perceção dos académicos sobre esta temática. O objetivo desta revisão de literatura é obter uma clarificação de conceitos teóricos fundamentais para o presente trabalho de investigação em contabilidade e ampliar o entendimento atual da relação da investigação com o ensino e com a prática da contabilidade.

Este capítulo está dividido em três secções principais. A secção seguinte apresenta uma revisão de literatura sobre o conhecimento científico, onde são abordados o conhecimento científico e a ciência: origem e definição, e a prática do conhecimento científico e sua evolução. Realizar investigação é contribuir para o conhecimento; nesse sentido, torna-se necessário definir e compreender a origem do conhecimento científico e a sua evolução. Através da ciência produz-se conhecimento científico que é difundido pelo mundo académico, através das publicações científicas, e que tem impacto direto ou indireto na sociedade e na prática profissional. Por sua vez, o ensino é uma via pela qual o conhecimento adquirido através da investigação pode ser disseminado.

Neste capítulo apresenta-se ainda uma revisão de literatura sobre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade. Relativamente à investigação em contabilidade, aborda-se a sua relação com o ensino e a prática da contabilidade, e os desafios da academia da área da contabilidade. No que se refere ao ensino da contabilidade, apresenta-se uma revisão de literatura sobre a experiência da investigação ao serviço do ensino e da relação da investigação com o ensino da contabilidade. Por fim, aborda-se a prática contabilística e apresenta-se um breve resumo dos assuntos tratados no capítulo.

2.1 O CONHECIMENTO CIENTÍFICO

A ciência progride pela evolução do conhecimento científico, produzido através das investigações realizadas por académicos, que, por via das publicações, é disseminado pela comunidade académica, tendo repercussões mais ou menos diretas na sociedade.

2.1.1 Conhecimento científico e ciência: Origem e definição

Desde a Antiguidade Clássica o problema da origem do conhecimento tem sido objeto de reflexão filosófica. O primeiro a deixar-nos uma teoria explicativa sobre a origem do conhecimento humano foi Platão, filósofo do século IV a.C.. Platão tomou como ponto de partida a distinção entre o mundo apreendido pelos nossos sentidos e o mundo inteligível, e estabeleceu a distinção entre o conhecimento sensível (opinião) e o conhecimento verdadeiro (ciência) (Bachelard, 2005; Fernandes & Barros, 2007). Para Platão, apenas através da razão se pode alcançar o conhecimento da verdade, a verdadeira realidade do mundo inteligível (Bachelard, 2005; Fernandes & Barros, 2007).

Aristóteles, discípulo de Platão, opõe-se frontalmente à teoria do conhecimento elaborada por Platão, afirmando que todo o conhecimento parte da apreensão das coisas pelos nossos sentidos, sendo pela experiência que o homem entra em relação direta com o real, construindo o verdadeiro conhecimento com o uso do intelecto (Fernandes & Barros, 2007; Galera, 2010). De acordo com o referido por Galera (2010, p. 98), "*Aristóteles utilizou a indução, processo que formula a partir da observação de factos particulares uma lei geral, e, criou princípios explanatórios concluindo, por uma outra via, a possibilidade de se fazer a dedução de novas ocorrências*".

No século XVII, Descartes retomou a concepção do conhecimento de Platão para dar origem a uma corrente filosófica que ficou conhecida como o racionalismo. Descartes, imortalizado pela frase: *Penso, logo existo*, foi o mais célebre representante do racionalismo. Para este filósofo, conhecer é fazer uso do raciocínio. No essencial esta corrente filosófica defendeu que só o racional é real, tal como Platão o havia feito (Bachelard, 2005; Fernandes & Barros, 2007; Galera, 2010). Estes filósofos racionalistas negam qualquer valor ao conhecimento que considere a experiência como ponto de partida para a compreensão da realidade, criticando todo o conhecimento obtido através dos sentidos. Para o racionalismo apenas a razão pode fornecer o fundamento e constituir a garantia do verdadeiro conhecimento e universalmente válido, o qual vem da razão, nasce da capacidade de pensar (Fernandes & Barros, 2007; Markie, 2017). Na posição do racionalismo só nos encontramos perante um verdadeiro

conhecimento quando a razão julga que uma coisa tem de ser assim e não pode ser de outro modo, sendo sempre assim e em toda a parte (Fernandes & Barros, 2007; Markie, 2017).

Contra-pondo-se ao racionalismo, que privilegia a razão como única fonte do conhecimento, surgiu, ainda no século XVII, uma corrente de pensadores que reafirmaram o papel determinante da experiência na origem e construção do conhecimento, a qual ficou conhecida como empirismo (Fernandes & Barros, 2007; Locke, 1999; Markie, 2017). Segundo o empirismo, a mente humana é uma “folha em branco” ou uma “tábula rasa”, onde são gravadas impressões externas, não reconhecendo a existência de ideias inatas, nem do conhecimento universal (Fernandes & Barros, 2007; Locke, 1999). O empirismo defende que apenas a experiência permite decidir sobre a verdade ou falsidade de uma teoria científica, sendo que o raciocínio puro nunca poderá, por si só, determinar a verdade factual, tendo que se fazer uso da observação e da experiência (Morin, 1994; Popper, 1959¹, 1963). John Locke, David Hume, George Berkeley e John Stuart Mill estão entre os autores mais importantes que fundaram esta linha de pensamento, os quais, não negando o valor da razão, negaram que a razão por si só possa produzir conhecimento, tendo afirmado ser necessário que as sensações forneçam a matéria para a obtenção de ideias e de raciocínio (Fernandes & Barros, 2007; Hume, 2003; Locke, 1999; Markie, 2017).

O conhecimento científico é conhecimento provado objetivamente, o qual exige métodos e procedimentos rigorosamente estabelecidos e constrói-se a partir de uma racionalidade aplicada aos dados da experiência, de modo crítico e criativo (A. Chalmers, 1993; Fernandes & Barros, 2007; Popper, 1963). Isto significa que o conhecimento científico é muito mais que um conjunto de factos observados, por mais rigorosa e exigente que seja a sua observação, e que não se faz ciência a partir de pura especulação teórica sem qualquer referência aos fenómenos e à realidade concreta (A. Chalmers, 1993; Fernandes & Barros, 2007; Popper, 1963). O conhecimento é a procura da verdade, de teorias explicativas objetivamente verdadeiras, e não da certeza, devendo-se portanto diferenciar certeza e verdade, afinal errar é característica humana, sendo todo o conhecimento humano falível e, consequentemente, incerto (Popper, 1984², 2004). Para Morin (1994), a verdade não é inalterável, mas frágil, e essa descoberta, como a do ceticismo, é uma das maiores, mais belas e comovedoras do espírito

¹ A obra “Logik der Forschung” foi publicada pela primeira vez em 1934 (em alemão) e em 1959 (em inglês). Dado não se ter tido acesso ao documento original, utilizou-se uma edição em língua portuguesa com o título: “A lógica da pesquisa científica”, publicada pela Editora Cultrix em 1972, tradução de Leonidas Hegenberg e Octanny Silveira da Mota.

² A obra “Auf der suche nach einer besseren welt” foi publicada pela primeira vez em 1984 (em alemão). Dado não se ter tido acesso ao documento original, utilizou-se uma edição em língua portuguesa com o título: “Em busca de um mundo melhor”, publicada pela Editora Fragmentos em 1988, tradução de Teresa Curvelo.

humano, sendo que em dado momento, percebe-se que se pode pôr em dúvida todas as verdades estabelecidas.

O fim da ciência é a verdade, não uma verdade absoluta e definitiva, como a que se procura na fé ou na metafísica, mas uma verdade possível, aberta e dinâmica, com o objetivo de que cada problema solucionado irá abrir e colocar um novo horizonte de investigação (Fernandes & Barros, 2007; Popper, 1963). Por este motivo, a ideia de um método científico, de uma metodologia própria, é fundamental para a construção do saber científico. Previsão e verificação, hipótese e experimentação, são momentos que formam a unidade do conhecimento científico (Fernandes & Barros, 2007; Humphreys, 2004).

O conhecimento científico, o saber científico é, por conseguinte, sempre hipotético, na medida em que é um saber por conjectura. O método do conhecimento científico é o método crítico, o método da investigação e da eliminação do erro ao serviço da procura da verdade, ao serviço da verdade (Humphreys, 2004; Popper, 1984). Para Popper (1989), uma teoria ou uma proposição é verdadeira quando o facto por ela descrito está de acordo com a realidade. Em verdade, Popper (1989) inseriu a ideia de que a lógica do conhecimento deve discutir esta tensão entre o conhecido e o ignorado. Popper (1978) analisou que o conhecimento científico não nasce de percepções ou observações, mas sim de problemas, teóricos e práticos, gerados pela tensão entre conhecimento e ignorância. O autor argumentou que não há nenhum conhecimento sem problemas, mas também não há nenhum problema sem conhecimento (Popper, 1978).

A origem do conhecimento, então, pode ser vislumbrada a partir da existência de problemas, os quais existem em razão da existência do conhecimento, mas também em razão da existência da ignorância (Popper, 1978, 1984). Como referido por Popper (1978):

... cada problema surge da descoberta de que algo não está em ordem com nosso suposto conhecimento; ou, examinado logicamente, da descoberta de uma contradição interna entre nosso suposto conhecimento e os fatos; ou, declarado talvez mais corretamente, da descoberta de uma contradição aparente entre nosso suposto conhecimento e os supostos fatos.

A existência dos problemas revela-se como ponto crucial para o desenrolar do método lógico dedutivo, afinal é a partir deles que as soluções são apresentadas, criticadas e refutadas, ou aceites temporariamente (Popper, 1978). Popper (1978) afirmou que o homem conhece muito, partindo do pressuposto de que o ser humano tem acesso às mais diversas fontes de informação. Não se conhece apenas detalhes de interesse intelectual, ainda que estes, como ressaltou o autor, possam ser de cunho duvidoso, mas também coisas que possuem significado prático considerável que nos oferecem um profundo discernimento teórico e uma compreensão surpreendente do mundo (Popper, 1978). Popper (1978) concordou com Sócrates no que tange à consideração de que o homem não sabe tudo e de que

a única certeza que o ser humano pode possuir é a sua ignorância. Assente nesta premissa, o autor afirmou que a ignorância humana é sóbria e ilimitada, na medida em que a cada dia descobrem-se mais problemas para um determinado assunto e, quando tais problemas se encontram solucionados, descobrem-se novos problemas. E finalmente, quando se acredita ter encontrado uma solução firme e segura, observa-se que a mesma pode ser refutada e modificada (Popper, 1963).

Apesar da aparente contradição entre a dualidade conhecer muito e ignorar ilimitadamente, Popper (1963) não considerou o mencionado dualismo como uma contradição, pois no seu método as palavras conhecimento e ignorância não são usadas como perfeitos antónimos.

A ciência consiste em factos e teorias, sendo que um facto científico é um acontecimento no mundo da natureza e uma teoria científica é uma hipótese sobre esse acontecimento, hipótese que acontecimentos posteriores confirmam ou desmentem (Collingwood, 1981). A ciência nasce do combate contra as evidências do senso comum, daí no conhecimento científico nada ser dado, nada ser espontâneo e nada ser óbvio, sendo a ciência uma construção racional do espírito humano (Bachelard, 2005; Fernandes & Barros, 2007). A palavra ciência vem do latim (*scire*) e significa conhecimento, sabedoria, donde deriva também a palavra consciência. Conhecer alguma coisa é ter consciência da sua existência, conhecemos não apenas com os nossos sentidos, mas, para além destes, conhecemos com a nossa consciência (Audi, 2004; Galera, 2010).

A questão “o que é a ciência?” para Morin (1994) ainda não tem nenhuma resposta científica, impondo-se, mais do que nunca, a necessidade de um autoconhecimento do conhecimento científico. Para A. Chalmers (1993), a pergunta é enganosa e arrogante, uma vez que supõe a existência de uma única categoria “ciência” e implica que várias áreas do conhecimento se encaixem, ou não, nessa categoria. Morin (1994) defendeu a necessidade de continuar a considerar-se a ciência como uma atividade de investigação e de pesquisa da verdade, da realidade, etc. (Morin, 1994). Porém, a ciência está longe de ser apenas isso e é constantemente submersa, inibida, embebida, bloqueada e abafada por efeitos de manipulações, de prática, de poder, por interesses sociais, etc. Apesar de todos os interesses, de todas as pressões, de todas as infiltrações, a ciência continua a ser uma atividade cognitiva (Morin, 1994).

De acordo com Galera (2010), fazer ciência é inquietação, questionar numa dinâmica sempre diferente à que está a ser proposta temporariamente. É necessário destruir completamente a ideia ingénua de que o conhecimento científico é puro reflexo da realidade, sendo uma atividade construída com todos os ingredientes da atividade humana (Humphreys, 2004; Morin, 1994). Contrariamente ao espírito do senso comum, que repousa adormecido nas suas certezas e soluções, o espírito científico

desperta, irrequieto, nas suas incertezas e nos problemas que coloca, e na sua sede de mais saber e na procura pelo alcance de outros mundos possíveis. O que diferencia o senso comum do conhecimento científico é a forma, o modo ou o método e os instrumentos do “conhecer” (Bachelard, 2005; Fernandes & Barros, 2007).

Por mais que façamos um bom uso dos nossos sentidos, nunca produziremos conhecimento científico, a partir daquilo que nos é dado nas nossas experiências sensíveis. As experiências levadas a cabo por cientistas são sempre construídas, o espírito científico é sempre ativo, crítico e criativo, são sempre “feitas” e nunca obra do acaso (Fernandes & Barros, 2007; Humphreys, 2004). A experiência científica é sempre uma ação planeada, sendo que todos os factos que sustentam o conhecimento científico exigem uma teoria prévia que permite construí-los e, em seguida, testá-los. A experiência científica é aquilo que lenta e rigorosamente é construído pela razão, contrariamente à experiência vulgar, que é imediatamente dada pelos sentidos (Fernandes & Barros, 2007; Humphreys, 2004).

Uma dimensão do processo de criação de conhecimento pode ser traçada a partir de uma distinção entre dois tipos de conhecimento, o conhecimento tácito e o conhecimento explícito (Dalkir & Liebowitz, 2011; Nonaka, 1994; Polanyi, 1966; Rynes et al., 2001). O conhecimento tácito é individual, ou seja, parte de experiências pessoais; é aplicado num contexto específico; e difícil de formular e generalizar (Dalkir & Liebowitz, 2011; Polanyi, 1966). Ele inclui padronização cognitiva (como modelos mentais e esquemas), conhecimento técnico (concreto, *know-how* relacionado com as capacidades) e percepções subjetivas (palpites) (Collins, 2001; Dalkir & Liebowitz, 2011; Nonaka, 1994; Polanyi, 1966). Em contraste, o segundo, o conhecimento explícito ou conhecimento codificado é transmissível numa linguagem formal e sistemática, expresso em símbolos, palavras e/ou números (Dalkir & Liebowitz, 2011; Nonaka, 1994; Polanyi, 1966). É expectável que a criação de conhecimento seja mais rápida quando se verifica um círculo contínuo de conhecimento explícito e tácito, a que Nonaka (1994) denominou de “*spiral model of knowledge creation*”. A distinção entre conhecimento explícito e tácito pode ser usada para tipificar o conhecimento criado por consultores e investigadores (Van Helden et al., 2010). Genericamente, na criação de conhecimento, consultores e investigadores são influenciados por motivos diferentes (Van Helden et al., 2010). Normalmente, os consultores criam conhecimento que necessita de ser diretamente aplicável na prática (conhecimento tácito), sendo que o mesmo poderá não se verificar relativamente ao conhecimento criado pelos investigadores (conhecimento explícito) (Van Helden et al., 2010). Gourlay (2006) critica a proposição defendida por Nonaka (1994) de que o conhecimento é criado através da interação do conhecimento tácito e explícito envolvendo quatro modos de conversão do conhecimento. Neste sentido, afirma que o conhecimento pode ser definido como

“informações significativas”, o que implica que a informação obtém significado através da experiência, interpretação e reflexão (Gourlay, 2006).

A objetividade parece ser uma condição evidente e absoluta, de todo o conhecimento científico (Bachelard, 2005; A. Chalmers, 1993; Morin, 1994). Os dados nos quais se baseiam as teorias científicas são objetivos pelas verificações e pelas falsificações, e isso é absolutamente incontestável (Morin, 1994). O que se pode contestar, com razão, é que uma teoria seja objetiva (Morin, 1994). Uma teoria fundamenta-se em dados objetivos, mas uma teoria não é objetiva em si mesma, pois uma teoria não é o reflexo de si mesma, mas uma construção do espírito, uma construção lógico-matemática, a qual permite responder a certas perguntas que se fazem ao mundo, à realidade (Morin, 1994). Uma teoria não é conhecimento, mas permite o conhecimento; não é uma solução, é a possibilidade de tratar um problema; a teoria científica é uma atividade organizadora da mente, que põe em ação as observações e, também, o diálogo com o mundo dos fenómenos (Morin, 1994). Uma ideia muito importante é que o conhecimento não é uma coisa pura, independente de seus instrumentos e não apenas das suas ferramentas materiais, mas também dos seus instrumentos mentais que são os conceitos (Humphreys, 2004; Morin, 1994).

Até ao século XIX, considerava-se que a ciência constituía o verdadeiro conhecimento da realidade objetiva, na medida em que se a ciência alcançasse o conhecimento, este seria inquestionável e definitivo. Porém, a partir do século XIX, devido ao próprio avanço da ciência, começou a ser posta em causa a confiança na inquestionável certeza do conhecimento científico (Fernandes & Barros, 2007). Foram revistos os tradicionais conceitos de objetividade e realidade; a ciência já não é o manual de instruções sobre o funcionamento do universo, sendo antes a interrogação crítica sobre “mundos possíveis” (Fernandes & Barros, 2007). Perante esta incerteza e complexidade, alguns proclamaram o fim da pretensão de objetividade do conhecimento científico, afirmando que o ideal do conhecimento da realidade deveria ser substituído pela ideia de uma realidade construída pela nossa visão cultural e pelos instrumentos que inventamos (Fernandes & Barros, 2007). No centro intelectual e mental do círculo científico, existe esse circuito entre empirismo e racionalismo, entre imaginação e verificação, entre ceticismo e certeza (Morin, 1994, p. 51).

A ciência tornou-se uma prática, não se limitando a conhecer passivamente o mundo mas a transformá-lo, age sobre as coisas, opera com elas; e assim a aplicação, que antes se considerava de certo modo exterior à ciência, hoje está nela incluída (Godinho, 1971). A ciência não poderia ser considerada pura e simples “ideologia” social, porque estabelece um incessante diálogo no campo da verificação empírica com o mundo dos fenómenos (Morin, 1994). É necessário, portanto, que toda a

ciência se interrogue sobre as suas estruturas ideológicas e o seu enraizamento sociocultural (Morin, 1994).

2.1.2 A prática do conhecimento científico e a sua evolução

O avanço da ciência acontece através da experimentação, da obtenção de respostas às questões colocadas (A. Chalmers, 1993). As respostas negativas do real desempenham paradoxalmente um papel positivo, uma vez que, não dando razão à ciência constituída, fazem avançar a ciência, levando os cientistas a imaginar novas hipóteses e a testar novas pistas. A ciência avança na medida em que questiona esses mesmos conhecimentos e através da resolução de paradoxos (Klein, 1996).

Na opinião de Morin (1994), a experimentação constitui um progresso, mas, ao mesmo tempo, pode conduzir à regressão do conhecimento, na medida em que crê conhecer um objeto abstraído-o do seu ambiente. Pode também afirmar-se que a formalização das teorias científicas constitui um progresso incontestável. Tem que se compreender que os progressos do conhecimento não podem ser identificados com a eliminação da ignorância (Morin, 1994).

Os trabalhos diversos e em muitos pontos antagónicos de Popper, Kuhn, Lakatos, Feyerabend, entre outros, têm como traço comum mostrarem que as teorias científicas têm uma enorme parte imersa, que não é científica, mas é indispensável para o desenvolvimento da ciência, situando-se aí a zona cega da ciência que crê que a teoria reflete o real (Morin, 1994). O objetivo da cientificidade não é refletir o real, mas traduzi-lo em teorias mutáveis e refutáveis (Morin, 1994). Com efeito, as teorias científicas dão forma, ordem e organização aos dados verificados nos quais se baseiam e, deste modo, são sistemas de ideias, construções do espírito que se aplicam aos dados para lhes serem adequadas (Morin, 1994). Mas, continuamente, meios de observação ou de experimentação novos, ou uma nova atenção, fazem surgir dados desconhecidos, invisíveis (Morin, 1994). Assim, as teorias deixam de ser adequadas e, se não for possível ampliá-las, é necessário inventar outras novas (A. Chalmers, 1993; Humphreys, 2004; Morin, 1994).

A evolução do conhecimento científico não é unicamente de crescimento e de extensão de saber, mas também de transformação, de ruturas, de passagem de uma teoria para outra, uma vez que, pela razão de serem científicas, as teorias científicas são frágeis e mortais (Kuhn, 1970; Morin, 1994; Popper, 1963, 1972). Na visão de Popper (1972), as teorias resistem durante algum tempo, não por serem verdadeiras, mas por serem as mais bem-adaptadas ao estado contemporâneo dos acontecimentos. Kuhn (1970) apresentou outra ideia não menos importante, a de que se produzem transformações revolucionárias na evolução científica, quando um paradigma desaba para dar lugar a um novo

paradigma; quer dizer, opera uma rutura das visões do mundo de uma teoria para outra, devido às dificuldades do paradigma dominante em conseguir explicar fenómenos e observações novas. O paradigma é qualquer coisa que não decorre das observações, é de alguma forma o que está no início da construção das teorias, é o cerne obscuro que orienta os discursos teóricos neste ou naquele sentido (Kuhn, 1970). Para Kuhn (1970), a ciência progride não por acumulação, mas sim por substituição, ao que o autor define de revolução científica.

Kuhn e outros autores como Feyerabend afirmaram que não se pode dizer que as teorias científicas se acumulam umas sobre as outras, sendo a nova teoria mais lata, mais extensível e que absorve a precedente; mas, segundo estes autores, há saltos ontológicos de um universo para outro (Morin, 1994). A ciência está sempre em movimento, em ebulição e talvez o próprio fundamento da sua atividade, mesmo tendo suas formas burocratizadas, é ser impulsionada por um poder de transformação (Morin, 1994). Isso para dizer que é preciso abandonar a ideia, um pouco ingéna, do progresso linear das teorias que se aperfeiçoam mutuamente (Morin, 1994).

Segundo Kuhn (1970), existem no interior e acima das teorias, inconscientes e visíveis, alguns princípios fundamentais que controlam e comandam, de forma oculta, a organização do conhecimento científico e a própria utilização da lógica. Neste sentido, pode-se compreender que a ciência seja verdadeira nos seus dados (verificados e verificáveis), sem que por isso as suas teorias sejam “verdadeiras” (Kuhn, 1970). Mas, então o que faz com que uma teoria seja científica se não for a sua “verdade”? (Kuhn, 1970). Popper (1963) distinguiu a teoria científica da doutrina (não científica), tendo afirmado que uma teoria é científica quando aceita que a sua falsidade possa ser eventualmente demonstrada, aceita ser refutável, não bastando que uma teoria seja verificável. Esta ideia de Popper traduz em primeiro lugar que a indução a partir de factos de observação incessantemente verificados não conduz à verdadeira certeza; a certeza teórica só pode fundamentar-se na dedução. Em segundo lugar, que o problema da indução está ligado ao da verificação: não basta que uma tese seja verificada para ser provada como lei universal, sendo necessário também considerar os casos em que ela não é verificada, é necessário que ela possa ser testada e que seja, efetivamente, possível refutá-la (Morin, 1994). A irrefutabilidade não é uma virtude da teoria, mas sim um defeito (Popper, 1963). Popper (1959, 1963, 1978) afirmou que nenhuma teoria científica pode ser provada para sempre ou resistir para sempre à falseabilidade.

Popper (1959, 1963) explicou o motivo pelo interesse do “problema da demarcação”, que se baseia no desafio de alcançar um critério que diferencia as teorias empíricas verdadeiramente científicas das teorias pseudocientíficas. O critério da falseabilidade é a sua solução para o problema. Por seu lado,

uma doutrina, um dogma, encontram neles mesmos a sua auto-verificação incessante, sendo inatacável pela experiência, enquanto a teoria científica é biodegradável (Morin, 1994). Segundo Popper (1963), o que é racional na ciência é que ela aceita ser testada e criar situações em que, efetivamente, uma teoria é posta em causa, ou seja, é aceite como “biodegradável” (Morin, 1994). Uma doutrina fecha-se, é autossuficiente e recusa, de alguma forma, os vereditos que a contradizem e que emanam do mundo real, ou do seu adversário (Morin, 1994).

O conhecimento científico é um conhecimento certo, uma vez que se baseia em dados verificados e que é apto para fornecer previsões concretas; entretanto, o progresso das certezas científicas não vai no sentido de uma grande certeza (Morin, 1994). O progresso das certezas científicas produz um progresso de incerteza, uma incerteza “boa”, que nos liberta de uma ilusão ingénuo e nos desperta de um sonho imaginário: é uma ignorância que se reconhece como ignorância (Morin, 1994).

Só com o auxílio de uma imaginação disciplinada e regida pelo raciocínio se arquitetam hipóteses sobre a natureza das coisas. A ciência não é a história da natureza nem acumulação de factos, mas sim é a arquitetura de um quadro do mundo, tratando-se de um empreendimento intelectual que visa entender o que nos cerca (Harré, 1988).

A ciência parte sempre de problemas práticos ou de uma teoria que caiu em dificuldades, e não da observação (Popper, 1972). O crescimento do conhecimento avança de velhos problemas para novos problemas, por meio de conjeturas e refutações (Popper, 1972). Popper afirmou que as teorias não são induzidas dos fenómenos, mas são construções do espírito mais ou menos bem aplicadas ao real, isto é, são sistemas dedutivos. Em outras palavras, uma teoria nunca é, enquanto tal, um “reflexo” do real (Morin, 1994). Popper (1963) mostrou que a progressão da ciência faz-se sobretudo por eliminação de erros na procura da verdade, invertendo assim a ideia de que a ciência progredia por acumulação de verdades.

Para Morin (1994), o próprio progresso do conhecimento científico exige que o observador se inclua na sua observação, o que concebe na sua conceção; em suma, que o sujeito se reintroduza de forma autocrítica e autorreflexiva no seu conhecimento dos objetos.

É de sublinhar que a ciência progride porque tem regras do jogo que respeitam a verificação empírica e lógica, e também porque é um campo no qual se combatem mutuamente teorias e, atrás destas teorias, postulados metafísicos e ideologias “de trás da cabeça” (Morin, 1994). Para que o progresso em ciência continue e a sua racionalidade não enfraqueça, é necessário não só refutações bem-sucedidas como sucessos inegáveis, ou seja, tem de conseguir, um razoável número de vezes, produzir teorias que comportem novas previsões, particularmente previsões de novos efeitos, novas

consequências testáveis, sugeridas pela nova teoria e nunca anteriormente pensadas. Para que o progresso científico possa continuar, as novas previsões não têm de ser apenas produzidas como também corroboradas, com razoável frequência, por provas experimentais (Popper, 1963). A ciência estagnaria e perderia o seu carácter empírico se não fosse capaz de obter refutações; e, do mesmo modo, se não se conseguisse obter verificações de novas previsões (Popper, 1963).

Popper inclui-se no grupo de filósofos que, concluíram que não querem uma teoria altamente provável. Assimilando a racionalidade à atitude crítica procuram teorias que, por muito falíveis que sejam, progredam para além das suas predecessoras, podendo ser mais rigorosamente testadas, e resistir a alguns dos novos testes (Popper, 1959, 1963). Para estes filósofos, a ciência não tem nada a ver com a procura de certeza, probabilidade ou fiabilidade, uma vez que não estão interessados em estabelecer as teorias científicas como seguras, certas ou prováveis. Pelo contrário, estão interessados em criticar e testar as teorias, na esperança de descobrir onde é que se enganaram, de aprender com os erros e de avançar para teorias melhores (Popper, 1959, 1963).

Popper (1959, 1963) assegurou que o desenvolvimento continuado é essencial para o carácter racional e empírico do conhecimento científico e que se a ciência parar de se desenvolver, perderá forçosamente esse carácter. Quando o autor aborda o desenvolvimento científico, não está a pensar em acumulação de observações, mas sim no repetido derrubamento das teorias científicas e a sua substituição por outras melhores ou mais satisfatórias (Popper, 1963). Uma teoria científica constitui, sem dúvida, uma tentativa de resolver um problema científico, ou seja, um problema ligado à descoberta de uma explicação (Popper, 1963). É o problema que desafia a aprendizagem, a expandir o nosso conhecimento, a experimentar e a observar (Popper, 1963). Neste contexto, a ciência parte de problemas e não de observações, ainda que estas últimas possam dar origem a um problema. O cientista tem a tarefa consciente de solucionar um problema mediante a elaboração de uma teoria que o resolva, esclarecendo observações inesperadas e inexplicadas, por exemplo (Popper, 1963). Porém, qualquer nova teoria levanta sempre novos problemas, sendo estes o contributo mais perdurável que uma teoria pode prestar para o desenvolvimento do conhecimento científico, conduzindo-nos de regresso à ideia de que a ciência e o conhecimento científico começam e acabam sempre com problemas cada vez mais complexos e cada vez mais férteis (Popper, 1963).

Popper (1963) salientou três requisitos para o desenvolvimento do conhecimento: 1) a nova teoria deve provir de uma ideia unificadora simples, nova e poderosa acerca de alguma conexão ou relação entre coisas, factos ou novas “entidades teóricas” até aí inconexas; 2) a nova teoria deve ser

independentemente testável, ou seja, para além de explicar todos os *explicanda*³ para cuja explicação foi concebida, deverá ter consequências novas e testáveis, conduzindo à previsão de fenómenos até aqui não observados; e 3) a teoria deve ultrapassar alguns novos e rigorosos testes, ou seja, tentar resistir a pelo menos algumas das mais determinadas tentativas de a refutar.

O conhecimento científico surge da existência dos problemas, sendo que é a partir deles que são apresentadas as soluções, que podem ser criticadas, refutadas ou temporariamente aceites, desenvolvendo-se a ciência, pelo combate com o senso comum. A contabilidade é uma ciência, pelo que é da investigação levada a cabo pelos investigadores da área que se produz conhecimento científico neste domínio, com contributos mais ou menos diretos no ensino e na prática da contabilidade. Pelo exposto na próxima secção aborda-se a relação da investigação em contabilidade com o ensino e com a prática da contabilidade, assim como os desafios da academia da área de contabilidade.

2.2 A INVESTIGAÇÃO, O ENSINO E A PRÁTICA DA CONTABILIDADE

Na subsecção da “investigação em contabilidade” que se segue, apresenta-se uma revisão de literatura sobre o objetivo da investigação em contabilidade, a sua importância, fazendo referências aos paradigmas metodológicos da investigação em contabilidade, a relação da investigação em contabilidade com o ensino e com a prática da contabilidade e os desafios da academia.

2.2.1 A investigação em contabilidade

A universidade medieval é descrita como um local de aprendizagem e não de investigação, sendo que o seu foco principal estava na preparação das gerações futuras de funcionários altamente qualificados (King, 2004). Por seu lado, a universidade moderna é baseada no modelo de von Humboldt, no qual a investigação de ponta é percebida como inseparável e até idêntica ao ensino e aprendizagem (Annala & Mäkinen, 2011), sendo a criação e disseminação do conhecimento a sua razão de ser (Duff & Marriott, 2017).

A contabilidade assumiu, nas últimas décadas, primordial importância na economia, na sociedade e no mundo em geral, caracterizando-se por ser uma área dinâmica e vibrante (Major, 2017). A investigação académica em contabilidade tem evoluído consideravelmente ao longo dos últimos anos, tendo uma história impressionante de mudança (Anthony Hopwood, 2007; Kaplan, 2011; Moser, 2012).

³ Explicar as experiências que refutaram as teorias antecessoras.

A investigação é um processo de descoberta intelectual que tem o potencial de transformar o conhecimento e a compreensão do mundo (B. Ryan et al., 2002), sendo um caminho para garantir a legitimidade das instituições de ensino superior e um meio de gerar mais recursos (Tucker & Parker, 2019). Os resultados do estudo de Neumann (1993) indicaram que a definição de investigação precisa de incluir três elementos importantes, nomeadamente: a criação de novos conhecimentos; a procura de uma linha de investigação sustentada; e a disseminação dos resultados da investigação por meio de publicação para o escrutínio de pares. Ou seja, considera-se a investigação como procura, adição, criação, descoberta ou perceção de algo “novo”, que contribui para o que já é conhecido e inclui o conhecimento adquirido através de atividades como experimentação, teorização, interpretação, observação e correlação, a fim de se obter uma melhor compreensão do mundo (Neumann, 1993). Por seu lado, a investigação envolve uma reflexão contínua e cética sobre o conhecimento, não sendo uma procura aleatória, mas incorpora um senso de propósito e missão, resultando em aprendizagem e educação pessoal para o investigador (Neumann, 1993).

A investigação em contabilidade é particularmente relevante dado o potencial efeito que a informação contabilística pode produzir e disseminar na sociedade, nomeadamente entre os profissionais, decisores políticos, empresas e governo; no entanto, a mesma tem sido acusada de estéril, estagnada (pouco inovadora) e de pouca utilidade (Major, 2017; Merchant, 2012; Moser, 2012; Tucker & Parker, 2019). No caso específico de Portugal, Rodrigues (2009) realçou, à data, que se verificaram progressos assinaláveis nos últimos 10 anos, ressaltando, todavia, que a investigação em contabilidade ainda estava numa fase de expansão, distante da maturidade e havendo ainda muito a fazer. Rodrigues (2009) argumentou que os programas doutorais em contabilidade poderiam vir a melhorar substancialmente o futuro da investigação em contabilidade em Portugal.

O paradigma teórico e metodológico dominante na investigação em contabilidade foi, até à década de 1960, normativo, baseado no pressuposto de que os indivíduos procuram maximizar resultados e processar informações de maneira perfeita, às quais têm acesso a custo zero e que não há incerteza (Dyckman & Zeff, 2015; B. Ryan et al., 2002; Scapens, 2006). Ou seja, a ideia era que os investigadores em contabilidade deveriam desenvolver modelos e ferramentas que pudessem ser úteis aos gestores de empresas para ajudá-los a tomar decisões, nomeadamente prescrevendo excelentes soluções e modelos nos manuais de contabilidade, os quais, se adequadamente implementados, levariam as empresas a alcançar níveis de desempenho mais elevados (Major, 2017). Porém, as deficiências deste paradigma e a irrelevância dos modelos teóricos desenvolvidos para as empresas neste período levaram investigadores, como Robert Scapens no Reino Unido, a alertar a comunidade

académica científica para a lacuna entre teoria (livros didáticos) e prática (empresas) (Major, 2017; Scapens, 2006; Scapens & Bromwich, 2010).

A partir dos anos de 1970, o paradigma dominante passou a ser a investigação positivista ou empírica, a qual procura responder à questão: “o que os gestores devem fazer?”, observando a realidade e desenvolvendo leis universais (Dyckman & Zeff, 2015; B. Ryan et al., 2002). A formulação dessas leis deve obedecer às regras do método científico prescrito para as ciências naturais, de modo que, ao explicar os fenómenos observados, seja possível prever a sua ocorrência no futuro (Major, 2017). Este novo foco introduziu ideias e conceitos de várias disciplinas, incluindo as ciências sociais, principalmente psicologia cognitiva e a matemática, em particular estatística, na investigação em contabilidade (Dyckman & Zeff, 2015). Apesar dos avanços conceituais que o positivismo possibilitou na contabilidade como ciência, em essência, este tipo de investigação baseou-se nos mesmos pressupostos da investigação normativa (Major, 2017). Esta dependência da contabilidade da teoria económica neoclássica levou alguns investigadores a argumentar que ela se tinha tornado uma “subárea” dessa tendência económica, limitando-a ao seus objetivos e suposições (Reiter, 1998; Reiter & Williams, 2002; Williams, 2014). Vários investigadores de diferentes partes do mundo, nomeadamente da Europa, têm criticado fortemente este tipo de investigação, particularmente aqueles dedicados ao estudo dos fenómenos da contabilidade de gestão (Hopper & Bui, 2016; Scapens, 2006; Williams, 2014). A investigação positivista assume que a realidade é muito mais simples do que realmente é, procurando isolar as relações entre as variáveis observadas no contexto em que elas existem, estudando-as de forma independente e isolada, envolvendo a adoção de sofisticadas ferramentas matemáticas e modelos estatísticos (Major, 2017).

Como observou Major (2017), os problemas enunciados relativamente à investigação positivista como um todo levaram vários investigadores da área da contabilidade, nomeadamente da contabilidade de gestão, a distanciarem-se das teorias positivistas e a adotarem perspectivas teóricas e metodológicas “alternativas”, nomeadamente a adoção de uma abordagem de investigação metodológica qualitativa (Hopper & Bui, 2016). Desde o final da década de 1970, vários investigadores, nomeadamente do Reino Unido e de regiões como a Escandinávia, assumiram um papel importante no distanciamento do paradigma *mainstream* (Bromwich & Scapens, 2016). A dimensão da contabilidade como uma prática social e institucional suscitou uma série de abordagens de investigação em contabilidade diferentes da investigação tradicional, que se caracteriza por uma perspectiva metodológica positivista e uma ênfase em métodos quantitativos (Baker & Bettner, 1997; Laughlin, 1999; Lodh & Gaffikin, 1997). As

perspetivas metodológicas de interpretação e crítica surgiram baseadas na conceção social e institucional da contabilidade (Baker & Bettner, 1997; Chua, 1986; Laughlin, 1995).

Alguns autores têm sugerido a triangulação teórica e a adoção de métodos mistos, com o objetivo de conectar e construir uma ponte entre as várias metodologias de investigação adotadas pelos investigadores (Greene et al., 1989; Hopper & Major, 2007; Lukka, 2010; Modell, 2005, 2009).

Apesar de ser difícil definir a investigação em contabilidade, uma característica amplamente aceite é que se trata de uma tentativa de encontrar soluções para problemas relevantes ao conhecimento contabilístico através de formas sistemáticas e metodológicas (Dandago & Shaari, 2013; Ronen, 2012). Kaplan (1989) defendeu que o objetivo da investigação é aumentar o *stock* de conhecimento, que através do ensino será transmitido aos futuros profissionais. A investigação é importante no ensino superior, sendo, em Portugal e em outras partes do mundo, um requisito para progressão na carreira académica e um contributo importante para o desenvolvimento do conhecimento e saber (Dandago & Shaari, 2013; Lubbe, 2014; O'Connell et al., 2015; Tilt, 2010; Wright & Chalmers, 2010).

Existem outras razões para a realização de investigação no campo da contabilidade, como a melhoria da qualidade do ensino da contabilidade, aprimoramento do conhecimento dos investigadores e da sua capacidade de ensinar, atender às metas das instituições e resolver os problemas práticos (Dandago & Shaari, 2013; Dyckman, 1989). A investigação promove o avanço de uma sociedade e valida os seus procedimentos, mas o processo requer uma redefinição contínua do papel dos investigadores de contabilidade sobre a natureza e as necessidades de mudança da contabilidade (Z. Swanson & Gross, 1998). Evidências indicaram que os investigadores em contabilidade financeira e de gestão têm prioridades semelhantes aos profissionais, enquanto os investigadores em auditoria e fiscalidade devem prestar atenção às necessidades de investigação dos profissionais e utilizadores (Z. Swanson & Gross, 1998).

A forma mais óbvia de demonstrar atividades de investigação é pela publicação em revistas científicas, sendo que a investigação está cada vez mais associada à publicação (Glover et al., 2012; Guthrie & Parker, 2014; Neumann, 1993; Paisey & Paisey, 2005; Woods & Higson, 1996). Assim, para que o trabalho de investigação se estabeleça no domínio do conhecimento, a publicação precisa de estar em meios onde está sujeita ao escrutínio de pares (Glover et al., 2012; Neumann, 1993).

A investigação em contabilidade aumentou a ocupação dos contabilistas a partir de meados do século XIX e incluía: o exame da situação financeira das empresas; investigações de fraudes corporativas; relatórios sobre os lucros das empresas privadas para a emissão de prospetos de ações públicas e promoção de flutuações de empresas; estudos de eficiência da organização de negócios e do governo;

organização de remuneração do governo; investigação das condições de trabalho; e auditorias de desempenho sobre o uso de fundos do governo em relação aos fins pretendidos e aos resultados alcançados (Parker, 2001). Devido ao aumento da economia comportamental, hoje em dia, verifica-se uma investigação mais experimental, analítica e histórica que incorpora conceitos da economia comportamental e psicologia, publicada na maioria das revistas de topo de contabilidade (Barth, 2015; Dyckman & Zeff, 2015; Moser, 2012). Algumas evidências sugerem uma grande divergência entre as preocupações passadas e presentes da comunidade investigadora, uma vez que têm aparecido novas áreas de investigação, e áreas, que antes estavam em segundo plano, têm ganho relevância (Dyckman & Zeff, 2015; García-Ayuso & Sierra Molina, 1994).

O crescimento significativo do número de publicações académicas, que se observou nas últimas décadas e que se continua a assistir, pode ser encarado como uma resposta à pressão para publicar (Glover et al., 2012; Ter Bogt & Van Helden, 2014; Woods & Higson, 1996). Porém, as pressões para realizar investigação podem resultar num comportamento disfuncional, uma vez que os objetivos de gestão de carreira e ciência podem ser incongruentes, ou seja, em vez de se realizar investigação com o objetivo de aprofundar o conhecimento e resolver os problemas que são fundamentais para a profissão contabilística, as publicações podem ser vistas como um meio para um fim, o da posse e promoção (Casa Nova et al., 2018; Dandago & Shaari, 2013; Fellingham, 2007; Glover et al., 2012; Woods & Higson, 1996). Esta pressão pode incentivar a investigação quantitativa com base em dados existentes, em vez do desenvolvimento, por vezes demorado, de novas técnicas para a prática, que poderá exigir a investigação qualitativa nas organizações (Ter Bogt & Van Helden, 2012).

Numa visão utilitária, a investigação em contabilidade tem como objetivo a produção de algo de valor para a sociedade, sendo esta a opinião aparente dos não-académicos (Moizer, 2009). Segundo Zimmerman (2001), a literatura empírica em contabilidade não amadureceu, uma vez que não foi além de descrever as práticas para desenvolver e testar teorias que explicam a prática observada. Alguns dos motivos que sustentam o seu estado subdesenvolvido prendem-se com: a falta de dados disponíveis publicamente; a falta de teorias empiricamente testáveis; e o foco quase exclusivo da literatura sobre a tomada de decisões e não sobre o controlo. O progresso requer uma melhor colaboração entre empiristas e teóricos da contabilidade (Zimmerman, 2001).

Algumas evidências apontam para a estagnação (pouco inovadora) da investigação em contabilidade, uma vez que uma quantidade considerável de trabalhos publicados refere-se a um grupo limitado de temas, tais como: a gestão dos resultados, análise ou gestão de previsões, remuneração, regulação, governação, ou orçamentação (Moser, 2012). Por outro lado, os métodos de investigação

utilizados são praticamente os mesmos, sendo os estudos históricos os mais predominantes (Moser, 2012). Em consonância com o exposto, a literatura destaca a necessidade de a investigação em contabilidade ser mais inovadora e influente para a sociedade (Moser, 2012; Palea, 2017). O sistema de avaliação que os investigadores enfrentam, o qual tem subjacente a necessidade de os académicos publicarem em revistas científicas de topo e serem citados por outros académicos, é efetivamente um dos impedimentos para a inovação na investigação em contabilidade (Foster et al., 2015; Merchant, 2012; E. Swanson, 2004). Porém, há literatura que contrasta com estas evidências, destacando que a investigação em contabilidade apresenta uma natureza interdisciplinar; muito pouca sobreposição entre os temas ou entre as metodologias utilizadas; e que tem sido publicada nas três principais revistas científicas em contabilidade ("*The Accounting Review*", "*Journal of Accounting Research*" e "*Journal of Accounting and Economics*") (Dunbar & Weber, 2014; Glover et al., 2012).

Tilt (2010) argumentou que em algumas disciplinas, por como exemplo na medicina, é relativamente fácil um leigo compreender o impacto da investigação realizada, uma vez que tal resulta em benefícios para a sociedade; todavia, o impacto da investigação em contabilidade não é tão fácil de discernir. Da mesma forma, muitas vezes há uma afirmação retórica por parte dos reguladores de que eles gostariam de tomar decisões políticas com base na investigação académica, pois tal dá legitimidade às suas recomendações (Moizer, 2009). No entanto, alguns autores (Moizer, 2009; Ronen, 2012) defenderam que há pouca indicação de que o processo de publicação também tenha esse objetivo. Kaplan (2011) abordou a importância da investigação no avanço do conhecimento e da prática profissional.

Efetivamente, o mundo é um ambiente muito complexo, que requer maior compreensão, uma vez que apresenta infinitos problemas a serem abordados e investigados pelos investigadores considerados as mentes brilhantes do mundo, capazes de fornecerem soluções para uma infinidade de questões (Fraser et al., 2020). Têm sido apontadas críticas a várias áreas científicas, devido ao facto de não terem criado vínculos mais fortes entre a investigação e a prática, sendo as críticas mais pesadas reservadas às ciências empresariais - gestão, marketing, finanças, contabilidade, gestão de recursos humanos, relações industriais, comportamento organizacional, gestão operacional, ou seja, disciplinas predominantemente incluídas nas escolas de negócios (Bartunek & Rynes, 2014; Fraser et al., 2020; S. Ryan & Neumann, 2013).

Na subsecção seguinte, é apresentada uma revisão de literatura sobre a relação da investigação em contabilidade com o ensino e a prática da contabilidade. Concretamente, a literatura realça a existência de um *gap* entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade. Esta revisão de literatura

aponta as possíveis causas para tal e sugere ações no sentido de minimizar o *gap*, com o objetivo de potencializar a utilidade da investigação em contabilidade e o seu contributo para o ensino e a prática da contabilidade.

2.2.1.1 Relação da investigação em contabilidade com o ensino e com a prática da contabilidade

Nas últimas décadas, tem sido repetidamente debatido na literatura internacional da área da contabilidade a forma como a investigação em contabilidade informa ou deve informar tanto o ensino como a prática da contabilidade (Baldvinsdottir et al., 2010; Duff & Marriott, 2012; García Benau, 1997; Hancock et al., 2019; Irving, 2011; Kinney, 1989; Moehrle et al., 2009; O’Connell et al., 2015; Tilt, 2010; Tucker et al., 2019; Tucker & Scully, 2020; Woods & Higson, 1996).

A relação entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade é um assunto complexo e de natureza desafiante, sendo certo que a relação entre o mundo académico e profissional da contabilidade é pouco satisfatória, existindo pouca evidência sobre o modo como a investigação influencia ou deve influenciar o ensino e a prática da contabilidade (Baldvinsdottir et al., 2010; Fraser et al., 2020; García Benau, 1997; O’Connell et al., 2015; Ter Bogt & Van Helden, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016; Woods & Higson, 1996). A relação entre a academia e a prática da contabilidade tem efetivamente sido um tema de preocupação desde a introdução da contabilidade como uma disciplina universitária (Kaplan, 2011). No início de 1900, Bloom et al. (1994) notaram que a relação entre a academia e a prática foi observada e discutida paralelamente ao desenvolvimento da academia de contabilidade na América do Norte.

Efetivamente, a contabilidade é uma disciplina relativamente nova no setor universitário quando comparada, por exemplo, com as artes, o direito e a medicina (Burritt et al., 2010; Demski, 2007). Qualquer profissional ou docente da área de contabilidade tem dificuldade em afirmar que existe uma congruência entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade (Lee, 1989; Parker et al., 2011; Sterling, 1973). Na literatura são identificadas sinergias entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade, formando uma relação triangular (Kaplan, 1989; Kinney, 1989) com arcos bidirecionais que ligam os vértices do triângulo (Kaplan, 1989), os quais são inseparáveis quando se aborda a inter-relação entre a teoria e a prática da contabilidade (Arquero et al., 2016; García Benau, 1997), conforme se observa na Figura 1.

Figura 1 – Relação triangular investigação-ensino-prática da contabilidade



Fonte: Adaptado de Kaplan (1989).

A relação entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade tem sido uma séria e contínua preocupação de profissionais e acadêmicos ao longo de várias décadas (Baldvinsdottir et al., 2010; Burritt et al., 2010; Duff & Marriott, 2012; Elaine Evans et al., 2011; Lee, 1995; MacDonald & Richardson, 2011; Tucker & Parker, 2014; Tucker & Scully, 2020). A primeira vez que esta questão foi analisada com o objetivo de tentar compreender a sua natureza e consequências foi em 1973 por Sterling (1973), apesar de, conforme indicado por Lee (1995), na década de 1960 já ter havido comentários sobre este assunto. Posterior debate sobre este assunto foi investigado por Lee (1989), com a conclusão de que as relações identificadas por Sterling (1973) não mudaram ao longo de duas décadas. Idealmente, os acadêmicos deveriam ensinar os resultados da investigação que desenvolvem, fornecendo esta um *input* para o ensino, que por sua vez forneceria um *input* para a prática (Sterling, 1973). A este respeito, o autor apresentou o seguinte exemplo: se a cura de uma determinada doença for encontrada através da investigação realizada, a mesma terá de ser ensinada e praticada para que se possam efetivamente comprovar os resultados da investigação (Sterling, 1973). Neste contexto, um estudo recente (Tucker & Scully, 2020) indicou que os alunos utilizam a investigação contabilística na sala de aula, sendo necessário que os docentes demonstrem explicitamente a credibilidade da investigação académica, para que as conclusões dessa investigação sejam adotadas na prática. A este respeito, já em 1989 Kaplan argumentou que cada docente tem a responsabilidade de apresentar aos alunos ideias relevantes e recém desenvolvidas, de modo a que a prática futura não seja a simples extrapolação do presente e do passado (Kaplan, 1989).

Fraser et al. (2020) alegaram que a investigação das escolas de negócios tem sido criticada como sendo irrelevante para a sociedade, com impacto apenas no aprimoramento de egos, no *status* do

corpo docente e na contagem do *google scholar*, sendo tal insustentável. Neste sentido, advertem que os governos devem intervir no sentido de conceder financiamento para investigações baseadas nos resultados, devendo o desempenho da investigação ser medido pelo seu impacto social (Fraser et al., 2020).

Em contraste com outras disciplinas, Singleton-Green (2010) argumentou que os académicos de contabilidade podem ter uma carreira de investigação bem sucedida sem entender da prática contabilística. Consequentemente, alguns autores (O'Connell et al., 2015; Ratnatunga, 2012) realçaram que devem ser indicados para cargos académicos profissionais seniores com experiência valiosa, uma vez que os doutorados iniciantes se têm juntado à academia sem o conhecimento ou a experiência atual da disciplina, sendo-lhes por este facto difícil ensinar ou investigar de forma eficaz tópicos relevantes para os profissionais. Para suprir a falta de conhecimento ou experiência profissional, os académicos recorrem a livros práticos utilizados no ensino da contabilidade, os quais amplamente ignoram a investigação em contabilidade (O'Connell et al., 2015). Como tal, tem-se assistido a um conjunto de conhecimentos constantes e relativamente imutáveis, ensinados em todos os níveis de ensino de contabilidade (Ratnatunga, 2012).

Pelo exposto, ao longo das últimas décadas, a literatura tem enfatizado existir um *gap* entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade, debatendo-se a relação da investigação em contabilidade com o ensino e a prática da contabilidade (K. Chalmers & Wright, 2011; Duff & Marriott, 2012; Dyson, 1995; Hancock et al., 2019; Irving, 2011; Lee, 1995; MacDonald & Richardson, 2011; Mitchell, 2002; Moehrle et al., 2009; Ramsden & Moses, 1992; Rynes et al., 2001; Ter Bogt & Van Helden, 2014; Tight, 2016; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016; Woods & Higson, 1996).

Alguns autores (Scapens & Bromwich, 2010; Tucker & Parker, 2014) observaram que a natureza e extensão do *gap* entre a investigação e a prática levanta questões fundamentais, não só sobre a relação entre académicos e profissionais, mas, de forma mais geral, sobre o papel da investigação académica na sociedade. A investigação em contabilidade, devido à sua natureza, deve ter uma base prática e ser reconhecida e julgada pela sua relevância para o ensino e prática da contabilidade (Arquero et al., 2016; Dyckman, 1989; Woods & Higson, 1996). Assim, a falta de impacto de uma proporção considerável de investigação sobre o ensino e a prática da contabilidade e o aparente circuito fechado entre a prática e a investigação em contabilidade podem justificar o *gap* existente (Lee, 1989, 1995; Moehrle et al., 2009; Zubrick et al., 2001). Outros estudos (Diamond, 2005; Leisenring & Johnson, 1994; Woods & Higson, 1996; Zeff, 1989) revelaram que uma razão para a falta de impacto da investigação em contabilidade pode dever-se ao facto de os académicos estarem a “perder de vista” os problemas básicos, em resultado

de uma concentração excessiva no rigor metodológico exigido pelas revistas científicas. Diamond (2005) defendeu que os investigadores de contabilidade devem preocupar-se mais com a qualidade e utilidade da investigação, dando mais ênfase aos resultados e sua potencial contribuição para o conhecimento da contabilidade, do que com o rigor puramente metodológico.

Neste contexto, alguns autores (Merchant, 2012; Tucker & Lowe, 2014; Woods & Higson, 1996) debateram as possíveis razões que limitam a utilidade da investigação em contabilidade, não apenas para o ensino, mas também para a prática profissional. O objetivo foi compreender a extensão do *gap* entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade, a razão da sua existência e como pode ser superado eficazmente (Tucker & Lowe, 2014; Woods & Higson, 1996).

Quanto ao *gap* entre a investigação e a prática da contabilidade, os resultados sugeriram que as dificuldades na compreensão da investigação académica, o acesso limitado aos resultados da investigação, os temas investigados, a escrita e divulgação dos resultados, e o facto de os profissionais não lerem investigação académica são as principais razões que têm limitado a utilidade da investigação em contabilidade para a prática (Merchant, 2012; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016; Woods & Higson, 1996). Alguns autores (Leisenring & Johnson, 1994; Rynes et al., 2001) sugerem que os profissionais deveriam aprender a interpretar a investigação académica, de modo a solucionar a sua falta de compreensão; porém, reconhecem que tal parece ser irrealista, pelo menos para os profissionais que já estão no mercado de trabalho. No entanto, não descartaram a hipótese de os futuros profissionais obterem formação suficiente que lhes permita compreender os resultados da investigação académica e apreciar o seu significado, de modo a reforçar significativamente a coerência e a compreensão da investigação pelos profissionais (Leisenring & Johnson, 1994; Rynes et al., 2001). Reconhece-se que a investigação em contabilidade apenas influenciará a prática profissional, estreitando-se a relação entre ambas, se os profissionais de contabilidade lerem os estudos académicos, empíricos e teóricos, publicados nas respetivas revistas científicas e se conseguirem entender os seus resultados (Leisenring & Johnson, 1994; Woods & Higson, 1996). Porém, a realidade é que uma grande maioria das revistas académicas nunca foi lida por profissionais de contabilidade, pois estes não têm interesse em fazê-lo, sendo a investigação em contabilidade descrita como tendo pouca ou mesmo nenhuma utilidade para os profissionais, mesmo que ela possa efetivamente ser relevante para a prática e profissão contabilística (Leisenring & Johnson, 1994; Ratnatunga, 2012).

De acordo com Baxter (1988), é provável que nas grandes empresas de auditoria e em empresas multinacionais, a “investigação” tenha um significado um tanto estreito, uma vez os membros destas empresas por vezes consultam as revistas científicas, com o intuito de encontrarem algo com utilidade

para a sua empresa. Alguma literatura realça que o *gap* entre a investigação e a prática profissional é especialmente notável na contabilidade financeira e auditoria (O’Connell et al., 2015; Ratnatunga, 2012), e menor na contabilidade de gestão (Ratnatunga, 2012). Para O’Connell et al. (2015), a lacuna entre académicos e profissionais pode justificar-se pelo foco de muita investigação contemporânea ser positivista (isto é, o que hoje vemos no mundo), e não normativa (isto é, como podemos melhorar as coisas).

Os modelos de avaliação de investigação utilizados pelas principais revistas científicas da área contabilística e as práticas de avaliação a que os docentes do ensino superior estão sujeitos têm prejudicado a utilidade da investigação em contabilidade para o ensino e prática (Arquero et al., 2016; Casa Nova et al., 2018; Merchant, 2012; Mitchell, 2002; Woods & Higson, 1996). Os critérios de avaliação têm influenciado a escolha do tema que se investiga e onde se publica, sendo que como consequência adversa poderá resultar o abandono de investigação potencialmente relevante para o ensino e prática da contabilidade em favor de tópicos exigidos por revistas bem posicionadas (Arquero et al., 2016; Casa Nova et al., 2018; Merchant, 2012; Mitchell, 2002; Woods & Higson, 1996).

O tema que se investiga surge frequentemente de uma ideia nova proposta por um académico de mérito reconhecido, surgindo assim seminários e revistas a disseminar a sua ideia (Baxter, 1988; Moser, 2012). Por vezes, deixam de ser investigados alguns temas, mesmo antes de terem sido explorados exaustivamente, uma vez que o académico precisa de alinhar os seus estudos com os critérios dos editores e revisores de cada revista (Baxter, 1988; Moser, 2012).

As revistas científicas são controladas por académicos e, embora possam conter estudos sobre o mundo real, os seus conteúdos são comunicados num circuito fechado, tendo os resultados da investigação, refletido, em primeiro lugar, as necessidades e os desejos da comunidade académica (Arquero et al., 2016; Kaplan, 1989; Merchant, 2012; Mitchell, 2002). Por conseguinte, a literatura e investigação em contabilidade de gestão com aplicação prática tende a ser relativamente pouca contrariamente aos estudos interpretativos, explicativos e críticos do comportamento da contabilidade de gestão como observado no mundo real (Mitchell, 2002).

A maioria dos estudos que analisam o impacto da investigação em contabilidade na prática sugerem que, de um modo geral, a investigação em contabilidade não tem muito impacto na atividade contabilística, ou seja, não provoca mudanças na prática contabilística (Bedford, 1978; Diamond, 2005; Dyckman et al., 1978; Elaine Evans et al., 2011; Kaplan, 1978; Merchant, 2012; Moizer, 2009).

Outros estudos analisaram a relevância e impacto da investigação em auditoria para a prática (Leung et al., 2011), o *gap* entre a investigação em contabilidade ambiental e social e a prática

profissional (Burritt & Tingey-Holyoak, 2011; Magarey, 2011), e a relação entre a investigação em fiscalidade e a prática (McKerchar, 2011). Genericamente, os resultados dos estudos apontam para a necessidade de uma maior colaboração entre a comunidade académica contabilística e a profissão contabilística, e a disseminação dos resultados da investigação, sendo estes cruciais para a evolução da relação entre a investigação e a prática da contabilidade/auditoria/fiscalidade (Albu & Toader, 2012; Burritt & Tingey-Holyoak, 2011; Leung et al., 2011; McKerchar, 2011; Merchant, 2012; O'Connell et al., 2015; Parker et al., 1998; Singleton-Green, 2010).

Neste sentido, de modo a motivar a publicação de investigação mais útil para os profissionais, os editores de revistas e os administradores das escolas de negócios deveriam colocar uma maior ênfase na utilidade dos resultados da investigação e apostar em estruturas de recompensa do corpo docente, para a promoção e estabilidade (Fraser et al., 2020; Merchant, 2012).

É necessário encorajar as instituições de ensino superior a fornecer incentivos para a realização de publicações destinadas a profissionais, contribuições para repositórios de conhecimento que os profissionais tenham acesso (por exemplo, blogs) e discursos para os profissionais, uma vez que os académicos consomem recursos públicos e, como tal, devem ter uma obrigação moral de beneficiar a sociedade, tornando a investigação académica mais acessível aos *stakeholders* (Dyckman & Zeff, 2015; Fraser et al., 2020; Merchant, 2012).

Evidências sugerem que os editores de revistas não consideram uma preocupação central a falta de relevância prática da investigação em contabilidade de gestão, tendo considerado a relevância prática e o avanço teórico como complementares, reconhecendo, contudo, que o último tem de longe um maior peso no trabalho académico (Ter Bogt & Van Helden, 2012). Por outro lado, alguns dos editores são da opinião que toda a investigação em contabilidade de gestão tem relevância prática, ainda que o seu efeito sobre a prática possa não ser imediato, considerando um erro classificar a investigação com base na sua relevância para a prática (Ter Bogt & Van Helden, 2012).

Vários estudos (García Benau, 1997; Mitchell, 2002; O'Connell et al., 2015; Rynes et al., 2001; Ter Bogt & Van Helden, 2012) sugerem uma ligação mais forte entre as necessidades dos profissionais e o conteúdo da investigação, concretizando-se numa investigação mais intervencionista, programas de investigação-ação, em que profissionais e investigadores possam trabalhar em conjunto, e um foco maior na comunicação entre académicos e profissionais sobre as implicações práticas da investigação em contabilidade. A ênfase colocada na necessidade de possuir o doutoramento para se ser académico impõe que os académicos do futuro possam não ter vínculos com a profissão e que, por sua vez, os

práticos se afastem da academia, o que não é nada positivo para superar o *gap* entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade (O'Connell et al., 2015; Ratnatunga, 2012).

O'Connell et al. (2015) sugerem que a investigação em contabilidade precisa de ser aplicada, relevante e vinculada aos negócios e à profissão, e abordar questões complexas e desafiadoras, atuais e futuras, sendo necessário garantir que a mesma seja comunicada de forma acessível e apropriada aos profissionais.

Na verdade, os académicos de contabilidade têm muito a oferecer à profissão contabilística (Dandago & Shaari, 2013; Woods & Higson, 1996). Neste contexto, os organismos profissionais têm um papel importante a desempenhar, demonstrando o valor mútuo para académicos e profissionais de um envolvimento mais estreito entre a investigação e a prática da contabilidade (Ratnatunga, 2012; Tucker & Lowe, 2014). Porém, em contraste, algumas evidências sugerem que alguns académicos consideram que o *gap* entre a investigação e a prática da contabilidade de gestão é apropriado, e que os esforços para o colmatar são desnecessários, insustentáveis ou irrelevantes (Tucker & Parker, 2014).

Baxter (1988) reconheceu a necessidade dos organismos profissionais serem úteis na solicitação de trabalhos sobre problemas práticos e na sugestão de tópicos para investigação. Algumas evidências sugerem que os organismos reguladores estão, cada vez mais, a financiar investigação sobre as práticas contabilísticas (Woods & Higson, 1996). Este comportamento é positivo, na medida em que, segundo Wyatt (1989), uma razão que justifica o impacto limitado da investigação em contabilidade sobre a prática deve-se ao facto de a investigação em contabilidade estar centrada em questões que não constituem problemas para os profissionais.

Quanto ao *gap* entre investigação e ensino, a literatura tem apontado que o controlo dos organismos reguladores da profissão sobre o ensino tem resultado no isolamento da investigação, não tendo esta a devida relevância na sala de aula, sendo ensinadas as práticas contabilísticas, sem interferência de ou referência à investigação (Duff & Marriott, 2012, 2017; Hoque, 2002; Lee, 1989; Lubbe, 2015; O'Connell et al., 2015; Sterling, 1973). Tal verifica-se, pois os programas curriculares de contabilidade recomendados pelos organismos profissionais são influenciados pelas necessidades práticas dos empregadores (Duff & Marriott, 2012; Lubbe, 2015). Alguns organismos profissionais atribuem créditos se os programas curriculares de contabilidade estiverem estritamente alinhados com as suas exigências (Duff & Marriott, 2012; Lubbe, 2015). Deste modo, as instituições de ensino superior têm sido pressionadas a fornecer um programa curricular que permita aos seus alunos o acesso à profissão, tornando os programas curriculares cada vez mais uniformes e com enfoque prático, exigindo-se a aquisição de quantidades significativas de material técnico de livros didáticos estabelecidos

há muito tempo (Duff & Marriott, 2012, 2017; Lubbe, 2015). Geralmente, os organismos profissionais operam de forma isolada no ensino, não se organizando para promover a ligação entre a investigação e o ensino (Duff & Marriott, 2012, 2017). Todavia, de modo a garantir a formação de graduados em contabilidade de elevada qualidade que se tornarão ativos reais da economia, Dandago e Shaari (2013) recomendaram um maior enfoque na investigação em contabilidade com o objetivo de melhorar a qualidade do conhecimento contabilístico a ser transmitido aos alunos.

A recuperação da relevância da investigação em contabilidade para o ensino e para a prática da contabilidade deve começar pela reafirmação do valor do ensino da contabilidade, pelo reconhecimento das competências não-técnicas e reavivar a ligação entre a academia e a prática (Woods & Higson, 1996). Torna-se necessário que: os programas sejam mais abrangentes, para lidarem com a mudança organizacional; que os resultados da investigação sejam incluídos nos programas curriculares; e que exista uma maior independência no ensino (Lee, 1989).

De acordo com Woods e Higson (1996), para que a investigação em contabilidade tenha impacto no ensino e na prática deverá possuir as seguintes qualidades: relevância, confiabilidade e realismo. Ou seja, a investigação em contabilidade deve ser relevante para a profissão contabilística e ser do seu interesse, podendo não beneficiar de forma direta o contabilista individual, mas a intenção deve ser contribuir para o conhecimento da profissão sobre si mesma; necessita de ser confiável, ou seja, ter rigor metodológico; e os resultados têm de fazer sentido (Woods & Higson, 1996). A fim de se manter o desenvolvimento atual da investigação em contabilidade, ou para aumentar a sua importância, os académicos deverão questionar se a investigação que realizam aborda, ou não, uma questão interessante e se tem utilidade (Moser, 2012).

É importante avaliar se a investigação em contabilidade está a ter um impacto significativo sobre a profissão contabilística e/ou entre os investigadores do lado de fora da contabilidade, sob pena de se tornar irrelevante e vir a resultar no fracasso da comunidade académica de contabilidade (Demski, 2007; Fellingham, 2007).

De seguida, apresenta-se uma revisão de literatura sobre os desafios que a academia contabilística tem enfrentando, de modo a se perceber o que tem originado esses desafios e como estes podem ser ultrapassados.

2.2.1.2 Desafios da academia de contabilidade

As instituições de ensino superior em todo o mundo têm enfrentado um processo de mudança institucional para atender às novas exigências do ambiente académico, competindo cada vez mais entre

si, com o objetivo de garantirem um bom posicionamento em *rankings* internacionais (por exemplo, *rankings* universitários da *Times Higher Education*) e creditações internacionais (por exemplo, AACSB ou EQUIS), sendo estas pedras angulares no discurso contemporâneo (Casa Nova et al., 2018; Wright & Chalmers, 2010). São metas muito valorizadas, as quais estão dependentes dos resultados da investigação do corpo docente, dos investigadores e alunos, ou seja, publicações nas principais revistas académicas (Casa Nova et al., 2018). Tal cenário levou à referência internacionalmente conhecida na academia: “*publish or perish!*” (Casa Nova et al., 2018; D. Gomes et al., 2015; Wright & Chalmers, 2010). Neste sentido, as instituições de ensino superior com publicações nas chamadas revistas de topo sobem nos *rankings*, atingindo um nível de prestígio, atraindo assim os melhores e mais brilhantes estudantes, sendo este o círculo virtuoso da produção de conhecimento científico (Casa Nova et al., 2018).

Como resultado, a quantidade e a qualidade dos trabalhos publicados nas principais revistas académicas tornou-se uma métrica da capacidade de investigação de um académico e do seu valor e, mais do que isso, uma métrica objetiva para as suas oportunidades de progresso na carreira e produtividade académica (Broad, 1981; Casa Nova et al., 2018; Glover et al., 2012; D. Gomes et al., 2015; Lubbe, 2014). A este respeito surgiram discussões sobre a importância da publicação, do tempo e esforço dedicado ao seu desenvolvimento, o qual poderá ser prejudicial para as atividades de ensino, extensão e serviços, ou, conforme apontado por Foster et al. (2015), para a inovação da investigação em si (Casa Nova et al., 2018). De acordo com Casa Nova et al. (2018), é humanamente impossível fazer tudo com o mesmo nível de qualidade, dado que o tempo é um recurso limitado e poucos, se alguém, podem executar como o Super-homem ou Mulher Maravilha (Casa Nova et al., 2018).

A expressão inglesa “*publish or perish!*”, bem conhecida e familiar aos académicos, está a ser readaptada em muitos países como “publique em revistas ISI ou morre”, num tom muitas vezes ameaçador, funcionando como um aviso de que ou publicam a sua investigação em revistas ISI (*Web of Science*) ou correm o risco de perder o emprego (D. Gomes et al., 2015). Segundo os autores, os académicos, incluindo os de história da contabilidade, estão cientes da importância de publicar a sua investigação, como meio de desenvolver a literatura em história da contabilidade, como forma de contribuir para o conhecimento. Porém, a publicação em revistas científicas indexadas no *Web of Science* coloca muita pressão sobre os investigadores (Gomes et al., 2015). No caso concreto dos académicos da área da história da contabilidade, tal pode desincentivar a investigação na área, uma vez que o número de revistas de contabilidade indexadas no *Web of Science* é restrito, não incluindo, na data da redação do artigo, nenhuma das três revistas em língua inglesa especializadas em história da contabilidade,

nomeadamente: *Accounting Historians Journal* (AHJ), *Accounting, Business & Financial History* (conhecida como *Accounting History Review* desde 2011) (ABFH/AHR) e *Accounting History*(AH) (Gomes et al., 2015).

Como resultado das fortes pressões sobre os académicos para publicarem em revistas internacionais altamente citadas/cotadas, a investigação local (nacional) em história da contabilidade está a passar por vários desafios, seguindo a necessidade de trazer historiografias locais para a “arena internacional” e tornar as contribuições não-anglo-saxônicas legíveis e compreensíveis para um vasto público, preservando ao mesmo tempo as peculiaridades e tradições locais (Gomes et al., 2015).

A literatura evidencia (Nieuwoudt & Wilcocks, 2005; O’Connell et al., 2015) que as universidades preocupam-se mais com as suas agendas de investigação do que com o ensino, uma vez que o sistema de recompensas favorece os resultados da investigação, em vez de um bom ensino. Apesar de alguns académicos afirmarem que o ensino é importante, a realidade é que muitos acreditam que o caminho para o sucesso na carreira académica deve-se à investigação (Casa Nova et al., 2018; O’Connell et al., 2015). Por esse motivo, alguns académicos tentam minimizar o tempo e o esforço que investem no ensino, para se dedicarem à realização de investigação, uma vez que as recompensas na carreira resultam de tal (Casa Nova et al., 2018; O’Connell et al., 2015). Para Demski e Zimmerman (2000), é evidente que o tempo, a energia e talento dos académicos, assim com a tecnologia, são fatores críticos que afetam a produtividade dos académicos. Por outro lado, afirmam ser importante trabalhar com colegas fora da área funcional (da contabilidade), como por exemplo finanças, economia ou ciência do comportamento, uma vez que não só ajuda a aumentar o capital humano dos académicos de contabilidade, como também estimula novas maneiras de abordar os problemas.

Deve haver um equilíbrio entre o tempo que é dedicado à investigação e ao ensino, e a investigação em contabilidade deve tornar-se mais acessível, de modo a ter um impacto na prática (Nieuwoudt & Wilcocks, 2005; O’Connell et al., 2015). Os participantes no estudo de Nieuwoudt e Wilcocks (2005) afirmaram que não têm tempo suficiente para fazer investigação (73%) e que o seu programa de trabalho anual não prevê o tempo adequado para a realização de investigação. A maioria (66%) dos inquiridos considerou que a investigação não vale a pena, porque os benefícios financeiros e pessoais ligados à mesma são insuficientes. Cerca de 53% dos inquiridos também argumentaram, que devido às suas responsabilidades financeiras para com as suas famílias, a investigação não é financeiramente compensadora. A falta de orientação e a falta de apoio para atividades de investigação entre os diferentes departamentos de contabilidade e a dificuldade em encontrarem tópicos de

investigação também foram mencionadas pelos inquiridos como tendo um impacto negativo sobre a investigação (Nieuwoudt & Wilcocks, 2005).

Para melhorar a produção de investigação, Nieuwoudt e Wilcocks (2005) sugeriram que as instituições de ensino superior devem tomar nota das limitações de tempo e das questões financeiras suscitadas pelos inquiridos. Noutra perspetiva, se as universidades na África do Sul querem aumentar o *output* da investigação dos departamentos de contabilidade, então deve ser prestada uma atenção séria aos académicos de contabilidade, no sentido de os motivar e capacitar para prosseguir os seus estudos, a fim de obterem o doutoramento (Nieuwoudt & Wilcocks, 2005). Este estudo tornou evidente o facto de apenas dez por cento dos inquiridos possuírem o doutoramento, apenas trinta e nove por cento terem o grau de mestre, e cinquenta por cento dos inquiridos não possuírem nem o grau de doutor nem de mestre. Os resultados deste estudo revelaram que os inquiridos com uma qualificação mais elevada apresentaram uma atitude mais positiva em relação à investigação, possuindo uma perceção positiva das suas competências de investigação (Nieuwoudt & Wilcocks, 2005).

Nieuwoudt e Wilcocks (2005) reconheceram que os *outputs* da investigação em contabilidade são baixos e as universidades deveriam perceber que a fixação de metas irrealistas para produção de investigação subsidiada pode ter o efeito oposto. Assim, consideraram que devem ser definidas metas atingíveis e realistas para a investigação, e as metas devem ser medidas contra os resultados reais.

Guthrie e Parker (2014) reconheceram que o académico de contabilidade tem um papel importante a desempenhar num sistema de ensino superior global. No entanto, os desafios incluem: os sistemas governamentais de medição do desempenho da investigação; as listas de *rankings* das revistas; a falta de financiamento para ensino e investigação de qualidade; o impacto da universidade virtual e seu impacto na prática profissional, na profissão e na sociedade em geral. Estes fatores têm implicações diretas na atual forma e orientação da investigação e de bolsas de investigação em contabilidade. Neste contexto, alguns autores (Guthrie et al., 2014; Wright & Chalmers, 2010) sugeriram que estes desafios combinados com a expectativa de “*publish ou perish*”, o aumento no número de alunos internacionais e do tamanho das turmas, a expectativa do empregador relativamente aos graduados “prontos para o trabalho”, a precarização da força de trabalho, o aumento da carga administrativa juntamente com o envelhecimento da força de trabalho e a incerteza sobre o financiamento futuro têm o potencial de tornar difícil atrair novos recrutas para a academia.

Quanto à natureza mutável da determinação da qualidade da academia de contabilidade, Parker e Guthrie (2013) consideraram o *ranking* e o *benchmarking* das revistas científicas, argumentando que as tendências internacionais colocam em causa a qualidade da investigação académica. Na opinião dos

autores, a investigação académica em contabilidade é importante para o sistema de ensino superior, para carreiras e editores. Porém, a sua qualidade, a medição da qualidade das revistas científicas da área da contabilidade e o impacto da investigação na sociedade continuam a ser debatidos de forma acesa. Os autores defenderam o envolvimento dos académicos de contabilidade em debates sobre o *ranking* de revistas científicas e *benchmarking* no seu ensino e investigação, uma vez que estas são questões importantes no ensino superior, não apenas na Austrália, mas a uma escala global.

Numa publicação recente, Guthrie et al. (2019) efetuaram uma reflexão sobre o foco e a natureza mutável da mensuração da qualidade da investigação interdisciplinar em contabilidade. Os autores abordaram as mudanças contemporâneas na publicação académica, métricas para determinar a qualidade da investigação e os possíveis impactos nos estudiosos da contabilidade. Foi considerado o impacto da mudança dos *rankings* de revistas e métricas de citações de investigação no papel tradicional e altamente valorizado do académico de contabilidade (Guthrie et al., 2019). Os autores reconheceram que há diretores/reitores que estão a estabelecer métricas de gestão de desempenho irreais, as quais estão a ser definidas num ambiente de cargas de ensino e de gestão significativamente maiores (Guthrie et al., 2019).

Estas expectativas irreais podem levar a problemas significativos de saúde e de carreira (Martin-Sardesai & Guthrie, 2017). Num estudo desenvolvido na Austrália por Martin-Sardesai e Guthrie (2017), os académicos relataram que sentem imensas pressões para aumentarem os resultados da investigação, medo e ansiedade, jogos e iniciativas estratégicas, foco na quantidade e não na qualidade da investigação, e aumento da carga de trabalho. O estudo forneceu *insights* para os reguladores e líderes do ensino superior sobre o impacto da avaliação da investigação na vida profissional dos académicos, destacando a necessidade de terem em consideração as visões académicas no desenho e implementação de exercícios de avaliação da investigação (Martin-Sardesai & Guthrie, 2017).

Neste contexto, Martin-Sardesai et al. (2017a) estudaram as perceções dos académicos sobre os sistemas de gestão de desempenho desenvolvidos por uma universidade australiana, para atender aos requisitos de avaliação da investigação do governo. De referir que a universidade do estudo de caso teve um bom desempenho no primeiro exercício de avaliação da investigação por parte do governo australiano; no entanto, os académicos relataram níveis crescentes de *stress* e diminuição da satisfação no trabalho, consistente com a investigação que identifica a precariedade da investigação académica (Martin-Sardesai et al., 2017a). Efetivamente, Martin-Sardesai et al. (2017b) observaram que os sistemas de gestão de desempenho têm tido uma consequência inevitável no desenvolvimento de avaliação da investigação por parte do governo relativamente à investigação universitária e que também afetaram

inevitavelmente a vida profissional dos académicos. A avaliação da investigação por parte do governo é um fenómeno global que emanou de novas reformas de gestão pública e, embora as avaliações da investigação universitária tenham sido bem-vindas, atraíram críticas com base no seu *design*, na maneira como foram aplicadas e nas consequências não intencionais da sua implementação na liberdade académica.

O objetivo do estudo desenvolvido por Martin-Sardesai et al. (2017b) foi acompanhar o desenvolvimento de avaliação da investigação por parte do governo nos últimos 25 anos, avaliando criticamente a sua adoção no setor de ensino superior, no Reino Unido e na Austrália, e a sua contribuição para a mercantilização do trabalho académico, e destacar as tensões resultantes entre avaliação da investigação por parte do governo e a liberdade académica. Consistente com a investigação internacional sobre o impacto da avaliação da investigação por parte do governo, as avaliações australianas parecem estar a desfazer a liberdade académica que é central para uma investigação bem-sucedida.

Casa Nova et al. (2018) realizaram um estudo numa instituição de ensino superior europeia que foi alvo de uma reorganização interna, que incluiu uma mudança na cultura organizacional da instituição, entre outras características, algumas mudanças nas regras de governo de cada departamento e a implementação do regulamento de avaliação de desempenho. Evidências do estudo indicam que os docentes começaram a ser avaliados principalmente mediante os resultados das suas atividades de investigação (por exemplo, artigos publicados em revistas de topo) e menos de acordo com suas avaliações de ensino (Casa Nova et al., 2018). O objetivo desta estratégia é estar bem posicionado nos *rankings* internacionais de ensino superior e obter creditações internacionais, em vez de ser mais orientado profissionalmente e focado no ensino académico e na formação executiva, como reconhecido até então. Esta mudança organizacional levou a um desalinhamento entre as perceções de sucesso do corpo docente e a imagem futura desejada pela organização, o qual foi analisado e discutido usando os resultados de entrevistas aprofundadas efetuadas a membros do corpo docente do departamento de contabilidade. Os resultados indicaram que os impactos do processo de mudança organizacional afetam as vocações, o sucesso, aspirações e trazem sentimentos de apreensão e insegurança. Os objetivos são percebidos como muito altos, podendo ser inatingíveis, e a competição muito feroz e irrealista. Mas, mais do que isso, eles também são percebidos como uma perda de excelência institucional em termos de tradições de ensino, sendo esta frequentemente mencionada por estudantes de todo o mundo. A solução apresentada pelos entrevistados para lidar com este problema é reanalisar premissas de carreira académica para reconsiderar os pesos dados a cada atividade académica, ou mesmo oferecer mais de

uma carreira para possibilitar que cada uma siga a sua própria vocação e aspiração, ou adaptar-se às exigências do seu ciclo de vida. Em segundo lugar, em termos de identidade organizacional e imagem, o desafio é reconciliar as diferenças entre a imagem externa construída e a imagem futura desejada, para criar uma nova identidade organizacional e alcançar um equilíbrio entre ensino, investigação, extensão e serviço (Casa Nova et al., 2018).

A relevância e a produtividade das atividades de investigação são essenciais para a sustentabilidade do sistema de ensino superior (Demski & Zimmerman, 2000). Os desafios para a sustentabilidade da academia contabilística são essencialmente: a falta de financiamento para o ensino e investigação em contabilidade; o facto da investigação em contabilidade estar desacoplada das preocupações da profissão contabilística e futuros profissionais; os departamentos de contabilidade estarem no controlo do seu próprio destino no que diz respeito ao fornecimento de ensino académico ou formação vocacional; e o subfinanciamento de projetos de investigação (Guthrie et al., 2014; Martin-Sardesai et al., 2017b; Parker & Guthrie, 2013; Wright & Chalmers, 2010). Como observou Major (2017), os problemas e desafios que a investigação em contabilidade enfrenta estão diretamente relacionados com a pressão pela publicação científica, das agências de credenciamento e financiamento, bem como com a forma de gerir a gestão das carreiras universitárias.

Moizer (2009) afirmou que a publicação nas ciências sociais parece ter evoluído para um jogo, jogado por quatro partes: o autor, os revisores, o editor e os burocratas, usando o simples critério que um académico de qualidade publica em revistas de qualidade. Neste contexto, Moizer (2009) salientou que as taxas de aceitação pelas revistas de elevada qualidade são muito baixas (na data do estudo estavam em torno de 10%), pelo que num sistema que cria tanto desperdício aparente algo está a falhar. No seu entender, os autores estão a submeter artigos abaixo do padrão, ou então os revisores estão a estabelecer obstáculos irrealisticamente altos que os autores precisam de ultrapassar. Consequentemente, Moizer (2009) explorou as questões das baixas taxas de aceitação, bem como o processo de publicação cada vez mais longo. De entre as várias sugestões apresentadas por Moizer (2009) destacam-se:

- a) A necessidade de o investigador compreender que é necessário um planeamento de longo prazo, apostar na quantidade de publicações, tendo um grande número de publicações em revistas menos conhecidas, ou maximizar a qualidade concentrando a maior parte das suas publicações nas revistas de topo da área;

- b) Desenvolver um amplo conjunto de capacidades metodológicas (por exemplo, métodos de investigação qualitativos, projeto experimental, análise econométrica, etc.) que proporcionará benefícios a longo prazo;
- c) Aprender a ser um leitor crítico da literatura, procurando problemas com a teoria, recolha de dados, análise ou conclusões;
- d) Usar a literatura para estimular o próprio pensamento, além de apenas entender o que é estudado em cada um dos artigos;
- e) Fazer da escrita académica um hábito e construir uma rotina que atenda às próprias preferências;
- f) Concentrar-se em problemas interessantes para a investigação, considerando se existem lacunas no conhecimento existente ou novas áreas de investigação criadas por desenvolvimentos recentes (por exemplo, mudanças nas condições do mercado, novas regulamentações, etc.);
- g) Trabalhar com outras pessoas, pois o processo de colaboração permite que as ideias sejam compartilhadas e testadas;
- h) Trabalhar em vários artigos de cada vez, pois o processo de publicação é longo;
- i) Fazer um esforço para escrever bem em inglês. Para quem o inglês não é a sua primeira língua, é melhor escrever primeiro num mau inglês, que pode ser posteriormente corrigido, do que escrever no idioma de origem e depois traduzi-lo;
- j) Aprender a apresentar as informações com clareza, incluindo o uso apropriado de tabelas e notas de rodapé;
- k) Reconhecer que a bibliografia de um artigo é uma indicação ao editor para os possíveis revisores;
- l) Pedir aos colegas que leiam e critiquem os manuscritos;
- m) Aprender a absorver os comentários dos revisores e tentar incorporar o maior número possível de pontos dos revisores (o autor deverá enviar uma carta educada ao revisor, na qual deve explicar como cada um dos seus argumentos foi usado para melhorar o artigo);
- n) Aprender a aceitar a rejeição, pois os apelos a um editor raramente são bem-sucedidos;
- o) Analisar os motivos da rejeição e considerar se pode ser criado um novo artigo a partir da rejeição, ou se uma versão revista do artigo pode ser publicada em outro lugar.

Na próxima subsecção apresenta-se uma revisão de literatura sobre o ensino da contabilidade, nomeadamente abordando a experiência da investigação ao serviço do ensino e a relação da investigação em contabilidade com o ensino.

2.2.2 O ensino da contabilidade

A transmissão de conhecimento através da função docente constitui o eixo central das atividades de uma universidade, sendo que a relação entre docente e estudante justifica, em parte, a razão de uma universidade, uma vez que sem os estudantes dificilmente se justificaria a sua existência (García Benau, 1997). Os académicos de contabilidade normalmente entendem o significado do ensino como sendo uma atividade que descompacta o conhecimento especializado e melhora a aprendizagem do aluno (Lubbe, 2014).

Baxter escreveu em 1988 que se assistiu a uma acentuada mudança de pessoas de escritórios para o ensino universitário. Costumava ser opinião que o trabalho em tempo integral numa universidade, inevitavelmente, significava a perda de contacto com o que importava. Presume-se que esta opinião foi partilhada pelos organismos de Edimburgo e Glasgow no início dos anos vinte (1920), quando foram pioneiros no ensino, persuadindo as duas universidades para ensinar contabilidade, permitindo a aprendizes frequentarem aulas e aos docentes se dedicarem ao ensino a tempo parcial (Baxter, 1988).

As alterações subsequentes foram enormes, na medida em que, em 1988, a maioria dos docentes universitários desempenhava funções a tempo integral, situação muito idêntica à atual em que a maioria dos docentes da área se dedica exclusivamente ao ensino e à investigação da contabilidade (Baxter, 1988). Baxter (1988) apresentou várias razões para tal mudança, finalizando com a ideia que naturalmente o ideal é uma mistura de docentes que se dedicam em tempo integral à universidade com outros a tempo parcial, reconhecendo que conseguir a melhor combinação pode não ser fácil.

Contudo, o ensino da contabilidade moderna nas universidades italianas parece ter começado durante a primeira metade do século XIX, sendo o lugar da contabilidade dentro da academia italiana bastante diferente da tradição anglo-saxónica (Anderson-Gough, 2009). Por seu lado, nas universidades norte-americanas o ensino da contabilidade começou em 1880 e, em 1900, foram nomeados professores de contabilidade na universidade de Nova Iorque (Zeff, 1997). Em Portugal, a entrada da contabilidade no ensino superior deveu-se muito particularmente ao empenho, dedicação e prestígio académico do mestre e professor Rodrigo Pequito, tendo sido o impulsionador em 1884 do Curso Superior de Comércio no Instituto Industrial e Comercial de Lisboa (M. Gonçalves, 2010). Como referiu Carqueja (2001), no que respeita à entrada da contabilidade no ensino superior, Portugal não está mal

colocado em termos cronológicos, uma vez que o ano de 1833 assinala a introdução da contabilidade como disciplina universitária nos Estados Unidos, na *Wharton School*. Em França, a contabilidade foi confirmada como disciplina de nível universitário em 1834. Já o ano de 1857 constitui a data de referência para a entrada da contabilidade na academia Espanhola como especialidade autónoma, enquanto que na Suíça a contabilidade ingressou no ensino superior em 1899 (M. Gonçalves, 2010).

Em Inglaterra, a universidade de Birmingham instituiu em 1902 uma disciplina de contabilidade, assim como a *London School of Economics*, em 1919 (Solomons, 1974). Na Escócia, foi instituída uma disciplina de Método de Contabilidade e Negócio na universidade de Edimburgo, em 1919 (Walker, 1994). Na universidade de Galway, na Irlanda, foi criada em 1914 uma disciplina de contabilidade a tempo integral (Zeff, 1997). As universidades do Reino Unido foram lentas ao oferecer conhecimentos/especialização em assuntos comerciais, sendo que a profissão de contabilista no Reino Unido não era inicialmente uma “profissão de graduação” (Anderson-Gough, 2009). A introdução da contabilidade nas universidades britânicas é frequentemente associada às exigências do século XIX para o fornecimento do ensino comercial, com o objetivo de responder às preocupações sobre a perda de liderança industrial e o temor de que o país estava a ficar para trás em termos de produção de especialistas em ciência e tecnologia (Anderson-Gough, 2009; Byrne & Flood, 2003). Durante a década de 60 do século XX, o ensino da contabilidade nas universidades britânicas continuou a ser fornecido por uma mistura de profissionais da contabilidade e académicos especializados, sendo que o ensino continuou a ser orientado para a técnica e para a prática (Anderson-Gough, 2009; Byrne & Flood, 2003). À medida que as décadas de 70 e 80 do século XX avançavam, foi desenvolvida uma abordagem completamente diferente para a contabilidade académica no Reino Unido, tendo sido moldada a natureza do ensino e da investigação em contabilidade, e criada uma comunidade académica mais diversificada (Anderson-Gough, 2009). Com especialistas cada vez mais diversificados, que ocupam a academia de contabilidade, tensões e tendências fragmentadas surgiram sobre questões tais como: teoria versus prática; e abordagem técnica versus crítica (Anderson-Gough, 2009).

Dentro das universidades, a falta de ensino orientado para a profissão/prática era visto como parte do problema, uma vez que os primeiros académicos de contabilidade tenderam a manter laços estreitos com o *background* dos práticos (Anderson-Gough, 2009). Por outro lado, era objetivo do ensino da contabilidade atender com sucesso às exigências do ambiente empresarial cada vez mais dinâmico e competitivo (Byrne & Flood, 2003). Apesar da mudança dos entendimentos da contabilidade, assim como também da mistura de especialistas e conhecimentos, não é evidente que o ensino da contabilidade tenha alterado. Tem persistido a exigência para ensinar em compartimentos tecnicamente

separados que correspondem a áreas de trabalho prático: Contabilidade Financeira e Relato Financeiro; Contabilidade de Gestão; Auditoria; Sistemas de Gestão de Custos; Fiscalidade, entre outras. Em consequência, resistem as tensões anteriores entre a relevância académica e profissional (Anderson-Gough, 2009).

A globalização das economias, das empresas e do mercado de capitais, combinada com os acordos de livre comércio do Tratado Norte-Americano de Livre Comércio (NAFTA) e o Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT) com a unificação europeia, proporcionaram um grande impulso para a expansão do ensino e das práticas da contabilidade internacionais (Rezaee et al., 1997). Na década de 80 do século XX assistiu-se a um período de exame intensivo da qualidade e conteúdo dos cursos de contabilidade, tendo sido abordados os desafios globais para o ensino da contabilidade por várias organizações e comissões (Rezaee et al., 1997).

Num mundo de intensa concorrência, os futuros contabilistas assumirão o papel de profissionais do conhecimento (*knowledge workers*), tendo de posicionar-se de forma eficaz como os gurus da gestão do conhecimento, pensar globalmente e oferecer serviços de valor acrescentado aos seus clientes (Howieson, 2003). Assim, os contabilistas deverão possuir um conjunto de competências de elevada importância, como a capacidade de análise, de resolução de problemas, de comunicação, colaboração e de relação com os seus clientes (Howieson, 2003). Os docentes de contabilidade precisam de antecipar a mudança esperada nas competências dos contabilistas e desenvolver cursos e métodos de ensino que sejam muito mais interdisciplinares e analíticos na sua orientação. Para tal é necessário inovar no ensino da contabilidade, no sentido de desenvolver as capacidades dos alunos em abstração, pensamento sistémico, experimentação, capacidades de comunicação e colaboração, de modo a responder às mudanças esperadas (Howieson, 2003). Howieson (2003) constatou a existência de alguns esforços notáveis, tanto dentro das universidades e dos organismos profissionais de contabilidade, que são consistentes com os objetivos de aprendizagem ao longo da vida.

De seguida apresenta-se uma revisão de literatura que aborda a experiência da investigação ao serviço do ensino.

2.2.2.1 Experiência da investigação ao serviço do ensino

O ensino da contabilidade envolve não apenas transmitir conhecimentos técnicos, registo de operações contabilísticas, mas também a interpretação e o julgamento. O processo de compreensão da contabilidade é baseado não apenas em análise e interpretação, mas também em cálculos e lógicas relacionadas (Teixeira & Gomes, 2017). Como defendido por Mladenovic (2000), a contabilidade tem

uma base teórica, envolve aplicações e processos complexos, requer interpretação e julgamento, é controversa e envolve a compreensão tanto dos processos como da terminologia. Cabe aos docentes de contabilidade mudarem as percepções aparentes dos alunos de que estudar contabilidade é simplesmente uma questão de memorizar e aprender um conjunto de regras (Booth et al., 1999). A literatura sobre ensino da contabilidade tem estado sob crescente escrutínio devido às limitações do desenvolvimento de competências genéricas e aos resultados do ensino superior (Adler et al., 2004; Booth et al., 1999). Ao longo dos anos, a qualidade dos diplomados em contabilidade tem recebido um maior escrutínio e sido alvo de debates públicos. Isto porque o papel do profissional de contabilidade expandiu-se para além de “manutenção de números” para o nível de consultor de negócios (Ainsworth, 2001; Albrecht & Sack, 2001). Portanto, os programas curriculares e os métodos de ensino de contabilidade devem ser alterados para preparar os alunos para um mundo cada vez mais complexo (Ainsworth, 2001; Albrecht & Sack, 2001; Diamond, 2005; O’Connell et al., 2015).

Torna-se necessária uma nova abordagem de ensino que proporcione aos alunos competências intelectuais e de comunicação e capacidades analíticas para tomarem decisões sábias em face da mudança, e ajudá-los a continuar o seu desenvolvimento profissional ao longo das suas carreiras (Diamond, 2005). As mudanças no mundo dos negócios revelaram a necessidade para alteração e redefinição das funções dos profissionais da contabilidade, os quais cada vez mais se deparam com situações inesperadas tornando-se necessário alterar e/ou renovar o ensino da contabilidade (Celik & Ecer, 2009). Alguns autores (Albrecht & Sack, 2000; Dellaportas & Hassall, 2013) são críticos das abordagens pedagógicas que oferecem currículos baseados em conteúdos que não preparam os alunos para o mundo ambíguo dos negócios, enfatizando a necessidade de se realizarem experiências fora da sala de aula, envolvendo, por exemplo, a experiência de trabalho supervisionado e a aprendizagem experiencial em que os alunos aprendem beneficiando de experiências do mundo real. Essas experiências têm uma influência positiva e significativa sobre o desempenho académico dos estudantes de contabilidade (Dellaportas & Hassall, 2013; Surridge, 2009). R. Jones (2014) recorreu à experiência de trabalho em conjunto com os empregadores para tentar colmatar a lacuna entre o desenvolvimento de capacidades no meio académico e no prático.

Várias entidades, como a *Accounting Education Change Commission* (AECC) (1990), a *Committee on Future Structure Content Scope of Accounting Education* (1986), exigiram uma reorientação do ensino da contabilidade para capacidades intelectuais, de comunicação e interpessoais, dentro de um quadro de aprendizagem ativo que enfatiza a autoaprendizagem. Pelo referido, os docentes de contabilidade têm sido repetidamente desafiados a promover as capacidades de pensamento dos

alunos, de modo a desenvolver as competências correspondentes às expectativas da profissão (P. Smith, 2001). Para tal, os docentes de contabilidade têm seguido e abraçado muitas formas e estratégias de aprendizagem experiencial (tais como: a aprendizagem baseada em problemas, técnicas de *role-playing* e de autorreflexão), para aumentar a participação dos alunos no processo de aprendizagem (P. Smith, 2001).

A abordagem tradicional do ensino da contabilidade tem uma perspetiva mecanicista, que enfatiza a competência técnica em detrimento de um ensino de base ampla. Segundo Dellaportas e Hassall (2013), existe pouca evidência empírica que revele que os métodos pedagógicos tradicionais podem reforçar a capacidade de pensamento crítico dos estudantes de contabilidade. Mas, existe literatura que sugere que a aplicação de regras e regulamentos da prática da contabilidade deixa os alunos pouco preparados para resolver, de forma competente, problemas não estruturados e as complexidades dos dilemas do mundo real (Adler et al., 2004; Kelly et al., 1999). Isto ocorre, em parte, porque na sua configuração tradicional o ensino da contabilidade representa a aquisição de conhecimentos isolados de situações do mundo real, em que tais conhecimentos são aprendidos e utilizados.

A aprendizagem baseada em problemas, usada com sucesso em disciplinas como a medicina, direito, enfermagem e engenharia, é uma abordagem pouco utilizada para a aprendizagem em contabilidade, existindo, no entanto, alguns estudos que tratam do seu uso no contexto do ensino da contabilidade (Breton, 1999; Heagy & Lehmann, 2005; Johnstone & Biggs, 1998; Milne & McConnell, 2001; Pinheiro et al., 2012; Stanley & Marsden, 2012). A aprendizagem baseada em problemas é uma pedagogia que se baseia na teoria de aprendizagem do construtivismo, segundo a qual os alunos constroem o seu próprio conhecimento, em vez do conhecimento ser transmitido pelo professor (Biggs, 1996). Stanley e Marsden (2012) apresentam os resultados de um estudo de caso, sobre o desenvolvimento e implementação da aprendizagem baseada em problemas numa nova unidade de contabilidade que começou em 2006 na Universidade de Tecnologia de Queensland na Austrália. Efetivamente, a aprendizagem baseada em problemas revelou-se eficaz, especialmente em termos de desenvolvimento das competências dos alunos ao nível de recolha de dados, trabalho em equipa e resolução de problemas, contribuindo para uma maior satisfação do aluno (Breton, 1999; Heagy & Lehmann, 2005; Stanley & Marsden, 2012). Os docentes de contabilidade terão, sobretudo, de facilitar e apoiar o processo de aprendizagem, e reorientar os alunos a assumir a responsabilidade pela sua própria aprendizagem (Milne & McConnell, 2001). As metodologias baseadas em problemas alteram o perfil profissional dos graduados, principalmente em termos de antevisão da realidade profissional e de

integração de conhecimentos e experiências de aprendizagem (Breton, 1999; Pinheiro et al., 2012; Stanley & Marsden, 2012). Em suma, estes modelos metodológicos apresentam-se como motivadores de atitudes continuadas de aprendizagem, sendo estas características fundamentais no futuro profissional da contabilidade (Breton, 1999; Heagy & Lehmann, 2005; Pinheiro et al., 2012).

De seguida apresenta-se uma revisão de literatura que aborda a relação da investigação com o ensino da contabilidade.

2.2.2.2 Relação da investigação com o ensino da contabilidade

Como seria de esperar, o crescimento no ensino foi acompanhado pelo crescimento da produção de investigação (Annala & Mäkinen, 2011; Baxter, 1988). O ensino superior deve destinar-se a criar independência de pensamento e o desenvolvimento das capacidades críticas dos alunos, bem como a originalidade e a criatividade nas abordagens dos problemas. Se tal não se verificar, é questionável o lugar da contabilidade no currículo do ensino superior (Annala & Mäkinen, 2011; Woods & Higson, 1996). No domínio do ensino superior, a investigação deve informar o ensino, nomeadamente o conteúdo do curso ou da unidade curricular (Annala & Mäkinen, 2011; O'Connell et al., 2015). Porém, o controlo do ensino da contabilidade tem permanecido junto dos organismos profissionais, sendo os conteúdos programáticos estabelecidos pelos mesmos e o ensino orientado para a prática (Duff & Marriott, 2012, 2017; Lubbe, 2014).

Por seu lado, um tema comum de constante debate dentro da comunidade académica envolve a questão do ensino versus investigação (Annala & Mäkinen, 2011; Duff & Marriott, 2012; Dyson, 1995; Ramsden & Moses, 1992; Tight, 2016; Zubrick et al., 2001). A ligação entre a investigação e o ensino, as duas principais funções das instituições de ensino superiores, é ou deveria ser simbiótica (Burke & Rau, 2010; Tight, 2016). Porém, alguns académicos sonham com uma posição sem ensino dedicada apenas à investigação, ou pelo menos um ano sabático de ensino (Demski & Zimmerman, 2000). Outros alegam que numa escola de negócios a investigação é irrelevante, sendo o seu papel formar gestores e profissionais de contabilidade (Demski & Zimmerman, 2000). Todavia, alguns autores (Demski & Zimmerman, 2000; Fellingham, 2007; García Benau, 1997; Leary, 1959; Ramsden & Moses, 1992; Robbins, 1963) defenderam que o ensino e a investigação são complementos fortes e não substitutos e rejeitam qualquer noção de separação da investigação e do ensino, pois o ensino e a investigação são dois lados da mesma moeda, não estando em polos diferentes. Contudo, esta visão é contestada por alguns estudiosos, que veem essas atividades académicas como concorrentes e sem nenhum complemento (Brown & McCartney, 1998; Coate et al., 2001). Efetivamente, ao contrário de outras

disciplinas acadêmicas, nas quais a investigação é uma componente importante da aprendizagem, o ensino da contabilidade é frequentemente visto como uma atividade separada do processo de investigação do corpo docente (Duff & Marriott, 2017).

A literatura (Demski & Zimmerman, 2000; García Benau, 1997) considera que a atividade de investigação constitui um suporte valioso da atividade docente, uma vez que permite adquirir hábitos críticos e metodológicos na formação de estudantes. Ou seja, é essencial para se compreender a relevância do que se ensina e evitar a utilização de material de ensino irrelevante, e também do que se investiga e, conseqüentemente, do impacto da relevância da investigação.

De acordo com Kinney (1989), a investigação tem influência no ensino, uma vez que os docentes investigam o mundo real da contabilidade, tentando entender como as práticas estabelecidas afetam o comportamento. Ou seja, eles compreendem as relações entre os factos, pelo que não ensinam aos alunos apenas as regras, mas as teorias sobre as causas e os efeitos das mesmas. Neste contexto, realizar investigação ajuda a manter o conhecimento dos docentes numa determinada área, sendo que muitas vezes os ensinamentos transmitidos em contexto de aula foram adquiridos pelo docente através do contacto com a investigação realizada na área e publicada em revistas científicas, não estando refletido nos livros técnicos (Hoque, 2002; Robertson & Bond, 2001).

Porém, alguns autores (Duff & Marriott, 2017; Lubbe, 2014) advertem que os académicos de contabilidade não se sentem valorizados pelo seu papel de professores, uma vez que as universidades têm atribuído maior ênfase e baseado a sua promoção na investigação produzida pelos mesmos. Por este facto, alguns autores (Duff & Marriott, 2012, 2017) concluíram que, surpreendentemente, nas universidades há relativamente pouca interação entre a investigação e o ensino da contabilidade, havendo resistência por parte dos professores de contabilidade. Uma grande problemática é a falta de recompensas extrínsecas disponíveis para tentar integrar a investigação no ensino, ou vice-versa (Duff & Marriott, 2017). Duff e Marriott (2012) destacaram, no entanto, alguns dos aspetos positivos da mutualidade de investigação e ensino, ressaltando que os investigadores possuem competências para supervisionar projetos, trabalhos de investigação e apoiarem os estudantes a analisarem criticamente os problemas, sendo o ensino em si visto como um meio de estimular os pensamentos de um investigador.

Por seu lado, há autores (García Benau, 1997; Leary, 1959; Ramsden & Moses, 1992) que são da opinião que não se é um bom professor se não se realizar investigação importante, uma vez que alcançar um ensino de qualidade requer também um nível de investigação elevado, sendo que os melhores docentes são quase sempre, sem exceção, os melhores investigadores. Neste contexto, os resultados do estudo de Dyson (1995) revelaram firmemente que a investigação tem um efeito benéfico

no ensino e que o envolvimento com a investigação melhora o desempenho do docente. Os docentes apoiaram esta visão, dado que a investigação fornece material adicional para palestras e tutoriais; mantém-nos atualizados; e dá-lhes uma sensação de autorrealização. Foram poucos os docentes que defenderam que a investigação prejudica o desempenho no ensino, embora alguns tenham admitido que tal pode reduzir a quantidade de tempo dedicada à preparação das aulas (Dyson, 1995). Em contraste, alguns autores (Burritt et al., 2010; Zubrick et al., 2001) argumentaram que o ensino e a investigação não necessitam de ser vistos como independentes um do outro, havendo na Austrália já um número crescente de académicos, mas ainda limitado, focado apenas no ensino.

Segundo Kinney (1989), os académicos de contabilidade não preparam os alunos para serem produtores ou mesmo “apreciadores” de investigação, como outras profissões o fazem. Seria importante dialogar mais com os alunos sobre as investigações que se estão a realizar na universidade, de modo a evitar uma separação entre investigação e ensino (García Benau, 1997). Uma das razões que explica a falta de integração de investigação no ensino é a complexidade da produção de conhecimento para a contabilidade face à maioria das outras profissões (Sterling, 1973). A não inclusão dos resultados da investigação no ensino pode dever-se ao facto de os alunos necessitarem de conhecer as práticas contabilísticas, e não os resultados da investigação, para arranjar um emprego no final do curso (Fellingham, 2007; Sterling, 1973). No entanto, alguns autores (Fellingham, 2007; Sterling, 1973) reconheceram que, ao excluírem os resultados da investigação do ensino, criam mais problemas do que resolvem, sendo possível ensinar ambos.

Neste contexto, K. Chalmers & Wright (2011) questionaram como podem os alunos, os futuros profissionais, apreciar e compreender a investigação, se o seu ensino é desprovido de compromisso com a investigação. Assim, defenderam que os académicos devem ser encorajados a cooperar no ensino orientado para a investigação, uma vez que a gestão do *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade vai ajudar a colmatar o *gap* entre a investigação e a prática da contabilidade. Além do referido, sugerem que os organismos profissionais e de acreditação devem reconhecer o valor do ensino da contabilidade abrangendo competências técnicas assim como a compreensão da investigação (K. Chalmers & Wright, 2011).

Porém, os organismos profissionais exercem controlo direto sobre o ensino da contabilidade, existindo pouca vontade para uma disciplina baseada na investigação académica ou no envolvimento com académicos internacionais (Fellingham, 2007; García Benau, 1997; Nieuwoudt & Wilcocks, 2005; Verhoef & Samkin, 2017). Se os organismos profissionais continuarem a exercer o mesmo nível de controlo sobre os departamentos de contabilidade das universidades, o atual despreendimento das

atividades acadêmicas continuará por ser perpétuo (Verhoef & Samkin, 2017). Deste modo, as universidades devem tomar cuidado para não abdicarem das suas responsabilidades na definição de conteúdos programáticos (Verhoef & Samkin, 2017).

O tempo que os acadêmicos dedicam ao ensino, influenciado pelo currículo estabelecido pela profissão, tem um impacto negativo sobre o tempo disponível para a realização de investigação, já que uma hora despendida com o ensino é uma hora que não é dedicada à investigação, a qual tem assumido crucial importância no seio das universidades (Duff & Marriott, 2017; García Benau, 1997; Nieuwoudt & Wilcocks, 2005; Robertson & Bond, 2001; Verhoef & Samkin, 2017). Porém, alguns autores (Demski & Zimmerman, 2000; Ramsden & Moses, 1992) consideraram que numa hora de ensino podem surgir ideias para novos temas de investigação, através, por exemplo, de questões levantadas pelos alunos ou pela discussão em sala de aula de um artigo científico. Sendo comum ouvir-se no meio académico que a parte mais difícil de fazer investigação é definir uma pergunta de partida, Demski e Zimmerman (2000) são da opinião que o ensino pode ajudar a fazer as perguntas certas, ultrapassando assim esta problemática.

O ensino da contabilidade é predominantemente baseado em livros didáticos e, conseqüentemente, os alunos do ensino superior têm pouco contacto com artigos de revistas científicas (Hoque, 2002; O'Connell et al., 2015). No entanto, evidências da literatura revelaram que os artigos de revistas são uma ajuda valiosa para a aprendizagem da contabilidade, sendo os artigos profissionais considerados de maior utilidade, comparativamente aos artigos académicos (Hoque, 2002). Os artigos académicos podem ajudar a reduzir a lacuna percebida entre teoria e prática, e capacitar os alunos a compreender os papéis da contabilidade nas organizações e na sociedade (Hoque, 2002). Por sua vez, os artigos profissionais podem ajudar os alunos a integrar os conceitos teóricos e práticos, e aumentar a relevância prática das matérias aprendidas (Hoque, 2002). Os académicos não podem agir como se tivessem dois empregos, um como investigador e outro como docente, uma vez que se isto se verificar haverá oportunidades perdidas (Beaver, 1984). Beaver (1984) considerou que não existe nenhum conflito inerente entre a investigação e o ensino, mas caso tal se verifique é porque foi inadvertidamente induzida uma falha de um ou de ambos os processos, sendo que, em última análise, cada processo deve influenciar o outro.

A ligação entre a investigação e o ensino da contabilidade é representada pelo segundo dos seis arcos direccionais que ligam os vértices do triângulo investigação-ensino-prática da contabilidade (Kaplan, 1989). Esta ligação é uma responsabilidade óbvia dos académicos de contabilidade; porém, menos praticada que a ligação entre o ensino e a prática da contabilidade (Kaplan, 1989). Beaver (1984),

professor de contabilidade, referiu que a relação entre a investigação e o ensino é um tema importante, controverso e frustrante, sendo um problema que se enfrenta implicitamente no desenvolvimento dos cursos. Wyatt (1989) discutiu o *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, argumentando que o foco dos programas de ensino em questões contabilísticas técnicas, em detrimento do desenvolvimento de uma base de raciocínio, de identificar os problemas, analisar as alternativas e resolver conflitos, limita o impacto da investigação sobre a prática da contabilidade.

Deste modo, os académicos têm um compromisso com o ensino, devendo incorporar os resultados das suas investigações nos programas curriculares e unir esforços para melhorarem o ensino da contabilidade lecionado nas universidades (García-Ayuso & Sierra Molina, 1994). Em particular, os cursos devem ser estruturados de forma a facilitar o fluxo de ideias em ambas as direções (investigação e ensino) (Beaver, 1984). Contudo, Woods e Higson (1996) realçaram que, mesmo que os académicos comecem a criar uma ligação entre a investigação e o ensino e alterem adequadamente o conteúdo das unidades curriculares, eles podem encontrar resistência estudantil.

Neste sentido, Beaver (1984) identificou quatro regras úteis para orientar a incorporação da investigação em sala de aula, nomeadamente: não introduzir a investigação de forma isolada, mas sim em conexão com outros materiais que ilustrem a relevância da investigação para os alunos e as decisões que irão enfrentar nas suas carreiras profissionais; salientar os resultados e as implicações, em vez dos métodos de investigação, uma vez que os alunos normalmente não têm as competências necessárias para apreciar as questões levantadas sobre o método de investigação; evitar explicações excessivamente técnicas; e, por último, enfatizar a natureza experimental dos resultados da investigação (Beaver, 1984). Por seu lado, Irving (2011) descreveu como integrar a investigação num curso de licenciatura em contabilidade, utilizando uma abordagem pedagógica que promove a aprendizagem ativa. Para tal, durante o curso, os alunos leram, discutiram e resumiram partes de artigos pertinentes, publicados em revistas científicas de contabilidade, relacionados com os temas da aula, com o objetivo de melhorarem a compreensão dos temas e desenvolverem a sua consciência sobre como a investigação em contabilidade influencia e é influenciada pela prática contabilística (Irving, 2011). Porém, para compreenderem a investigação em contabilidade é necessário que os alunos possuam uma bagagem intelectual que tem que ser adquirida nos primeiros anos da licenciatura (Robertson & Bond, 2001).

Num estudo idêntico, Paisey e Paisey (2003) envolveram os alunos a criticar/apresentar um artigo publicado numa revista científica internacional, utilizando a metodologia de investigação-ação, amplamente definida como uma abordagem para a melhoria do ensino e de reconhecida utilidade no ensino superior. Na perspetiva dos alunos, as sessões foram úteis para: reforçar a compreensão dos

tópicos; desenvolver a compreensão da investigação em contabilidade; e desenvolver a capacidade de encontrar artigos relevantes (Paisey & Paisey, 2003). Efetivamente, a melhoria do conhecimento parece ser o atributo mais valioso da investigação-ação, sendo claramente diferente de outros tipos de metodologias de investigação (Paisey & Paisey, 2003, 2005). Por outro lado, oferece uma ponte entre a investigação e o ensino, fornecendo um modelo deliberado para a melhoria das práticas e o enriquecimento da profissão (Paisey & Paisey, 2003, 2005).

Os benefícios da abordagem pedagógica que integra a investigação no ensino incluem: envolvimento dos alunos em tarefas de pensamento crítico de elevado nível; desenvolvimento de competências de comunicação oral e escrita dos alunos; reforço da aprendizagem dos alunos através da colaboração e desenvolvimento de aptidões de aprendizagem cooperativa (Irving, 2011; Paisey & Paisey, 2003). Para além de enfatizar a compreensão do conhecimento contabilístico dos alunos, estas experiências de investigação procuram desenvolver o seu pensamento e competências críticas interpessoais, qualidades que são exigidas a um profissional de contabilidade (Irving, 2011).

A exigência que se coloca aos académicos para a realização de investigação justifica-se pela necessidade de aumentarem os conhecimentos a transmitir às gerações atuais e futuras através do ensino, cumprindo assim completamente as suas responsabilidades como académicos (Kaplan, 1989). Por outro lado, a investigação em contabilidade é o principal meio através do qual os docentes de contabilidade podem melhorar e atualizar o programa das unidades curriculares que lecionam, e pode estimulá-los a projetar novos cursos/unidades curriculares (Dopuch, 1989). Se a investigação em contabilidade não atender a estes objetivos, então a universidade não deveria investir na carreira de investigação de tais académicos (Dopuch, 1989). A investigação deve influenciar o processo de ensino (Beaver, 1984; Dopuch, 1989). Porém, Dopuch (1989) concentrou-se nos fatores que afetam a sua realização, concluindo que não há apenas uma restrição de tempo na integração de temas de investigação nos cursos de contabilidade, mas também uma dificuldade provocada por professores que não fazem investigação e investigadores que não ensinam.

Integrar a investigação no ensino pode ser considerada uma estratégia potencial de sobrevivência dos departamentos de contabilidade pressionados por outras instituições de ensino (Duff & Marriott, 2017). Os prestadores do ensino privado de contabilidade não podem competir em termos de investigação e integração do pensamento e da investigação moderna em todos os níveis de ensino, criando assim uma situação em que as universidades têm uma “proposta de venda exclusiva” (Duff & Marriott, 2017). Deste modo, as universidades têm a capacidade de criar e conservar conhecimentos, em vez de comunicar seletivamente conhecimentos e práticas existentes (Duff & Marriott, 2017).

Duff e Marriott (2017) argumentaram que a integração da investigação em contabilidade no ensino permite que a academia normalize abordagens críticas da disciplina e desenvolva estudantes críticos, que se tornarão diretores financeiros, parceiros de auditoria e líderes de negócios no futuro. Por seu lado, os estudantes de contabilidade devem absorver a investigação contemporânea em contabilidade, tornando-se produtores ativos de conhecimento contabilístico (Duff & Marriott, 2017). Duff e Marriott (2017) recomendam uma mudança, considerando ser inovador maximizar os vínculos de investigação e ensino da contabilidade, num contexto em que poucos defendem a ideia de que alunos imersos em investigação contabilística serão os contabilistas e professores do pensamento crítico do amanhã.

Na próxima subsecção apresenta-se uma revisão de literatura sobre a prática contabilística abordando-se a relação da investigação com essa prática.

2.2.3 A prática contabilística

Cada vez mais questiona-se o papel da profissão e prática da contabilidade na sociedade, como evoluiu e a sua importância para o desenvolvimento das organizações. De acordo com West (2003, p. 41) as profissões são: *“um grupo de profissionais que beneficiam de uma incontestada autoridade em conexão com a tecnologia e aspetos técnicos dos serviços que oferecem”*.

A profissão contabilística é altamente profissionalizada, na medida em que existem associações profissionais de contabilidade que possuem autoridade para limitar o acesso à profissão e controlar quem é capaz de agir enquanto profissional qualificado, ao mesmo tempo que exercem uma substancial influência sobre os aspetos práticos da contabilidade (West, 2003). Neste sentido, também se verificou uma elevada pressão sobre as instituições de ensino superior, na medida em que têm que ter em conta o que os organismos profissionais esperam que se ensine (Woods & Higson, 1996).

Os contabilistas, também, exercem uma autoridade relevante sobre os aspetos técnicos do relato financeiro (West, 2003). O controlo financeiro requer, nos países democráticos, uma legitimação da contabilidade e dos seus profissionais, particularmente uma legitimação legal das regras contabilísticas por parte do Estado, sem contudo originar a perda de autonomia por parte das associações de contabilidade (West, 2003). O autor concluiu que os contabilistas são um grupo profissional que exerce autoridade sobre questões importantes relacionadas com a contabilidade, ou seja, *“os contabilistas desfrutam de uma significativa autoridade do que é certo, errado, aceitável e inaceitável dentro do domínio contabilístico”* (West, 2003, p. 46).

Assistiu-se, no século XX, a um contínuo crescimento de serviços de contabilidade, tendência já observada no século XIX, e a uma expansão significativa, tanto no tamanho e alcance da profissão contabilística, como na extensão das suas operações. Os serviços de relato financeiro, de fiscalidade e de auditoria assistiram, no século XX, a um significativo crescimento na atividade da profissão contabilística, tendo surgido outras áreas de serviços de âmbito mais alargado (Parker, 2001).

Segundo West (2003), os contabilistas têm contribuído, de alguma forma, para o progresso da nação através da utilização de ferramentas poderosas. No entanto, ainda persistem algumas questões, tais como: a procura pela excelência, o respeito pela integridade, o ensino e o desenvolvimento profissional e a elevada qualidade do serviço. A profissionalização é um conceito tipicamente ocidentalizado particularmente com características britânicas; por isso, a maioria dos estudos existentes sobre a profissionalização da contabilidade são de origem inglesa, existindo, no entanto, outros estudos que abordam a profissionalização noutros pontos do globo (ver por exemplo, Annisette, 2000; Mutiu & Tiron, 2004; Sian, 2006; Yapa, 2006).

Como muitas profissões, a profissão contabilística evoluiu em resposta às necessidades da sociedade e às mudanças nos cenários tecnológicos. O contabilista do futuro será diferente e igual, uma vez que as suas responsabilidades centrais serão amplamente semelhantes, mas desempenhadas de maneiras diferentes (O'Connell et al., 2015). Por seu lado, serão maiores as expectativas quanto ao contributo dos contabilistas do futuro para o sucesso das organizações, esperando-se que os mesmos criem condições para melhorar o valor e as perspetivas das organizações (O'Connell et al., 2015).

Por seu lado, nas últimas cinco décadas, a literatura tem discutido a relevância da investigação académica para questões de política e prática (Bartunek & Rynes, 2014), abrangendo uma ampla gama de disciplinas para além da contabilidade, nomeadamente: educação (Kennedy, 1997), medicina (Denis & Langley, 2002), enfermagem (Hutchinson & Johnston, 2004), psicologia (Hodgkinson et al., 2001), saúde pública (Brownson et al., 2006), serviço social (Herie & Martin, 2002), gestão (Markides, 2011), gestão de recursos humanos (Rynes et al., 2007) finanças (Trahan & Gitman, 1995), economia (Ormerod, 1994), marketing (Piercy, 2002), ciências naturais (Rosenberg, 1994) e ciências da informação (Nguyen & Hider, 2018).

No caso concreto da área da contabilidade, a investigação histórica até à data tem-se focado na preocupação entre a investigação e as necessidades da prática, tendo sido expressa em números especiais de revistas académicas, fóruns de editores, em livros e temas de conferências (Bricker & Previts, 1990; Diamond, 2005; Elaine Evans et al., 2011; Garcia-Ayuso & Sierra Molina, 1994; Guthrie

et al., 2011; Jorge et al., 2019; Lee, 1989; Merchant, 2012; Parker et al., 2011; Rynes et al., 2001; Shapiro et al., 2007; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Parker, 2014, 2019; Woods & Higson, 1996).

Efetivamente, ao longo dos últimos anos tem havido uma grande discussão sobre se, ou o quão bem, a investigação em contabilidade atende às necessidades da profissão contabilística (Fraser et al., 2020; García-Ayuso & Sierra Molina, 1994; García Benau, 1997; Jorge et al., 2019; Kinney, 1989; Leisenring & Johnson, 1994; O'Connell et al., 2015; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Parker, 2014). Um desafio que está no caminho da investigação em contabilidade diz respeito à sua falta de relevância para a prática, para resolver os problemas das organizações e da sociedade em geral, e à sua incapacidade para modificar as práticas contabilísticas geralmente adotadas (Bromwich & Scapens, 2016; K. Chalmers & Wright, 2011; García-Ayuso & Sierra Molina, 1994; Merchant, 2012; O'Connell et al., 2015).

Segundo Kaplan (2011), os académicos de uma escola de negócios devem contribuir para o avanço do conhecimento do corpo da profissão, especialmente quando a inovação é elevada e quando ocorrem mudanças principais no ambiente prático da profissão. Segundo o autor, para a construção e manutenção de uma carreira académica bem-sucedida numa escola de negócios, o académico deve pensar continuamente em três questões fundamentais. Primeiro, quais são os grandes problemas que a comunidade prática enfrenta? Segundo, quais são as vantagens comparativas que os académicos de contabilidade podem trazer para abordar essas questões fundamentais? E terceiro, como é o seu conhecimento avançado de investigação nessas áreas centrais da sua disciplina? (Kaplan, 2011).

Neste sentido, alguns autores (Barth, 2015; Gerstein et al., 2016; R. Jones, 2014, 2017) defenderam ser fundamental um forte envolvimento entre academia e prática, no sentido de tornar os académicos mais criativos no desenvolvimento de projetos de investigação que abordem questões contabilísticas. Kaplan (1978, p. 168) destacou o pessimismo quanto à capacidade da investigação empírica fornecer muitas ideias em relação às muitas e variadas questões que a profissão contabilística enfrenta. Os académicos de contabilidade devem esforçar-se por realizar investigação motivada pela prática e a prática deverá ser motivada pela investigação (Barth, 2015), sendo fundamental perceber se a profissão e/ou os organismos reguladores de contabilidade estão recetivos à investigação académica (Dyckman, 1989).

Alguns autores (Fraser et al., 2020; Kinney, 1989; O'Connell et al., 2015; Woods & Higson, 1996) defenderam que se pode relacionar alguma da investigação realizada nas instituições académicas, ou a produção de conhecimento, com a prática contabilística, através da apresentação de soluções para os problemas estudados. Major (2017) esclareceu que ambos os tipos de investigação, qualitativa e quantitativa, apresentam dificuldades em relação a esta questão, uma vez que nas últimas duas décadas,

cada uma destas tradições intelectuais centrou-se, quase exclusivamente, em questões de natureza teórica e metodológica, fazendo esforços significativos para desenvolver contribuições teóricas, mas negligenciando sistematicamente a produção de conhecimentos relevantes e úteis que se podem colocar em prática. Como resultado desta situação, é visível a falta de diálogo entre a comunidade académica, os formuladores de políticas e a sociedade, bem como o desinteresse dos académicos em relação à sistematização dos resultados da sua investigação com recurso a uma linguagem simples que seja acessível aos gestores e decisores (Bromwich & Scapens, 2016; Rynes et al., 2001).

Debate-se a questão da relevância da investigação em contabilidade para a prática profissional (Arquero et al., 2016; K. Chalmers & Wright, 2011; O’Connell et al., 2015; Scapens, 2008; Z. Swanson & Gross, 1998). Porém, Leisenring e Johnson (1994) consideraram que a palavra “relevância” não é o termo correto para ser usado, mas sim o termo “utilidade”, não sendo surpresa que os profissionais geralmente não entendem a utilidade da investigação académica (Leisenring & Johnson, 1994; Merchant, 2012). Com base nas evidências de um estudo recente desenvolvido por Tucker e Parker (2019), parece que toda a investigação académica pode ser considerada relevante, mas o âmago da questão é: relevante para quem? Os resultados do estudo indicaram claramente os profissionais de negócios e da indústria como partes interessadas, os quais devem ser os principais beneficiários da investigação académica (Tucker & Parker, 2019).

Em resposta à preocupação existente acerca da relevância da investigação académica para a prática profissional, foi criada em 1991 uma conferência de investigação em relato financeiro pela *American Accounting Association*, na qual participaram membros do *Financial Accounting Standards Board* (FASB) (Leisenring & Johnson, 1994). Como considerado pelo comité de *Bedford* (*American Accounting Association*, 1986, p. 186), a investigação foi crucial para o desenvolvimento da profissão contabilística, uma vez que “*sem um programa de investigação extenso, a profissão e os seus profissionais muitas vezes não conseguem perceber oportunidades de crescimento e mudança no conhecimento e sua aplicação*”.

Tem havido, ao longo dos anos, a preocupação de que a investigação em contabilidade está separada e, grande parte, é irrelevante para a prática (Baxter, 1988; Parker et al., 2011; Singleton-Green, 2010; Tucker & Parker, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016). Já em 1988, Baxter (1988, p. 1) salientou: “*Eu temo que um grande gap separa muita investigação da prática*”. Esta inquietação tem persistido até aos dias de hoje, tendo a literatura recente reconhecido que não há uma solução simples para este problema tão complexo (Elaine Evans et al., 2011; Fraser et al., 2020; Mitchell, 2002; Parker et al., 2011; Rynes et al., 2001; Tilt, 2010; Tucker et al., 2019; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Parker, 2014).

Nas palavras de Laughlin (2011) e no espírito do título do artigo de Tucker e Lowe (2014), pode ser que a academia e a prática sejam, efetivamente, “mundos separados”.

Poder-se-á pensar em explicações para este *gap*, sendo que Baxter (1988) justificou que existem falhas de ambos os lados, da academia e da prática. Os profissionais apresentam os motivos para ignorar e, por vezes, depreciar a investigação académica, pois sentem que os académicos estão excessivamente preocupados em demonstrar a familiaridade com a “literatura”, e afirmam que as referências entre parênteses no texto são irritantes, assim como as referências no final (Baxter, 1988). Em contraste, os académicos veem estes aspetos como evidência que sustenta os seus argumentos (Baxter, 1988). Por outro lado, os profissionais são vistos como não estando interessados em qualquer debate ou desafio ao *status quo*, permanecendo relutantes em divulgar os seus dados, não permitindo aos académicos entrar nas suas empresas (Bricker & Previts, 1990).

Outros autores (Guthrie et al., 2011; Leisenring & Johnson, 1994; O’Connell et al., 2015; Tilt, 2010; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Parker, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016) advogaram que os artigos académicos são difíceis de ler e interpretar, sendo que um maior envolvimento e diálogo entre académicos e profissionais melhoraria a qualidade da investigação académica, uma vez que a mesma é tipicamente orientada para outros académicos, em detrimento dos profissionais.

Tem havido reclamações da profissão contabilística de que a investigação na área afastou-se demasiado dos interesses dos profissionais, sendo os académicos acusados de realizarem estudos com pouca utilidade prática e utilizarem uma terminologia cada vez mais complexa e de pouco alcance dos profissionais (García-Ayuso & Sierra Molina, 1994; Singleton-Green, 2010; Tilt, 2010). Segundo Baxter (1988), os académicos são considerados elitistas pela própria linguagem e pelas fórmulas matemáticas complexas que utilizam, desmotivando assim potenciais leitores profissionais, sendo o objetivo o de publicar, e não disseminar o conhecimento pelos profissionais ou melhorar a prática. Os académicos sugerem que as fórmulas matemáticas são realmente úteis, porque são uma forma abreviada de ajudar na clareza do pensamento (Baxter, 1988; Bricker & Previts, 1990; Leisenring & Johnson, 1994).

Porém, algumas evidências sugerem que os académicos consideram que as questões práticas que interessam aos profissionais não são importantes o suficiente para garantir a sua atenção (Tilt, 2010). Torna-se necessário aumentar tanto a procura como a oferta de investigação relevante em contabilidade; mas o que é visto como relevante pela profissão contabilística poderá não coincidir necessariamente com o que o mercado de capitais ou outros *stakeholders* consideram como relevante (Diamond, 2005; Leung et al., 2011; Tucker & Parker, 2019; Tucker & Scully, 2020). García-Ayuso e Sierra Molina (1994) verificaram uma coincidência significativa entre os interesses/temas que

preocupavam os profissionais à data do estudo e os que foram objeto de atenção por parte dos investigadores espanhóis na década de 1981-1991. Se os académicos de contabilidade pretenderem influenciar a prática, têm que ir além da publicação da sua investigação em revistas académicas, uma vez que estas são utilizadas somente para os académicos comunicarem entre si os resultados das investigações que desenvolvem (Bromwich & Scapens, 2016; Kaplan, 1989; O'Connell et al., 2015; Singleton-Green, 2010).

Os académicos têm poucos incentivos para realizarem investigação focada na prática, mas devem reconhecer os profissionais como um público do seu trabalho, já que estes representam o maior grupo da disciplina, sendo provável incluir a maioria das mentes mais brilhantes no assunto, uma vez que durante anos, os melhores diplomados entraram na prática profissional (Dyckman, 1989; Guthrie et al., 2011; Mitchell, 2002). A constatação de que a maioria dos profissionais presta pouca atenção ao trabalho de investigação deve preocupar os académicos (Kaplan, 1978). Não se defende, todavia, que cem por cento, ou mesmo uma maioria, da investigação académica deva ser focada nos problemas da prática contemporânea, mas, pelo menos, alguns académicos devem tentar estudar os problemas decorrentes da prática, em vez de apenas problemas resultantes de artigos académicos anteriores (Kaplan, 1989; Merchant, 2012). A investigação em contabilidade deve ser escrita com concisão e clareza, possuir praticabilidade, sugerindo melhorias que sejam simples, rápidas e infalíveis e ser detalhada o suficiente para revelar um esquema completo e bem digerido, de modo a facilitar a sua compreensão pelos profissionais (Baxter, 1988; O'Connell et al., 2015; Tucker & Lowe, 2014).

A investigação em contabilidade deve melhorar a prática contabilística, não apenas descrevê-la, entendê-la ou criticá-la, uma vez que o papel crucial dos académicos é criticar, debater e desafiar o *status quo* (Bedford, 1978; Flint & Shaw, 1981; Parker et al., 2011). Os académicos podem aprender a partir da interação com os profissionais e através da exposição do seu trabalho de investigação para eles, trabalhando mais de perto com os profissionais durante todo o processo de investigação (Kaplan, 1978; Mitchell, 2002; Rynes et al., 2001; Ter Bogt & Van Helden, 2012). Efetivamente os profissionais podem-se tornar parceiros no trabalho de investigação e podem ajudar os académicos a focarem-se em questões de importância prática (Kaplan, 1978; Mitchell, 2002; Rynes et al., 2001).

Todavia, os profissionais não estão motivados para se envolverem na produção de investigação em contabilidade (Laughlin, 2011), sendo acusados de apoiarem a realização de investigação apenas quando a mesma vá ao encontro da resolução imediata dos seus problemas mais prementes, ou quando os resultados possam ser utilizados para justificar práticas por eles tomadas (García-Ayuso & Sierra Molina, 1994). Equipas de investigação conjuntas entre académicos e profissionais provavelmente

reforçariam de forma significativa a capacidade dos profissionais entenderem como a investigação académica é escrita (Rynes et al., 2001). Por seu lado, os profissionais podem trazer novos problemas para a literatura, os quais podem estimular outra investigação académica, melhorando a qualidade da investigação (Kaplan, 1989; Rynes et al., 2001). Deste modo, Rynes et al. (2001) encorajaram as associações profissionais a continuarem a tendência de uma maior interação entre académicos e profissionais, facilitando-a.

Alguns autores (Elaine Evans et al., 2011; Guthrie et al., 2011; Ratnatunga, 2012; Rynes et al., 2001) observaram que o desenvolvimento de relações de consultoria entre académicos e profissionais, a realização de seminários conjuntos entre ambos, as licenças sabáticas em empresas para académicos e a introdução nos programas curriculares da explicação do valor da investigação académica seriam suscetíveis de reforçar significativamente a compreensão e relevância da investigação académica pelos profissionais (Guthrie et al., 2011; Rynes et al., 2001). Rynes et al. (2001) recomendaram aos editores de revistas a realização de tentativas conscientes de solicitar e de fornecer mais espaço para artigos que reflitam toda a gama de técnicas de criação de conhecimento.

O estabelecimento da contabilidade de gestão como ciência social aumentou, nas últimas décadas, a credibilidade dos académicos de contabilidade; porém, os mesmos não têm observado os problemas e questões práticas da contabilidade (Baldvinsdottir et al., 2010). Torna-se necessário que os académicos tenham um foco mais forte no núcleo técnico e aproveitem os resultados da investigação para desenvolver e apoiar a prática (Baldvinsdottir et al., 2010).

Se a investigação em contabilidade tem tão pouco impacto prático, permanece a questão sobre qual é o seu objetivo (Moizer, 2009). Moizer (2009) consultou os objetivos das publicações das maiores revistas internacionais que publicam investigação em contabilidade e auditoria, tendo concluído que alguns editores, ao enquadrarem os objetivos da revista, procuram delinear as áreas de investigação nas quais procuram publicar artigos de investigação académica, mas o objetivo central do exercício de publicação não é mencionado. Pode-se observar, assim, que o objetivo principal da maioria dos editores de revistas é publicar os resultados de estudos académicos (Moizer, 2009).

Contudo, os organismos públicos, as empresas e os organismos profissionais financiadores de investigação começam a exigir que a investigação produza algum benefício económico, benefícios “tangíveis para um bem maior”, de modo a justificar o bom uso dos fundos atribuídos (Moizer, 2009). Assim, verifica-se uma tensão inevitável entre os financiadores de investigação, por resultados que terão implicações políticas ou que os conduzirão a melhores maneiras de operar, e os objetivos exigidos pelas revistas para publicar artigos académicos de elevada qualidade (Moizer, 2009).

O circuito fechado, que envolve os académicos a investigar e a publicar puramente para outros académicos, é improvável que seja saudável para a disciplina como um todo (K. Chalmers & Wright, 2011; Mitchell, 2002; Parker et al., 2011). Mas, pelo contrário, pode levar a uma artificialidade na investigação, investigando-se o que não é representativo do mundo real da prática, deixando a investigação de agregar valor à prática da contabilidade de gestão (Mitchell, 2002). Este problema tem persistido, pois as questões a estudar e as metodologias adotadas não são escolhidas através de critérios que envolvem inovação na produção de conhecimento e o seu potencial para contribuir para a prática, mas basicamente em critérios que garantem a rápida progressão académica e a reputação científica de investigadores e instituições (Diamond, 2005; O'Connell et al., 2015; Ter Bogt & Van Helden, 2014).

Alguns autores (Van Helden et al., 2010) investigaram a relevância do conhecimento criado, por consultores e académicos, para a prática da contabilidade de gestão nas organizações públicas. Os académicos reconheceram a importância da prática, preocupando-se com o enriquecimento mútuo entre a prática e a investigação. Contudo, devido à pressão que sentem para publicar em revistas científicas internacionais, o seu interesse está mais orientado para as questões teóricas, para a disciplina, apesar de alguns orientarem a sua investigação para a sua aplicação na prática. Por seu lado, os consultores não analisam com a devida profundidade a investigação académica, devido às pressões do seu trabalho diário, produzindo sobretudo conhecimento que serve apenas para resolver os problemas que surgem na prática (Van Helden et al., 2010).

A comunicação dos resultados da investigação geralmente é restrita a revistas académicas (Bromwich & Scapens, 2016; Merchant, 2012; O'Connell et al., 2015; Parker et al., 2011), não havendo uma interação entre académicos e profissionais da área da contabilidade (K. Chalmers & Wright, 2011). Tucker e Schaltegger (2016) evidenciaram que, na Austrália e na Alemanha, a comunicação da investigação representa uma grande barreira que impede um envolvimento mais eficaz da investigação com a prática (na Austrália, o acesso por parte dos profissionais à investigação académica é encarado como um dos principais obstáculos; na Alemanha, a relevância dos tópicos investigados pelos académicos representam uma barreira significativa para a investigação académica informar a prática). Naturalmente que, para a investigação em contabilidade ser utilizada, é necessário garantir que os resultados da investigação sejam difundidos por toda a comunidade profissional, pois o reconhecimento público das contribuições dos académicos de contabilidade para a prática é uma forma importante e eficaz de informar o valor da investigação (Bromwich & Scapens, 2016; K. Chalmers & Wright, 2011).

Na perspetiva de Wyatt (1989), o impacto da investigação sobre a prática parece ser muito mais limitado do que deveria ser e encontra muitas razões para tal, mas concentrou-se principalmente em

duas. A primeira diz respeito às barreiras para a aceitação das conclusões da investigação, nomeadamente: a simples inércia; a resistência total à mudança; o rótulo que a investigação foi realizada por um académico, sendo vulgar este não ter muita noção do que vai funcionar na prática; e a percepção da necessidade de acomodar na prática, pelo menos, alguns dos pontos de vista de vários constituintes (Wyatt, 1989). Outra razão é a discórdia que uma quantidade desproporcional da investigação em contabilidade se concentre em assuntos que não são problemas para os profissionais. Em 1989, o autor realçou que a investigação nesta área problemática, sobre a qual os organismos de normalização poderão refletir, é extremamente limitada. Alguns académicos alegaram não investigarem questões atuais, dado o facto de os organismos de normalização as resolver antes da investigação estar concluída (Wyatt, 1989).

Porém, de ressaltar que na visão do FASB, a relevância prática da investigação consubstancia-se na relevância para a definição de normas, sendo uma das principais formas de impacto dos académicos na prática concretizada através da submissão de novas normas (Leisenring & Johnson, 1994). O FASB consulta diariamente investigação académica, nomeadamente produzida na América do Norte, e solicita submissões de estudos à academia sobre questões de definição de normas (Leisenring & Johnson, 1994).

Hopwood (1988) argumentou que a investigação que fornece o conhecimento sobre a elaboração de políticas de contabilidade auxilia os profissionais de contabilidade a legitimar o seu papel institucional, acrescentando credibilidade às suas práticas e fornecendo autoridade aos seus praticantes.

Vários autores (Cooper et al., 2005; Diamond, 2005; Inanga & Schneider, 2005; Nieuwoudt & Wilcocks, 2005; O'Connell et al., 2015; Rynes et al., 2001; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016) consideraram que a investigação em contabilidade deve tornar-se mais acessível, de modo a ter um impacto sobre a prática e os reguladores.

A partir de uma perspetiva profissional, é necessário que haja um pouco mais de compreensão de qual o papel do académico: uma parte principal do papel do académico é o de criticar, desafiar e debater o *status quo*, e este é tão importante como a produção de investigação útil para a prática (Guthrie et al., 2011; Tilt, 2010). O papel do profissional é procurar resultados na investigação académica que agreguem valor aos negócios dos seus clientes, ou para a prática em si, e seu desempenho nos negócios, ou para reforçar a credibilidade e longevidade da profissão da qual o profissional faz parte (Guthrie et al., 2011).

É raro os profissionais participarem em investigação académica, pois os assuntos de interesse comum para académicos e profissionais, em que estes últimos poderiam ser coautores, têm

tradicionalmente menos probabilidade de serem publicados em revistas científicas internacionais, mas sim em revistas focadas para os práticos, que parecem não atrair a atenção, ou o crédito necessário, para a reputação e valorização da carreira de um acadêmico (K. Chalmers & Wright, 2011; O'Connell et al., 2015).

Porém, Moehrle et al. (2009) resumiram as áreas em que a investigação em contabilidade tem sido bem-sucedida, ou seja áreas em que os acadêmicos têm desempenhado e continuarão a desempenhar um papel importante no desenvolvimento da prática, destacando as contribuições nas seguintes: regulação da contabilidade financeira; relato financeiro e mercados de capitais; o uso de informações da contabilidade financeira; prática de auditoria; prática da fiscalidade, política e conformidade; contabilidade de gestão; e sistemas de informação contabilística. Os autores argumentaram que os acadêmicos continuam a colaborar com os profissionais, organismos de normalização e agências governamentais para realizarem investigação diretamente relevante para esses grupos.

Segundo McKerchar (2011), a ligação entre a investigação em fiscalidade e a sua prática existe e é bastante robusta. Contudo, a questão que se coloca é se a conexão entre os dois mundos pode ser fortalecida e, assim, tornar-se mais eficaz, e quais as estratégias que podem ser utilizadas para alcançar esse resultado (McKerchar, 2011). A autora concluiu que a relação entre a investigação e a prática da fiscalidade pode provavelmente ser mais forte, uma vez que nas suas palavras todos os relacionamentos precisam de ser sustentados, se quiserem continuar a prosperar (McKerchar, 2011). As estratégias apontadas para estabelecer uma ligação mais estreita entre os dois mundos incluem: financiamento para realizar investigação, uma vez que este continua a ser um problema; os organismos profissionais, governo e órgãos sociais podem ser fontes valiosas de fundos de investigação e de apoio, e também podem fornecer acesso a dados, de outra forma inatingíveis, para estudos de caso e afins. A autora defendeu a necessidade de se identificarem áreas de investigação que sejam de interesse e benefício mútuo para académicos e profissionais, dialogando sobre prioridades, oportunidades e direções futuras para a investigação em fiscalidade continuar (McKerchar, 2011).

Os docentes do ensino superior têm um papel importante na introdução de novas ideias aos estudantes, na medida em que tais novas ideias reduzem o risco da prática futura ser meramente a continuação do passado (Kaplan, 1989). Alguns autores (Albu & Toader, 2012; Gerstein et al., 2016; Inanga & Schneider, 2005; Singleton-Green, 2010) argumentaram que a investigação em contabilidade está inadequadamente relacionada com a prática e com as necessidades dos utilizadores, por causa da falta de uma significativa e construtiva comunicação entre investigadores, profissionais e utilizadores,

sendo que uma melhor comunicação ajudaria a promover um melhor entendimento dos interesses e preocupações de cada grupo.

Nos últimos 40 anos, grande parte da investigação em contabilidade tem sido reativa, uma vez que tem estudado, avaliado e explicado a prática existente, sem ter contribuído, de uma forma geral, para o avanço dessa prática (Kaplan, 2011). Porém, esta situação seria adequada se pouca mudança ou inovação tivesse ocorrido na profissão; mas, ao longo dos últimos 50 anos, ocorreram algumas das principais mudanças e as suas implicações ainda têm de fazer o seu caminho para o corpo comum de conhecimento, que está a ser estudado pelos académicos e ensinado aos futuros profissionais (Kaplan, 2011). Entre essas mudanças estão enormes aumentos no volume, na velocidade, na volatilidade e a complexidade das transações, a globalização dos mercados principais para negociação de ativos em diferentes fusos horários e moedas, os problemas na elaboração de relatórios de gestão através das fronteiras organizacionais pouco claras, e a introdução de novos e complexos títulos e contratos de derivados que mudam os riscos entre as empresas e participantes do mercado (Kaplan, 2011).

Outros observadores da investigação em escolas de negócios têm expressado preocupações sobre a lacuna que se abriu nas últimas quatro décadas entre o conhecimento académico e a prática profissional (Kaplan, 2011). A este respeito, Pfeffer (2007) referiu que o papel histórico das escolas de negócios e seu corpo docente é de avaliadores, mas não criadores ou autores da prática de negócios. Porém, Kaplan (2011) defendeu que os docentes de contabilidade devem ser capazes de fazer avançar a prática profissional, e não apenas avaliá-la. Para Kaplan (2011), um académico pode ser mais inovador do que um consultor ou um profissional qualificado, considerando que os académicos podem integrar a teoria e marcos conceituais generalizáveis com a prática qualificada, podendo tornar-se líderes da prática contabilística.

Os profissionais e os académicos têm interesses, agendas e incentivos diferentes, uma vez que os profissionais normalmente são orientados para questões específicas e de curto prazo, enquanto os académicos são incentivados pelo sistema de avaliação a se focarem no que é esperado deles pelas revistas científicas, o que às vezes é de interesse menos imediato para os profissionais (Albu & Toader, 2012). A situação atual é o resultado da “história” dessa relação, transcendendo pessoas e países, a qual resulta de um contexto social, económico e institucional (Albu & Toader, 2012) .

2.3 EM RESUMO

O objetivo da investigação em contabilidade é produzir conhecimento científico, o qual por sua vez, terá um contributo para a teoria, ensino e prática da contabilidade. Neste sentido, na primeira secção

deste capítulo abordou-se o conhecimento científico, nomeadamente definição, prática e sua evolução, de modo a contextualizar a temática em questão. Para definir o conhecimento científico é necessário conhecer a diferença entre conhecimento e o senso comum, comumente denominado como conhecimento vulgar ou popular. O senso comum refere-se ao conhecimento que se adquire no trato direto com as coisas e os seres humanos, que preenche a vida diária das pessoas, sendo a generalização dos fenómenos que nos são comunicados por intermédio dos sentidos. Já o conhecimento científico nunca será produzido a partir do que é dado pelas experiências sensíveis, mesmo que se faça um bom uso dos sentidos. Assim, a diferença existente é a mesma que existe entre o que é imediatamente dado pelos sentidos e aquilo que é lenta e rigorosamente construído pela razão. O conhecimento científico é sempre ativo, crítico e criativo sendo sempre uma ação planeada, na medida em que todos os factos que sustentam o conhecimento científico exigem uma teoria prévia que permite construí-los e, em seguida, testá-los (Fernandes & Barros, 2007).

O conhecimento adquire-se a partir da existência de problemas, aos quais se pretende dar uma resposta, uma vez que conhecer compreende informação, precisa-se de estruturas teóricas para dar sentido às informações. A evolução do conhecimento científico não é unicamente de crescimento e de extensão de saber, mas também de transformação, de ruturas, de passagem de uma teoria para outra, sendo que o conhecimento progride no plano empírico, pelo acrescentamento de “verdades”, e no plano teórico, pela eliminação dos erros (Morin, 1994). O conhecimento pode ser adquirido de duas maneiras: pensando (racionalismo) e observando (empirismo) (A. Chalmers, 1993).

Claramente que a investigação em contabilidade impulsionou o ensino da contabilidade enquanto ciência social e económica. Não há fronteira entre a investigação e o ensino da contabilidade, não sendo os mesmos substitutos, mas complementares, daí a exigência, para progressão na carreira, de publicação de investigação em revistas científicas pelos docentes do ensino superior.

Ao longo da revisão de literatura percebeu-se que os académicos de contabilidade têm ainda dificuldade em conciliar as suas atividades, essencialmente a de ensino e a de investigação, uma vez que associada à sua atividade de investigação existe uma pressão para publicarem em revistas científicas internacionais, estando deste modo o seu interesse mais orientado para as questões teóricas, as quais são valorizadas pelos editores das revistas.

Também foi apontado por alguns autores um *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, defendendo um ensino menos técnico e prático em virtude de um ensino mais teórico onde sejam apresentados alguns dos resultados da investigação na área. Porém, questiona-se o que tem

mais interesse para os alunos, o que é que o mercado de trabalho espera dos graduados em contabilidade e quais as exigências ao nível do ensino para ser admitido na ordem profissional.

Constatou-se que existiram e existem limitações para o progresso e inovação da investigação em contabilidade, principalmente devido à contabilidade ter sido durante anos reconhecida como uma área técnica, onde havia pouca investigação científica.

Tem sido questionado o impacto que a maioria da investigação em contabilidade tem no ensino e na prática da contabilidade. Mas a investigação em contabilidade deve continuar a cumprir várias funções em relação à prática, pode explicar a prática, descrever e disseminar a prática e pode ajudar a desenvolver e melhorar a prática profissional. Obviamente que tal só será alcançado se os profissionais se tornarem um importante consumidor e beneficiário da investigação, sendo necessário existir uma interação e comunicação mais eficaz entre académicos e profissionais de contabilidade, na qual o papel dos organismos profissionais e reguladores é relevante.

No capítulo seguinte apresenta-se a abordagem metodológica subjacente à investigação realizada.

CAPÍTULO 3: METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

Ao realizar-se uma investigação empírica forçosamente são efetuadas escolhas metodológicas e teóricas (Laughlin, 1995). Na escolha de uma determinada metodologia devem ser considerados pressupostos filosóficos e teóricos para a obtenção do conhecimento, tendo em consideração que nenhuma investigação consegue ser totalmente livre de valores e objetiva (Hopper & Powell, 1985; B. Ryan et al., 2002). Neste sentido, não há uma metodologia considerada ideal, sendo errado pensar-se o contrário, devendo os investigadores estar recetivos às contribuições de metodologias alternativas (Vieira, 2009).

Como referido no capítulo 1, este trabalho pretende caracterizar a investigação em contabilidade realizada pelos académicos portugueses, analisar e contextualizar a sua evolução e os seus contributos, e conhecer as perceções dos académicos portugueses relativamente à mesma e à sua relação com o ensino e a prática da contabilidade.

Neste capítulo apresenta-se a metodologia empregue nesta tese, a qual pretende sustentar genericamente a caracterização e objetivos da investigação em contabilidade, e a sua relação com o ensino e a prática da contabilidade. Após uma revisão de literatura relevante, este capítulo aborda as perspetivas epistemológica e ontológica adotadas, assim como o método de investigação, as fontes de dados utilizadas e os procedimentos da análise dos dados recolhidos.

3.1 PERSPETIVAS EPISTEMOLÓGICA E ONTOLÓGICA

Em qualquer ciência, a teoria do conhecimento (epistemologia) sucede da natureza do fenómeno que se pretende investigar (ontologia) e dos procedimentos de investigação usados (metodologia) que podem incluir diferentes métodos de recolha e tratamento dos dados (B. Ryan et al., 2002). De modo a escolher a metodologia mais adequada para a investigação a realizar, deve ser efetuada uma reflexão sobre os pressupostos ontológicos e epistemológicos que a vão sustentar, sendo esta uma etapa crítica de qualquer investigação (Moll et al., 2006; B. Ryan et al., 2002).

Este estudo tem subjacente a filosofia de investigação do pragmatismo, a qual desafia a distinção tradicional entre a investigação quantitativa, predominantemente objetiva, e a investigação qualitativa essencialmente subjetiva (Brierley, 2017; Morgan, 2014; Saunders et al., 2009). Para os pragmatistas, existe realmente algo como a realidade, mas está sempre a mudar, baseada nas ações de cada um (Morgan, 2014). Diferentemente das filosofias de investigação do positivismo e do interpretativismo, a

filosofia de investigação do pragmatismo, desenvolvida por estudiosos americanos como John Dewey e William James no final do século XIX e no início do século XX, pode integrar mais de uma abordagem de investigação (dedutiva/indutiva) e estratégias de investigação (qualitativa e/ou quantitativa) no âmbito de uma única investigação, de acordo com a natureza da questão de investigação (Morgan, 2014; Saunders et al., 2009).

O pragmatismo baseia-se na proposição de que os investigadores devem usar a abordagem filosófica e/ou metodológica que funciona melhor para o problema de investigação específico que está a ser investigado (Tashakkori & Teddlie, 1998). Na visão de Tashakkori e Teddlie (1998), o investigador deve estudar o que lhe interessa e que é de valor para ele, estudar das diferentes maneiras que julgar apropriadas e usar os resultados de modo a que possam trazer consequências positivas para o seu sistema de valores.

Este estudo partilha dos pressupostos dos pragmatistas, os quais são movidos pelos problemas que as pessoas enfrentam querendo descobrir “o que funciona”, argumentando ser possível trabalhar com posições positivistas e interpretativas, no sentido de responder às questões de investigação (Dewey, 1920; James, 1907; Johnson & Onwuegbuzie, 2004; Saunders et al., 2009).

A filosofia de investigação do pragmatismo revela-se adequada neste estudo, uma vez que se considera a questão de investigação como o determinante mais importante da investigação, tendo-se optado por métodos de investigação qualitativos e quantitativos que se revelaram adequados para responder às perguntas de partida definidas (Morgan, 2014; Saunders et al., 2009). Neste estudo adota-se uma abordagem prática, integrando diferentes perspetivas para apoiar a recolha e interpretação dos dados, de modo a responder à questão de investigação (Saunders et al., 2009). Para os pragmatistas, os valores desempenham um papel importante na interpretação dos resultados, sendo que o investigador adota pontos de vista objetivos e subjetivos (Saunders et al., 2009).

Há uma ideia generalizada de que o pragmatismo está de alguma forma relacionado exclusivamente com a investigação de métodos mistos (IMM); contudo, trata-se de uma confusão que provém de afirmações paradigmáticas de que os métodos qualitativos devem estar ligados ao construtivismo e os métodos quantitativos devem estar conectados ao pós-positivismo. Pode haver uma afinidade entre paradigmas e métodos, mas não há um elo determinístico que force o uso de um paradigma específico com um conjunto particular de métodos (Morgan, 2014). Porém, Morgan (2014) reconheceu que o ressurgimento do interesse pelo pragmatismo tenha sido, de facto, desencadeado por uma tentativa de resolver questões dentro da IMM.

Embora o pragmatismo tenha sido frequentemente identificado na literatura de IMM como o paradigma apropriado para a realização desse tipo de investigação (Creswell & Plano Clark, 2011; Johnson & Gray, 2010; Morgan, 2007), vários estudos (Brierley, 2017; Grafton et al., 2011; Modell, 2005, 2009, 2010) têm discutido o pragmatismo como um paradigma para a realização de IMM em contabilidade.

3.2 MÉTODO DE INVESTIGAÇÃO

Este estudo tem subjacente uma IMM, a qual tem adquirido reconhecimento, nomeadamente demonstrado através de publicações de vários livros (por exemplo, Creswell & Plano Clark, 2011) e da publicação de artigos relacionados com IMM e a sua aplicação no *Journal of Mixed Methods Research* (Onwuegbuzie & Leech, 2006). Para responder às perguntas de partida definidas neste estudo são utilizados os métodos de investigação que se consideram adequados, envolvendo a recolha, análise e interpretação de dados quantitativos e qualitativos, com recurso a métodos de investigação quantitativos e qualitativos (Grafton et al., 2011; Onwuegbuzie & Leech, 2005, 2006; Tashakkori & Creswell, 2007). Como tal, na IMM as questões de investigação orientam o método de investigação a usar (Newman & Benz, 1998).

Esta tese engloba a realização de dois estudos independentes, mas que no seu todo se relacionam entre si, efetuando-se uma análise mais objetiva complementada com uma análise qualitativa, essenciais para uma melhor compreensão dos dados recolhidos (Saunders et al., 2009).

Considerou-se que para responder às perguntas definidas seria necessária a mistura de técnicas quantitativas com qualitativas, a fim de aumentar a significância da investigação e maximizar a interpretação dos dados (Onwuegbuzie & Leech, 2006). Assim, a partir da posição paradigmática são utilizados os seguintes métodos:

- no primeiro estudo recorre-se à análise documental, nomeadamente, dos artigos científicos publicados pelos académicos portugueses no período de 1998 a 2018; os dados recolhidos foram posteriormente analisados fazendo-se uso da análise de conteúdo, da análise estatística através do SPSS e da análise qualitativa do texto apresentado pelos autores como contributos de cada artigo;
- no segundo estudo, adota-se a entrevista semiestruturada, dirigida a uma amostra de académicos portugueses de contabilidade, como método de recolha de dados; posteriormente, estes foram analisados recorrendo-se à análise do discurso das entrevistas após a sua transcrição.

Com o recurso aos métodos mistos espera-se fornecer uma melhor compreensão do tema de investigação, a fim de fornecer respostas detalhadas às questões de investigação definidas, as quais são o foco na filosofia pragmática (Creswell & Plano Clark, 2011).

Na área da contabilidade são vários os estudos que utilizaram métodos mistos de investigação (Davila & Foster, 2007; Graham et al., 2005; Wouters & Wilderom, 2008), assim como metodologias de investigação mistas (Modell & Lee, 2001), tendo Grafton et al. (2011) reconhecido o potencial significativo para a literatura contabilística adotar estratégias de IMM e incentivado o seu interesse no sentido da sua ampla adoção.

3.3 PRIMEIRO ESTUDO EMPÍRICO: FONTES, RECOLHA E ANÁLISE DOS DADOS

O primeiro estudo empírico procura responder à pergunta de partida: Quais as áreas de investigação estudadas pelos académicos portugueses de contabilidade, a sua evolução e suas contribuições para a teoria, a prática e o ensino da contabilidade?

Neste primeiro estudo pretende-se identificar as temáticas de investigação em contabilidade investigadas pelos académicos portugueses da área, nos últimos 20 anos, publicadas em revistas indexadas nas bases de dados bibliográficas *Web of Science* e *Scopus* e analisar as tendências da investigação realizada e as suas contribuições para a teoria, ensino e prática da contabilidade.

3.3.1 Procedimentos para a recolha e tratamento de dados

Para o alcance do objetivo do estudo, começou por se identificar, em janeiro de 2019, as instituições de ensino superior públicas portuguesas que possuíam pelo menos um nível de ensino em Contabilidade (Licenciatura e/ou Mestrado e/ou Doutoramento) que funcionou no ano letivo 2018/2019 e cuja continuidade se previa no ano letivo 2019/2020.

Este levantamento foi efetuado através da consulta do *website* da Direção Geral do Ensino Superior, tendo sido identificadas 27 instituições de ensino superior públicas com pelo menos um nível de ensino na área da contabilidade, das quais 11 são instituições de ensino universitário e 16 são instituições de ensino politécnico.

Consequentemente, procedeu-se ao levantamento das instituições de ensino e dos níveis de ensino na área da contabilidade existentes em cada instituição. A Tabela 1, que se apresenta de seguida, identifica as instituições universitárias e os respetivos níveis de estudos na área da contabilidade.

Tabela 1: Instituições universitárias com pelo menos um nível de ensino na área da contabilidade

| ENSINO UNIVERSITÁRIO | | LICENCIATURA | MESTRADO | DOUTORAMENTO |
|----------------------|---|---|--|---|
| 1 | ISCTE - Instituto Universitário de Lisboa | Contabilidade e Finanças | Contabilidade | Gestão com especialização em Contabilidade |
| 2 | Universidade da Beira Interior | - | - | Gestão com especialização em Contabilidade |
| 3 | Universidade de Aveiro - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro (ISCA) | Contabilidade; Contabilidade à distância | Contabilidade; Contabilidade Pública | Contabilidade; Ciências Económicas e Empresariais |
| 4 | Universidade de Coimbra - Faculdade de Economia | - | Contabilidade e Finanças | Gestão de Empresas com especialização em Contabilidade |
| 5 | Universidade de Évora - Escola de Ciências Sociais | - | - | Gestão com especialização em Contabilidade |
| 6 | Universidade de Lisboa - Instituto Superior de Economia e Gestão | - | Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais | Gestão com especialização em Contabilidade |
| 7 | Universidade do Algarve - Faculdade de Economia | - | Contabilidade | Ciências Económicas e Empresariais |
| 8 | Universidade do Minho - Escola de Economia e Gestão | Contabilidade | Contabilidade | Ciências Empresariais |
| 9 | Universidade do Porto - Faculdade de Economia | - | Contabilidade e Controlo de Gestão | Gestão com especialização em Contabilidade e Controlo de Gestão |
| 10 | Universidade dos Açores - Faculdade de Economia e Gestão | - | - | Ciências Económicas e Empresariais |
| 11 | Universidade Nova de Lisboa - Faculdade de Economia | - | - | Gestão com especialização em Contabilidade |

Pela análise da Tabela 1 verifica-se que no que se refere ao nível de estudos de terceiro ciclo, programas de doutoramento, foram identificadas 4 instituições universitárias (Universidade da Beira Interior; Universidade de Évora; Universidade Nova de Lisboa e a Universidade dos Açores) que, apesar de não terem na sua oferta formativa a licenciatura e/ou o mestrado em Contabilidade, têm o doutoramento em Gestão ou em Ciências Empresariais, que possuem a vertente de investigação em Contabilidade (desde que o aluno pretenda seguir esta área).

As instituições politécnicas identificadas são as que se apresentam na Tabela 2 exposta de seguida:

Tabela 2: Instituições politécnicas com pelo menos um nível de ensino na área da contabilidade

| ENSINO POLITÉCNICO | | LICENCIATURA | MESTRADO | DOUTORAMENTO |
|--------------------|---|-----------------------------------|--|--------------|
| 1 | Instituto Politécnico da Guarda - Escola Superior de Tecnologia e Gestão | Contabilidade | Gestão com especialização em Contabilidade | - |
| 2 | Instituto Politécnico de Beja - Escola Superior de Tecnologia e de Gestão | - | Contabilidade e Finanças | - |
| 3 | Instituto Politécnico de Bragança - Escola Superior de Tecnologia e de Gestão de Bragança | Contabilidade | Contabilidade e Finanças - APNOR | - |
| 4 | Instituto Politécnico de Castelo Branco - Escola Superior de Gestão de Idanha-a-Nova | Contabilidade e Gestão Financeira | - | - |
| 5 | Instituto Politécnico de Coimbra - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Oliveira do Hospital | Contabilidade e Administração | - | - |

| ENSINO POLITÉCNICO | | LICENCIATURA | MESTRADO | DOUTORAMENTO |
|--------------------|---|---|---|--------------|
| 6 | Instituto Politécnico de Coimbra - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC) | Contabilidade e Auditoria; Contabilidade e Gestão Pública | Contabilidade e Fiscalidade Empresarial; Contabilidade e Gestão Pública | - |
| 7 | Instituto Politécnico de Leiria - Escola Superior de Tecnologia e Gestão | Contabilidade e Finanças | - | - |
| 8 | Instituto Politécnico de Lisboa - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa (ISCAL) | Contabilidade e Administração (Ramos: Contabilidade; Gestão e Administração Pública; Fiscalidade) | Contabilidade; Contabilidade e Gestão das Instituições Financeiras | - |
| 9 | Instituto Politécnico de Portalegre - Escola Superior de Tecnologia e Gestão | - | Contabilidade e Finanças | - |
| 10 | Instituto Politécnico de Santarém - Escola Superior de Gestão e Tecnologia de Santarém | Contabilidade e Fiscalidade | Contabilidade e Finanças | - |
| 11 | Instituto Politécnico de Setúbal - Escola Superior de Ciências Empresariais | Contabilidade e Finanças | Contabilidade e Finanças | |
| 12 | Instituto Politécnico de Tomar - Escola Superior de Gestão de Tomar | Contabilidade | - | - |
| 13 | Instituto Politécnico de Viana do Castelo - Escola Superior de Ciências Empresariais (ESCE) e Escola Superior de Tecnologia e Gestão (ESTG) | Contabilidade e Fiscalidade (ESCE) | Contabilidade e Finanças - APNOR (ESTG) | - |
| 14 | Instituto Politécnico de Viseu - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Lamego (ESTGL) e Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Viseu (ESTGV) | Contabilidade e Auditoria (ESTGL); Contabilidade (ESTGV) | - | - |
| 15 | Instituto Politécnico do Cávado e do Ave - Escola Superior de Gestão | Contabilidade; Fiscalidade | Contabilidade e Finanças - APNOR | - |
| 16 | Instituto Politécnico do Porto - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP) | Contabilidade e Administração | Contabilidade e Finanças | - |

Conforme se observa pela análise da Tabela 2, as instituições politécnicas não têm o nível de estudos de doutoramento, sendo que quanto à licenciatura e ao mestrado, de referir que há instituições que lecionam ambos os níveis de ensino e outras lecionam apenas um deles. Portanto, após a identificação das instituições de ensino, efetuada durante o mês de janeiro de 2019, procedeu-se à consulta do *website* institucional de cada instituição selecionada para se identificar o seu corpo docente da área da contabilidade, que possuía o grau de doutoramento e que estivesse em regime de dedicação exclusiva a atividades académicas. De referir que não foi fácil recolher esta informação, pois se há instituições que têm um *website* muito completo, outras há que nem sequer divulgam *online* informações sobre o seu corpo docente. Porém, foi possível identificar o nome de alguns docentes dessas instituições, pela sua colaboração em artigos com outros académicos. Nestes casos pesquisou-se pelo nome do docente na *internet* tendo sido, de uma forma geral, obtida a informação necessária. Contudo, relativamente a três instituições de ensino superior (Universidade dos Açores, Instituto Politécnico de Tomar e Instituto Politécnico de Castelo Branco) não foi possível identificar docentes na área que cumprissem os objetivos definidos, ou porque não se encontravam apresentados nos seus *websites*, ou então porque os mesmos não cumpriam à data de recolha dos dados os requisitos estipulados, ou por serem docentes convidados ou, ainda, não possuírem o grau de doutor. No total foram identificados 120

docentes de carreira do ensino superior, os quais cumpriram com os requisitos indicados, ou seja doutorados, maioritariamente em ciências empresariais e/ou gestão com especialização em contabilidade, que lecionavam disciplinas na área da contabilidade, que orientavam trabalhos académicos na área e que estavam em regime de dedicação exclusiva (recolheu-se informação da instituição onde obtiveram o doutoramento e a posição que ocupavam, na data do levantamento, na instituição onde colaboravam).

3.3.2 Recolha e análise de conteúdo das publicações

Após a identificação e recolha de dados essencialmente ao nível de instituições, graus e posições académicas, seguiu-se a recolha dos artigos científicos publicados pelos 120 académicos indexados nas bases de dados *Web of Science* e *Scopus*, tendo-se excluído outras publicações científicas que não artigos científicos. A recolha e análise dos artigos foi efetuada durante os meses de janeiro de 2019 a maio de 2019. Ou seja, foi efetuada a recolha das publicações de cada académico à data de dezembro 2018 (publicações de 2019 não foram incluídas), tendo sido a procura efetuada pelo nome do académico e instituição de ensino, publicados desde que há registos em revistas que integram as bases de dados bibliográficas *Web of Science* e *Scopus*.

No total foram identificados 398 artigos, publicados no período analisado de 1998-2018 (desde que há registos), dos quais 44 não foram recolhidos, por falta de acesso, tendo sido reunidos 354 artigos. Após a recolha dos 354 artigos, procedeu-se a uma análise de conteúdo de cada artigo, de modo a recolher um conjunto de informações, entre as quais: a revista onde foi publicado o estudo, autores, objetivo do estudo, país ou países em estudo, se aplicável, amostra, metodologia de investigação adotada, conclusões e limitações do estudo, temática estudada e contribuições/implicações da investigação. Relativamente às temáticas de investigação consideraram-se, numa primeira fase de análise os 12 tópicos de investigação admitidos pela “*European Accounting Association*”. Porém, tornou-se perceptível que os temas estudados eram muito específicos e os tópicos muito abrangentes, sendo necessário acrescentar 7 tópicos de investigação (AR = Análise de Risco; CI = Capital Intelectual/Intangíveis; DNFV = Divulgação Não Financeira/Voluntária; GEFS = Grupos Económicos/Fusões/Consolidação; HNC = Harmonização/Normalização Contabilística; MMI = Métodos e Metodologias de Investigação em Contabilidade; QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados). Desta forma, foram 19 as temáticas de investigação (ver Tabela 3) usadas para caracterizar a investigação publicada pelos académicos portugueses, tendo os artigos sido agrupados por temática de investigação.

Tabela 3: Temáticas de investigação em contabilidade

| |
|---|
| AF = Análise Financeira (área de contabilidade financeira que se concentra nos utilizadores; utiliza um conjunto de métodos para extrair informações das demonstrações financeiras e outras fontes de informação e relacioná-las com o valor do investimento em capital e dívida e com os interesses de outras partes interessadas). |
| AR = Análise do Risco |
| AU = Auditoria |
| CG = Contabilidade e Governo (interface entre governo corporativo e contabilidade). |
| CGe = Contabilidade de Gestão (Contabilidade de gestão e sistemas de controlo). |
| CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade (todos os aspetos da contabilidade social e ambiental). |
| CSI = Contabilidade e Sistemas de Informação (a área da interface entre contabilidade, tecnologia da informação e sistemas). |
| CSP= Contabilidade do Setor Público (sempre que se estudam entidades do setor público) |
| DF = Divulgação Financeira (área de contabilidade financeira com foco nos preparadores; analisa as escolhas e métodos relativos à preparação das demonstrações financeiras, levando em consideração as características da empresa, as normas de contabilidade e as instituições). |
| DNFV = Divulgação Não Financeira/Voluntária |
| EC = Ensino da Contabilidade (aspetos de ensino da contabilidade, por exemplo, relacionados com contabilistas profissionais, estudantes e alunos, mas também instituições de ensino). |
| FI = Fiscalidade |
| GEFS = Grupos Económicos/Fusões/Consolidação |
| HI = História (estudo adotam uma perspetiva histórica e investigam questões históricas do pensamento e práticas contabilísticas). |
| HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| IC = Interdisciplinar / Crítica (estudos que recaem em mais de uma disciplina, idealmente explorando suas inter-relações, ou que se baseiam em qualquer uma das várias vertentes da teoria crítica). |
| MMI = Métodos e Metodologias de Investigação em Contabilidade |
| QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |

De salientar que foram identificados 46 artigos que não abordavam as temáticas identificadas, os quais foram excluídos, pelo facto de serem estudos referentes a outras áreas, como por exemplo, Marketing, Finanças, Economia, Gestão (excluindo a perspetiva contabilística) e Gestão dos Recursos Humanos. Os autores destes artigos são essencialmente académicos que pertencem a instituições onde têm poucos investigadores da área da contabilidade, sendo frequente estes colaborarem em estudos com outros investigadores da instituição, formando equipas multidisciplinares, onde os académicos de contabilidade têm uma contribuição crucial no estudo, nomeadamente na interpretação e análise de informação contabilística, base de muitos estudos das áreas acima descritas.

Em outros casos, verificou-se que os docentes de contabilidade no ensino superior são docentes que possuem o doutoramento em outras áreas das ciências empresariais e económicas, e não uma

especialização em contabilidade, e que continuam ao longo da sua carreira académica a publicar trabalhos na área do seu doutoramento, muitas vezes com os seus orientadores, apesar de alguns lecionarem exclusivamente unidades curriculares da área da contabilidade. Outros casos há em que os docentes lecionam uma panóplia de unidades curriculares das ciências económicas empresariais, onde se inclui a contabilidade, e como tal a sua investigação não se resume apenas à área de contabilidade. Estes casos justificam-se pelas diferenças que existem ao nível das instituições de ensino superior público, nomeadamente da sua dimensão, das suas equipas de docentes, núcleos e centros de investigação onde colaboram e da área de investigação do doutoramento.

De referir que foi efetuada uma análise qualitativa das contribuições apontadas em cada estudo pelos seus próprios autores, sem recurso a *software* estatístico. Assim, a base de dados alvo de análise deste estudo foi composta por 308 artigos que abordaram as 19 temáticas de investigação da área da contabilidade, os quais foram publicados entre 2003 e 2018 (o primeiro artigo foi publicado em 2003) pelos docentes do ensino superior da área da contabilidade. Após esta recolha e análise e para concluir a base de dados, foram recolhidos os quartis, à data de publicação do artigo e à data de julho de 2019 (o melhor quartil da área), para os 308 artigos (ver Apêndice 1).

Após a conclusão da construção da base de dados, os dados foram analisados e tratados com recurso ao software SPSS, nomeadamente foram feitas análises suportadas em estatísticas descritivas.

A técnica estatística usada na análise empírica foi a análise descritiva, a qual tem sido usada em estudos da área da contabilidade (I. Lourenço, Sarquis, et al., 2018; Sargiacomo & Gomes, 2011), considerando-se esta técnica apropriada para esta investigação, uma vez que tal permite que se agrupe os estudos baseados nas suas similaridades.

Foi ainda efetuada uma discussão dos 167 artigos científicos que se enquadram nas cinco principais temáticas de investigação em contabilidade elencadas, correspondendo a 54% da totalidade dos artigos publicados pelos académicos portugueses ano longo dos últimos 20 anos.

3.4 SEGUNDO ESTUDO EMPÍRICO: FONTES, RECOLHA E ANÁLISE DOS DADOS

Este segundo estudo tem como objetivo responder à seguinte pergunta de partida: Como é que os académicos de contabilidade portugueses percecionam a investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e com a prática da contabilidade?

Partindo de um problema percecionado pela realidade foi definido o objetivo do estudo e, conseqüentemente, as questões de investigação, tendo-se iniciado uma revisão de literatura exaustiva sobre a ligação ente a investigação, o ensino e a prática da contabilidade.

Pela revisão de literatura constatou-se que a ligação entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade tem sido debatida ao longo das décadas, existindo alguns estudos bastante antigos (Beaver, 1984; Kaplan, 1989; Kinney, 1989; Lee, 1989; Sterling, 1973) e outros relativamente recentes (Arquero et al., 2016; Hancock et al., 2019; O'Connell et al., 2015; Parker et al., 2011; Tight, 2016; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Parker, 2014), facto que comprova o interesse atual do tema de investigação. Desconhece-se a existência de estudos com impacto internacional que versem sobre esta temática em Portugal, sendo esse facto um motivo adicional que encorajou a realização deste estudo, que se considera importante para o desenvolvimento da contabilidade enquanto ciência e o seu contributo para o ensino e para a prática da contabilidade em Portugal.

Para alcançar o objetivo deste estudo, conhecer as perceções dos académicos portugueses relativamente à investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e com a prática da contabilidade, recorreu-se à realização de entrevistas semiestruturadas, por se entender ser a técnica de recolha de dados mais apropriada e pertinente para se obter o tipo de informação necessária para se responder à questão de investigação definida.

3.4.1 Entrevista semiestruturada e elaboração do guião de entrevista

A entrevista é uma técnica que visa recolher dados discursivos, para posterior análise, que reflitam a mentalidade consciente ou inconsciente dos entrevistados (Ibert et al., 2001). Deste modo, é um instrumento de recolha de dados poderoso, que permite obter uma abordagem abrangente e compreender em profundidade a relação da investigação com o ensino e a prática da contabilidade, tendo por base as experiências vividas pelos entrevistados (Viera et al., 2009). Conforme previsto neste tipo de entrevistas, foi adotada uma atitude flexível na condução da entrevista, existindo um envolvimento maior entre entrevistado e entrevistador (D. Costa, 2012).

Para a realização das entrevistas semiestruturadas foi utilizado um guião previamente estruturado, de natureza flexível, que permite abordar uma série de assuntos definidos antecipadamente (Ibert et al., 2001). Ao ser flexível, tem a vantagem de, no decurso da própria entrevista, se poder alterar a ordem de colocação das questões definidas inicialmente, reajustar algumas questões e colocar questões não previstas, mas que se revelam pertinentes no desenrolar da entrevista. Esta possibilidade de no decurso da entrevista poderem ser explorados novos temas e se colocarem perguntas que originalmente não tinham sido equacionadas, favorece um maior significado ao contexto comunicacional e facilita o processo de interação entre os dois intervenientes (J. Smith et al., 1997).

O guião de entrevista semiestruturada utilizado neste estudo (ver Apêndice 2) foi construído sustentado nas questões de partida e tendo por base a revisão de literatura efetuada e, revisto decorrente do teste piloto efetuado, ou seja, com base no *feedback* obtido com uma entrevista exploratória realizada. Através da revisão da literatura foram definidas as categorias de assuntos a abordar no decurso da entrevista, sendo que dentro de cada categoria foram estruturadas várias questões para colocar ao entrevistado (Viera et al., 2009). O guião de entrevista tratou-se de um documento útil na prossecução da entrevista, uma vez que continha um conjunto de questões que permitiu a sistematização dos dados recolhidos. De referir que todas as perguntas previstas no guião foram colocadas, não se tendo verificado relutância por parte dos entrevistados abordados às mesmas (Ibert et al., 2001).

Quanto ao guião de entrevista, este contemplou perguntas cujo objetivo era obter um conjunto de variáveis biográficas do entrevistado e questões abertas, que visavam os principais temas a abordar. Em termos de estrutura, o mesmo está dividido em cinco secções. A secção I engloba: questões relacionadas com variáveis biográficas, nomeadamente, a idade, estado civil, naturalidade, existência ou não de filhos, formação académica; questões relacionadas com o percurso e atividade académica e profissional do entrevistado (instituições onde obteve os diferentes graus académicos, posição que auferiu na instituição e cargos assumidos ao longo da carreira, unidades curriculares que leciona e em que níveis de ensino, áreas de investigação, anos de serviço, número de publicações científicas, orientações de trabalhos académicos); e ainda um conjunto de questões mais diretamente relacionadas com o objetivo do estudo (exigências impostas pela instituição no que concerne a objetivos a atingir ao nível de investigação; e por último questionou-se se antes de ingressar na carreira académica passou pelo mundo empresarial e se tal foi relevante para a sua atividade enquanto académico), englobando no total vinte e cinco questões.

A secção II abrange três questões direcionadas para a caracterização e objetivo da investigação em contabilidade. A secção III inclui cinco questões relacionadas com o contributo da investigação em contabilidade no ensino da contabilidade e a secção IV aborda nove questões relativamente ao contributo da investigação em contabilidade para a prática profissional da contabilidade. Por fim, a secção V contempla quatro questões, duas para interligar as questões anteriores, uma para questionar o entrevistado quanto ao seu estado de realização e felicidade, e outra, em jeito de conclusão da entrevista. No total, o guião engloba quarenta e seis questões.

Em consonância com o pretendido neste estudo, este tipo de entrevista com recurso a um guião conduziu o entrevistado a exprimir a sua opinião e a apresentar os seus pontos de vista relativamente ao que lhe foi questionado. Deste modo, as questões foram orientadas de forma a que o entrevistado

respondesse ao pretendido, dando naturalmente a este uma liberdade de resposta controlada no que diz respeito ao objetivo do estudo (ver D. Costa, 2012).

3.4.2 Os Entrevistados e a realização das entrevistas

Os entrevistados, docentes do ensino superior público, foram selecionados de forma mais ou menos aleatória, tendo sido seguidos alguns pressupostos, nomeadamente:

- i. Incluir académicos de universidades e de institutos politécnicos públicos de todo o país;
- ii. Todos os entrevistados deveriam ser detentores do grau de doutor na área da contabilidade ou áreas afins;
- iii. Todos os entrevistados deveriam lecionar ou já ter lecionado unidades curriculares da área da contabilidade;
- iv. Todos os entrevistados deveriam ser docentes de carreira, em regime de exclusividade;
- v. Envolver entrevistados que tivessem concluído o doutoramento recentemente e outros há mais tempo;
- vi. Abarcar académicos que tenham tirado o doutoramento em Portugal e também fora do país;
- vii. Abranger diversas faixas etárias;
- viii. Englobar académicos de diferentes áreas de investigação dentro da área da contabilidade.

Tendo por base estes pressupostos foram, então, selecionados os académicos que se pretendiam entrevistar. De realçar que todos os entrevistados são académicos de reconhecido valor no país, pessoas notáveis no mundo da academia e da profissão contabilística, pessoas que todos conhecem pelos esforços encetados e provas dadas de reconhecido mérito, razão para terem sido selecionados para este estudo, compreendendo uma amostra por conveniência.

Assim, numa primeira fase foram selecionados 22 académicos, dos quais um foi contactado pessoalmente em julho de 2015, dada a relação de proximidade com o mesmo, tendo a entrevista decorrido neste mesmo mês; os restantes 21 entrevistados foram contactados via email, entre agosto e outubro de 2015, tendo sido explicado o âmbito e objetivo do estudo, e qual o propósito da realização das entrevistas (modelo de email enviado – Apêndice 3). Dos contactos efetuados, alguns académicos mostraram de imediato a sua disponibilidade para colaboração no estudo. Aos que não responderam ao primeiro email foi enviado um segundo email, entre setembro e outubro de 2015, a solicitar a colaboração no estudo. De explicar que, dos entrevistados contactados, um não respondeu aos dois

emails enviados, tendo sido conhecido, posteriormente, que estaria com um problema de saúde, motivo pelo qual poderá não ter respondido; e outros quatro entrevistados, apesar de numa primeira fase se terem mostrado disponíveis, acabaram por desistir de participar no estudo. Relativamente a estes quatro entrevistados: um deles ausentou-se do país; um não apresentou qualquer motivo, simplesmente não confirmou a data de realização de entrevista; e outros dois acabaram por se mostrar indisponíveis, após terem questionado sobre o objetivo do estudo, em que consistia especificamente e o que iria ser abordado ao longo da entrevista.

As datas de realização das entrevistas foram confirmadas entre o período de setembro e outubro de 2015, tendo em consideração a localização geográfica de cada entrevistado. Assim, numa primeira fase, durante o mês de outubro de 2015 foram realizadas 17 entrevistas semiestruturadas. Ou seja, no ano de 2015 foram realizadas 18 entrevistas, 1 em julho e 17 em outubro. Mais tarde, em setembro de 2017, foram estabelecidos novos contactos com mais 5 académicos a solicitar a colaboração no estudo, tendo as entrevistas decorrido entre outubro e novembro de 2017, totalizando 23 entrevistas objeto de análise neste estudo.

A caracterização dos entrevistados foi efetuada não por instituição de ensino, mas agrupando todas as instituições de ensino, nomeadamente para garantir o anonimato e confidencialidade de todos os entrevistados, apresentando-se assim, de forma sistematizada, conforme se pode verificar na Tabela 4 que se apresenta de seguida. De esclarecer que os dados apresentados se reportam à data de realização de cada entrevista.

Tabela 4: Caracterização global dos entrevistados

| Variáveis | Dados biográficos | Entrevistados (n°) |
|------------------|---|---------------------------|
| Género | Feminino | 16 |
| | Masculino | 7 |
| Estado Civil | Solteiro | 4 |
| | Casado, União de Facto | 17 |
| | Divorciado | 2 |
| Idade | 39-43 | 11 |
| | 44-47 | 8 |
| | 48-52 | 3 |
| | 51-57 | 0 |
| | 58-62 | 1 |
| Posição | Professor(a) Catedrático(a) | 1 |
| | Professor(a) Associado(a) com Agregação | 2 |

| Variáveis | Dados biográficos | Entrevistados (n°) |
|---------------------------------|-----------------------------|--------------------|
| | Professor(a) Auxiliar | 8 |
| | Professor(a) Coordenador(a) | 3 |
| | Professor(a) Adjunto(a) | 9 |
| Filhos (n°) | não respondeu à questão | 1 |
| | 0 | 3 |
| | 1 | 8 |
| | 2 | 9 |
| | 3 | 2 |
| País onde obteve o doutoramento | Austrália | 1 |
| | Espanha | 5 |
| | Portugal | 13 |
| | Reino Unido | 4 |
| Ano de conclusão doutoramento | 1998-2000 | 2 |
| | 2001-2003 | 3 |
| | 2004-2006 | 2 |
| | 2007-2009 | 5 |
| | 2010-2013 | 8 |
| | 2014-2015 | 3 |
| Anos de serviço como académico | 11-15 | 7 |
| | 16-20 | 10 |
| | 21-25 | 5 |
| | 26-30 | 0 |
| | 31-35 | 1 |

Como se observa pela Tabela 4, os académicos que participaram no estudo abarcam um largo intervalo etário, dos 39 aos 62 anos, com uma diversidade de posições significativas, com datas de conclusão de doutoramento entre 1998 até ao ano de 2015, sendo que 10 dos entrevistados obtiveram o doutoramento fora de Portugal. Quanto ao género, verifica-se que participaram mais mulheres (70%) do que homens (30%), mas é uma característica da área, pois é uma profissão predominantemente exercida por mulheres (79 em 120) de acordo com o levantamento efetuado para a realização do primeiro estudo empírico.

Sendo um pressuposto de base para a sua seleção, todos os entrevistados possuem o grau de doutoramento, são docentes de carreira, em regime de exclusividade, do ensino superior politécnico ou universitário, sendo que a maioria dos entrevistados obteve o doutoramento em Portugal (57%) e os restantes 43% fora de Portugal, nomeadamente em Espanha, no Reino Unido e na Austrália. Analisando

a amostra de entrevistados concluiu-se que cerca de 74% dos entrevistados são Professores Auxiliares/Adjuntos, a posição base na carreira académica, e os restantes ocupam posições superiores, sendo 3 Professores Coordenadores, 2 Professores Associados com agregação e 1 Professor Catedrático, estando, portanto, no topo da carreira académica. Se cruzarmos as posições na carreira com as idades dos entrevistados e com a data de conclusão do doutoramento, constata-se que efetivamente a carreira académica na área da contabilidade é na sua maioria ocupada por docentes relativamente novos que acabaram o doutoramento nos últimos dez anos.

Os 23 entrevistados que colaboraram neste estudo trabalhavam, à data de realização das entrevistas, nas 16 instituições de ensino superior público identificadas na Tabela 5 que se apresenta de seguida:

Tabela 5: Identificação das instituições de ensino superior público

| Instituições de Ensino Superior Público | |
|--|--|
| Institutos Politécnicos | Instituto Politécnico da Guarda Instituto Politécnico de Bragança Instituto Politécnico de Leiria Instituto Politécnico de Portalegre Instituto Politécnico de Santarém Instituto Politécnico de Viana do Castelo Instituto Politécnico do Cávado e do Ave Instituto Politécnico do Porto |
| Universidades | ISCTE - Instituto Universitário de Lisboa Universidade de Aveiro Universidade de Coimbra Universidade de Évora Universidade de Lisboa Universidade do Minho Universidade do Porto Universidade Nova de Lisboa |

De seguida, apresenta-se os procedimentos adotados para a recolha e tratamento de dados.

3.4.3 Procedimentos para a recolha e tratamento de dados

Após a apresentação dos entrevistados que participaram neste estudo, descreve-se de seguida o processo de recolha e de tratamento de dados.

Antes de ser dado início ao processo de recolha de dados, e de modo a efetuar-se uma preparação do processo foi realizada uma primeira entrevista exploratória a um académico da área de gestão de recursos humanos, com experiência relevante na realização de entrevistas, a qual teve a duração de 2 horas e 23 minutos. O objetivo foi obter *feedback* sobre o processo de realização da entrevista, aspetos a melhorar, formas de abordar o entrevistado e também testar o guião inicialmente elaborado, permitindo avaliar a adequabilidade do mesmo aos objetivos do estudo.

Esta entrevista foi transcrita e, apesar de não fazer parte da amostra do estudo, por ser efetuada a uma pessoa que não é da área da contabilidade, foi devidamente analisada. A mesma revelou-se de extrema importância, dado que permitiu fazer ajustamentos pertinentes às questões, resultando um guião de entrevista mais consistente comparativamente à sua versão inicial.

Os dados recolhidos resultaram da realização de 23 entrevistas semiestruturadas, realizadas individualmente, tendo apenas uma sido realizada via *Skype*, conforme sugerido pelo entrevistado, sendo que as restantes foram realizadas, na sua maioria, no próprio gabinete do entrevistado na instituição onde trabalhava. Em alguns casos, a entrevista realizou-se numa sala também na instituição, ou em outro local combinado entre ambos para o efeito.

As entrevistas decorreram conforme o previsto, tendo sido imprescindível a disponibilidade dos entrevistados, uma vez que se acomodou a realização das entrevistas de acordo com a localização geográfica de cada entrevistado. Foi necessário um planeamento rigoroso por parte da entrevistadora e uma abertura e disponibilidade para agendamento da entrevista por parte do entrevistado.

No início da entrevista, a investigadora apresentou-se ao entrevistado, descreveu o seu percurso profissional e académico, e o objetivo do doutoramento. De seguida, explicou de uma forma sucinta qual o objetivo do estudo, já esclarecido no email enviado previamente, para que o entrevistado percebesse o enquadramento do estudo. A investigadora informou que iria ser seguido um guião de entrevista como referencial e explicou, de uma forma simples, como é que o mesmo estava organizado, de modo a que o entrevistado percebesse a coerência das questões que lhe iriam ser colocadas.

A investigadora solicitou a permissão para gravação da entrevista, tendo sido aceite prontamente pelos entrevistados, o que a investigadora agradeceu de imediato. Então todas as entrevistas foram gravadas com o consentimento dos mesmos, tendo sido garantida a confidencialidade e anonimato por parte da investigadora, e o modelo de confidencialidade assinado por ambos, investigadora e entrevistado

(ver Apêndice 4). Houve apenas um entrevistado que não assinou a declaração de confidencialidade, pelo facto de a entrevista não ter sido presencial, mas via *Skype*; contudo, o consentimento da entrevistada ficou registado na gravação, tendo a mesma aceite um convite de gravação enviado via *Skype*.

Ficou salvaguardado no início da entrevista, embora tal não se tivesse verificado, que a gravação poderia ser interrompida a qualquer momento ao longo da entrevista, bastando a solicitação do mesmo. Desta forma, também se esclareceu que o entrevistado poderia recusar responder a qualquer questão colocada, tendo-se verificado apenas numa situação, no caso em concreto respeitante a uma pergunta relacionada com o registo biográfico do entrevistado.

No final da entrevista, os entrevistados foram questionados quanto à sua disponibilidade para, caso fosse necessário, responder a mais alguma pergunta que viesse eventualmente a ser levantada e se relevasse importante, tendo todos concordado; mas tal não se veio a concretizar. Adicionalmente, informou-se os entrevistados que as entrevistas seriam transcritas na íntegra e que, se desejassem, a mesma ser-lhes-ia enviada para validação, o que não foi requerido por nenhum entrevistado. No entanto, um entrevistado solicitou uma cópia da gravação da entrevista, a qual foi enviada por email, no próprio dia em que foi realizada.

Na condução da entrevista, a investigadora sustentou-se, portanto, do guião de entrevista previamente elaborado e validado, embora sempre de forma flexível, permitindo ao entrevistado apresentar os seus pontos de vista e até mesmo abordar assuntos não previstos no guião.

De salientar que nenhum dos entrevistados teve acesso prévio ao guião de entrevista, apesar de alguns o terem solicitado aquando do agendamento da entrevista. Foi-lhes explicado que o objetivo seria obter as respostas de forma espontânea, sem lhes dar a oportunidade prévia de refletir sobre as respostas que deveriam apresentar para cada questão colocada. Os entrevistados em causa entenderam, tendo o agendamento, de um modo geral, sido cumprido conforme o previsto.

A duração total das entrevistas foi de 30 horas e 09 minutos, tendo uma duração média de 78 minutos cada. De seguida, apresenta-se a Tabela 6 com a indicação das datas de realização de cada entrevista e a sua duração.

Tabela 6: Duração das entrevistas e data de realização

| Código | Duração da entrevista | Data de realização |
|-----------------|------------------------------|---------------------------|
| Entrevistado 1 | 01:24:26 | 10/10/2015 |
| Entrevistado 2 | 00:54:30 | 05/10/2015 |
| Entrevistado 3 | 01:13:57 | 06/10/2015 |
| Entrevistado 4 | 01:01:56 | 07/10/2015 |
| Entrevistado 5 | 01:27:09 | 08/10/2015 |
| Entrevistado 6 | 01:33:08 | 14/10/2015 |
| Entrevistado 7 | 01:01:38 | 13/10/2015 |
| Entrevistado 8 | 01:41:24 | 09/10/2015 |
| Entrevistado 9 | 01:29:08 | 08/10/2015 |
| Entrevistado 10 | 00:47:37 | 09/10/2015 |
| Entrevistado 11 | 01:28:27 | 18/07/2015 |
| Entrevistado 12 | 01:12:21 | 12/10/2015 |
| Entrevistado 13 | 01:15:39 | 14/10/2015 |
| Entrevistado 14 | 00:50:14 | 21/10/2017 |
| Entrevistado 15 | 00:40:46 | 02/11/2017 |
| Entrevistado 16 | 01:52:29 | 05/10/2015 |
| Entrevistado 17 | 01:00:23 | 31/10/2017 |
| Entrevistado 18 | 01:59:09 | 03/11/2017 |
| Entrevistado 19 | 01:39:41 | 15/10/2015 |
| Entrevistado 20 | 01:22:10 | 31/10/2015 |
| Entrevistado 21 | 01:12:11 | 16/10/2015 |
| Entrevistado 22 | 01:14:33 | 24/11/2017 |
| Entrevistado 23 | 01:46:16 | 12/10/2015 |

No que concerne à transcrição, a investigadora realizou a totalidade das mesmas tendo dado origem a documentos transcritos com média de 25 páginas cada uma (em *word*, Arial, tamanho 10 e espaço 1,5). O processo de transcrição ocorreu após a conclusão das entrevistas, sendo transcritas durante os anos de 2016, 2017 e concluídas em 2018. Após a conclusão deste processo, a transcrição foi lida enquanto se ouvia a gravação da entrevista para garantir que a transcrição estava completa.

De salientar que a transcrição foi um trabalho demorado, mas gratificante, na medida em que a transcrição, e o facto de se ter ouvido as entrevistas várias vezes, permitiu: compreender o potencial de algumas questões; as limitações da entrevista e/ou do entrevistador em determinadas situações discursivas; entender e interpretar o raciocínio dos entrevistados face à forma como construíam a resposta; e ir efetuando algumas comparações com respostas dadas por outros entrevistados. Foi sem qualquer dúvida em trabalho enriquecedor e uma aprendizagem enorme.

Relativamente à análise dos dados, ouviram-se as gravações, releram-se as transcrições de cada entrevista e analisou-se o discurso das mesmas.

Foi efetuada uma análise aprofundada e exaustiva do discurso transcrito da cada entrevista, sendo selecionadas várias citações, posteriormente usadas como evidências, e destacado as ideias apresentadas pelos entrevistados. A análise foi orientada pelo recurso ao guião da entrevista, analisando-se as respostas dadas por todos os entrevistados a cada pergunta, agrupando-se as respostas idênticas e as respostas com opiniões contrárias relativamente a cada pergunta. O objetivo foi apresentar os pontos de vista/perceções apresentadas pelos entrevistados e compreender que todos os pontos de vista fundamentam uma análise rica e interessante que permite uma análise das diferentes perceções. No final da análise, foi efetuada uma discussão, tendo-se apresentado as principais perceções obtidas na análise, relacionando-as com a literatura existente.

3.5 EM RESUMO

O presente estudo pretende caracterizar a investigação em contabilidade realizada pelos académicos portugueses, analisar e contextualizar a sua evolução e os seus contributos, e conhecer as perceções dos académicos portugueses relativamente à mesma e à sua relação com o ensino e a prática da contabilidade.

Para o alcance do mesmo, é adotado o pragmatismo como filosofia de investigação e estudado o caso do ensino superior público português. O trabalho empírico é caracterizado por dois estudos. O primeiro pretende responder à primeira questão de partida, fazendo-se uso da análise documental dos artigos publicados, que posteriormente foram analisados recorrendo-se à análise de conteúdo, complementada com a análise estatística, e à análise qualitativa aprofundada dos contributos dos mesmos. O segundo estudo pretende responder à segunda questão de investigação, tendo-se recorrido à entrevista semiestruturada (com a construção de um guião de entrevista) como técnica de recolha de dados. Estes foram posteriormente trabalhados através da análise do discurso das entrevistas. Trata-se, portanto, de uma investigação que faz uso de métodos mistos.

No próximo capítulo é apresentado o primeiro estudo empírico realizado no âmbito desta tese, o qual consiste em caracterizar a investigação em contabilidade realizada pelos académicos portugueses, analisar e contextualizar a sua evolução, e os seus contributos.

CAPÍTULO 4: EVOLUÇÃO DA INVESTIGAÇÃO EM CONTABILIDADE – ANÁLISE DOS PADRÕES DE PUBLICAÇÃO DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES

No âmbito deste estudo empírico pretendeu-se analisar as temáticas da investigação em contabilidade publicada pelos académicos portugueses nos últimos 20 anos e suas contribuições. O período analisado foi 1998-2018, sendo que o primeiro artigo científico da área da contabilidade publicado numa revista internacional indexado na *Web of Science* e na *Scopus* foi publicado em 2003. Em 1999 foi publicado um artigo, mas na área da gestão, pelo que não foi incluído neste estudo, integrando os 46 artigos excluídos, referidos no capítulo anterior.

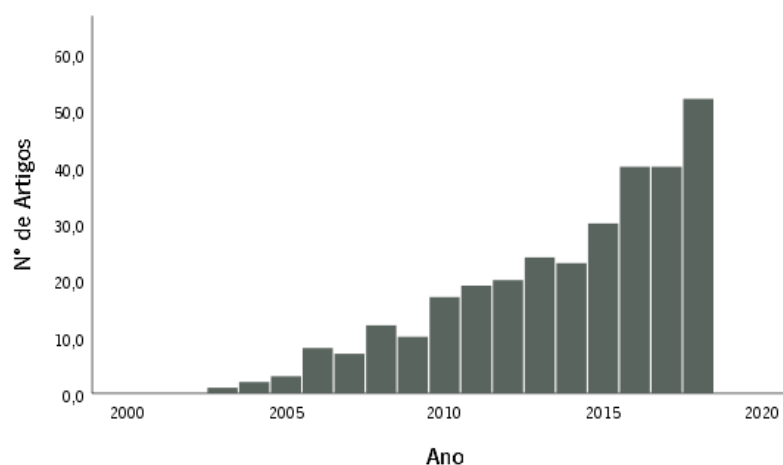
De seguida, é analisada a evolução do número de publicações científicas pelos académicos portugueses da área da contabilidade, o número de artigos por cada revista científica identificada assim como a equipa de publicação. No subcapítulo seguinte apresenta-se a natureza e contribuições da investigação académica na área da contabilidade de 2003 a 2018. Posteriormente, procede-se a uma discussão sobre os padrões de investigação dos académicos portugueses, finalizando com um breve resumo sobre as principais conclusões a realçar deste capítulo.

4.1 PRESENÇA INTERNACIONAL DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES DA ÁREA DA CONTABILIDADE

Nesta secção pretende-se abordar a presença internacional dos académicos portugueses, nomeadamente apresentando a evolução das publicações internacionais ao longo do tempo (2003-2018) e as respetivas revistas onde as mesmas foram publicadas, seu quartil nos *rankings*, assim como a equipa de investigação (nacional/internacional).

No âmbito do presente estudo foram identificados 308 artigos publicados por académicos portugueses que lecionavam unidades curriculares de contabilidade no ensino superior público português, indexados na *Web of Science* e na *Scopus*, ao longo do período de 2003 a 2018 (desde que há registo de publicações que reúnam estes requisitos). O Gráfico 1 seguinte evidencia a evolução do número de artigos publicados ao longo dos anos.

Gráfico 1: Evolução das publicações de artigos científicos na área da contabilidade



Conforme se observa pela análise do Gráfico 1 anterior, verifica-se uma evolução crescente no número de artigos publicados, pelos académicos portugueses, indexados nas bases de dados *Web of Science* e na *Scopus*. De destacar que em 2003, primeiro ano com registo de publicações, foi publicado apenas 1 artigo e, em 2018, foram publicados 52 artigos.

De realçar que esta evolução positiva comprova o trabalho que tem sido desenvolvido na área científica de contabilidade, materializa o esforço e o empenho que os académicos têm dedicado à investigação, e são fruto, também, das crescentes exigências que têm sido recomendadas no sentido de se realizarem publicações científicas de qualidade reconhecida pelos seus pares.

No âmbito das funções dos docentes universitários, nomeadamente conforme estabelecido no art.º 4.º do Estatuto da Carreira Docente Universitária (ECDU) e no art.º 2.º A do Estatuto da Carreira do Pessoal Docente do Ensino Superior Politécnico (ECPDESP) cumpre aos docentes do ensino superior “realizar atividades de investigação...”; “participar em tarefas de extensão, de divulgação científica e de valorização económica e social do conhecimento”. Portanto, a atividade de investigação faz parte das atividades de um docente do ensino superior, a par das atividades de ensino e de ligação à sociedade.

De esclarecer que os docentes do ensino superior são avaliados mediante a sua prestação em cada uma das atividades identificadas; portanto, cada vez mais há uma exigência e competição no sentido de se efetuarem mais publicações em revistas indexadas e com *rankings* elevados, para naturalmente obterem uma avaliação positiva.

A Tabela 7 seguinte apresenta o número de artigos científicos publicados em cada revista científica indexada na área da contabilidade entre o período de 2003-2018 e respetivo quartil à data de julho de 2019.

Tabela 7: Artigos científicos em revistas indexadas (2003-2018).

| Revistas | Nº | % | Quartil (julho 2019) |
|--|----|------|-------------------------|
| Accounting History (AH) | 14 | 4,5% | Q1 |
| Revista de Contabilidad (RC) | 9 | 2,9% | Q3 |
| International Journal of Law and Management (IJLM) | 8 | 2,6% | Q3 |
| Revista Española de Financiación y Contabilidad (REFC) | 8 | 2,6% | Q3 |
| Australian Accounting Review (AAR) | 7 | 2,3% | Q2 |
| European Accounting Review (EAR) | 7 | 2,3% | Q1 |
| Social Responsibility Journal (SRJ) | 7 | 2,3% | Q2 |
| Accounting Education (AEEd) | 6 | 1,9% | Q2 |
| Corporate Governance (CG) | 6 | 1,9% | Q2 |
| Contaduría y Administración (CyA) | 6 | 1,9% | Q3 |
| Innovar (IN) | 6 | 1,9% | Q3 |
| Journal of Applied Accounting Research (JAAR) | 6 | 1,9% | Q3 |
| Journal of Business Ethics (JBE) | 6 | 1,9% | Q1 |
| Australasian Accounting, Business and Finance Journal (AABFJ) | 5 | 1,6% | Q3 |
| Accounting Forum (AF) | 5 | 1,6% | Q2 |
| Corporate Communications (CC) | 5 | 1,6% | Q2 |
| Corporate Ownership & Control (COC) | 5 | 1,6% | Q3 |
| Journal of Business Research (JBuR) | 5 | 1,6% | Q1 |
| Management of Environmental Quality: An International Journal (MEQ) | 5 | 1,6% | Q3 |
| Accounting, Auditing & Accountability Journal (AAAJ) | 4 | 1,3% | Q1 |
| Critical Perspectives on Accounting (CPA) | 4 | 1,3% | Q1 |
| Journal of Business Finance & Accounting (JBFA) | 4 | 1,3% | Q1 |
| Journal of International Accounting, Auditing and Taxation (JIAAT) | 4 | 1,3% | Q2 |
| Managerial Auditing Journal (MAJ) | 4 | 1,3% | Q2 |
| Revista Brasileira de Gestão de Negócios (RBGN) | 4 | 1,3% | Q3 |
| Revista de Contabilidade e Controladoria (RCC) | 4 | 1,3% | N/A |
| Total Quality Management & Business Excellence (TQMBE) | 4 | 1,3% | Q1 |
| Accounting and Business Research (ABR) | 3 | 1,0% | Q1 |
| eJournal of Tax Research (eJTR) | 3 | 1,0% | Q4 |
| Intangible Capital (IC) | 3 | 1,0% | Q3 |
| Journal of Cleaner Production (JCP) | 3 | 1,0% | Q1 |
| Journal of Financial Reporting & Accounting (JFRA) | 3 | 1,0% | N/A |
| Journal of Intellectual Capital (JIC) | 3 | 1,0% | Q1 |
| Public Money & Management (PMM) | 3 | 1,0% | Q1 |
| Qualitative Research in Accounting & Management (QRAM) | 3 | 1,0% | Q2 |
| The British Accounting Review (TBAR) | 3 | 1,0% | Q1 |
| Accounting in Europe (AE) | 2 | 0,6% | Q2 |
| Accounting Historians Journal (AHJ) | 2 | 0,6% | Q3 |
| Accounting History Review (AHR) | 2 | 0,6% | Q1 |
| Accounting, Organizations and Society (AOS) | 2 | 0,6% | Q1 |
| Business: Theory and Practice (BTP) | 2 | 0,6% | Q3 |
| Custos e Agronegocio (CA) | 2 | 0,6% | Q3 |
| Corporate Social Responsibility and Environmental Management (CSREM) | 2 | 0,6% | Q1 |
| European Business Review (EBR) | 2 | 0,6% | Q2 |
| EuroMed Journal of Business (EJB) | 2 | 0,6% | Q2 |
| International Journal of Accounting (IJA) | 2 | 0,6% | Q2 |

| Revistas | Nº | % | Quartil (julho 2019) |
|---|-----|--------|-------------------------|
| International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation (IJAAPE) | 2 | 0,6% | Q4 |
| International Journal of Public Administration (IJPA) | 2 | 0,6% | Q2 |
| Journal of Accounting & Organizational Change (JAOC) | 2 | 0,6% | Q2 |
| Management Accounting Research (MAR) | 2 | 0,6% | Q1 |
| Measuring Business Excellence (MBE) | 2 | 0,6% | Q2 |
| Meditari Accountancy Research (MeAR) | 2 | 0,6% | Q1 |
| Mediterranean Journal of Social Sciences (MJSS) | 2 | 0,6% | Q3 |
| Pacific Accounting Review (PAR) | 2 | 0,6% | Q2 |
| Public Management Review (PMR) | 2 | 0,6% | Q1 |
| Research in Accounting Regulation (RAR) | 2 | 0,6% | Q3 |
| Review of Business Management (RBM) | 2 | 0,6% | N/A |
| Revista Contabilidade & Finanças (RCF) | 2 | 0,6% | Q4 |
| Review of Quantitative Finance and Accounting (RQFA) | 2 | 0,6% | Q1 |
| OUTRAS | 77 | 25,0% | - |
| Total | 308 | 100,0% | |

Conforme se observa pela análise da tabela anterior, a atividade científica dos académicos portugueses da área da contabilidade está publicada numa panóplia muito diversificada de revistas científicas, concretamente em 136 revistas, sendo que destas há 77 onde foi publicado apenas um artigo por revista, tendo-se optado pela sua agregação e inclusão na rubrica “OUTRAS” (13 artigos Q1, 23 artigos Q2, 26 artigos Q3, 6 artigos Q4 e 9 artigos sem quartil à data de julho de 2019).

Quanto às revistas com maior número de publicações, destaca-se a revista “*Accounting History*”, revista com quartil Q1, onde foram publicados 14 dos 308 artigos, os quais representam 4,5% do total dos artigos alvo do estudo; seguindo-se a “*Revista de Contabilidad*” com 2,9%; a “*International Journal of Law and Management*” e a “*Revista Española de Financiación y Contabilidad*”, ambas com 2,6%; e a “*Australian Accounting Review*”, a “*European Accounting Review*” e a “*Social Responsibility Journal*”, cada uma representando 2,3%.

De realçar igualmente que nas 33 revistas de quartil 1 foram publicados 90 artigos; nas 40 revistas de quartil 2 foram publicados 86 artigos; e nas 42 revistas de quartil 3 foram publicados 101 artigos. Neste contexto, há, portanto, que reconhecer que os académicos portugueses têm conseguido publicar nas revistas científicas internacionais de topo.

Conforme evidenciado na Tabela 8 que se apresenta de seguida, cerca de 35,4% (109 artigos) dos 308 artigos identificados têm pelo menos um autor internacional, podendo tal justificar-se pelas redes de contactos estabelecidas pelos académicos portugueses, nomeadamente em congressos e conferências internacionais. Foi também perceptível que, em alguns casos, tratam-se de orientadores de

doutoramento, que publicam artigos com os seus orientandos nacionais durante os primeiros anos após a conclusão do doutoramento e/ou que continuam a manter uma relação de trabalho científico em conjunto, mesmo após o doutoramento e publicações associadas.

Tabela 8: Equipa de publicação de artigos

| | | Frequência | % |
|--------|---------------|------------|-------|
| Equipa | Internacional | 109 | 35,4 |
| | Nacional | 199 | 64,6 |
| Total | | 308 | 100,0 |

4.2 NATUREZA E CONTRIBUIÇÕES DA INVESTIGAÇÃO EM CONTABILIDADE

Constatou-se que os 308 artigos publicados pelos académicos portugueses no período de 2003-2018 abrangeu 19 temáticas de investigação, sendo que os seis temas mais investigados pelos académicos portugueses foram a Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade (CSE) (15,6%), seguindo-se a Contabilidade de Gestão (CGe) (12,7%), a Contabilidade do Setor Público (CSP) (9,4%), a História da Contabilidade (HI) (9,1%), a Harmonização/Normalização Contabilística (HNC) e a Análise Financeira (AF) (ambas com 7,5%). Os temas menos investigados referem-se a: Contabilidade e Sistemas de Informação (CSI) (representa 0,6%), Métodos e Metodologias de Investigação em Contabilidade (MMI) (representa igualmente 0,6%), e Divulgação Não Financeira/Voluntária (DNFV) (1,0%). Neste estudo, apresenta-se uma discussão dos artigos publicados enquadrados nas cinco temáticas identificadas na Tabela 9 abaixo (com sublinhado cinza escuro).

Tabela 9: Temas dos artigos publicados (2003-2018)

| Tema | Nº de Artigos | % |
|------|---------------|------|
| CSE | 48 | 15,6 |
| CGe | 39 | 12,7 |
| CSP | 29 | 9,4 |
| HI | 28 | 9,1 |
| HNC | 23 | 7,5 |
| AF | 23 | 7,5 |
| FI | 21 | 6,8 |
| DF | 17 | 5,5 |
| QMR | 16 | 5,2 |

| Tema | Nº de Artigos | % |
|--------------|---------------|--------------|
| CI | 13 | 4,2 |
| AU | 10 | 3,2 |
| EC | 10 | 3,2 |
| CG | 8 | 2,6 |
| AR | 7 | 2,3 |
| IC | 5 | 1,6 |
| GEFS | 4 | 1,3 |
| DNFV | 3 | 1,0 |
| CSI | 2 | 0,6 |
| MMI | 2 | 0,6 |
| Total | 308 | 100,0 |

Legenda:

AF: Análise Financeira

AR: Análise do Risco

AU: Auditoria

CG: Contabilidade e Governo

CGe: Contabilidade de Gestão

CI: Capital Intelectual/Intangíveis

CSE: Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade

CSI: Contabilidade e Sistemas de Informação

CSP: Contabilidade do Setor Público

DF: Divulgação Financeira

DNFV: Divulgação Não Financeira / Voluntária

EC: Ensino da Contabilidade

FI: Fiscalidade

GEFS: Grupos Económicos/Fusões/Consolidação

HI: História da Contabilidade

HNC: Harmonização/Normalização Contabilística

IC: Interdisciplinar/Crítica

MMI: Métodos e Metodologias de Investigação em Contabilidade

QMR: Qualidade/Manipulação de Resultados

No Apêndice 5 apresenta-se evidência dos temas de investigação publicados nas revistas indexadas na *Web of Science* e na *Scopus*, para o período de 2003-2018. Verifica-se que os artigos publicados na "*Accounting History*", revista com maior número de publicações de artigos (14 dos 308) são na sua totalidade referentes ao tema de História da Contabilidade. Relativamente à "*European Accounting Review*", segunda revista de quartil 1 com mais publicações de artigos (7 dos 308), 1 artigo publicado foi sobre a temática de Análise Financeira, 1 sobre Contabilidade de Gestão, 1 sobre Divulgação Financeira, 1 sobre Grupos Económicos/Fusões/Consolidação, 1 sobre História da Contabilidade, 1 sobre Harmonização/Normalização Contabilística e outro sobre Qualidade/Manipulação dos Resultados.

De destacar também que, no período de 2015 a 2018, foi publicado quase o dobro do número de artigos comparativamente ao período 2011 a 2014, o que demonstra o esforço efetuado pelos académicos portugueses em divulgar o conhecimento científico da área contabilística resultante das exigências crescentes impostas nacionalmente (ver Casa Nova et al., 2018).

Quanto às contribuições da investigação realizada, estas são normalmente referidas nos artigos científicos, na secção da introdução dos mesmos ou então das conclusões. As contribuições são consideradas pertinentes, uma vez que esclarece, sob a perspetiva do(s) autor(es) para quem, como e de que forma o estudo contribui para o conhecimento.

Atendendo ao objetivo deste estudo, analisaram-se as contribuições apontadas pelos autores em cada um dos artigos publicados, nomeadamente se são referidas contribuições para o ensino, para a teoria/literatura e para a prática/profissão contabilística, conforme indicação na Tabela 10.

Tabela 10: Contribuições da investigação publicada pelos académicos portugueses

| Contributo | Nº de Artigos | % |
|--------------------------|----------------------|------------|
| Teoria | 138 | 44,8 |
| Teoria e Prática | 81 | 26,3 |
| Não apresenta | 51 | 16,6 |
| Prática | 28 | 9,1 |
| Ensino | 3 | 1 |
| Teoria e Ensino | 3 | 1 |
| Teoria, Ensino e Prática | 2 | 0,6 |
| Prática e Ensino | 2 | 0,6 |
| Total | 308 | 100 |

Pela análise dos artigos constatou-se que em 51 artigos científicos (dos 308) não são mencionadas as contribuições do estudo, mas apenas apresentadas as suas conclusões. Tal não significa que esses estudos careçam de contributos; todavia, considerou-se que os mesmos não são enunciados de forma explícita no artigo. Dos restantes artigos, 224 apontam contribuições para a teoria, dos quais 138 artigos apresentam contribuições unicamente para a teoria. Aqui deve entender-se contribuição para a teoria como contribuição essencialmente para a literatura sobre o tema em estudo, não implicando o desenvolvimento de uma teoria em concreto. De referir que em 113 dos 308 artigos alvo de estudo foram realçadas contribuições para a prática/profissão contabilística, 28 dos quais apresentam apenas contribuições para a prática. Os contributos para o ensino são indicados em apenas 10 artigos, dos quais 3 mencionam contribuições unicamente para o ensino.

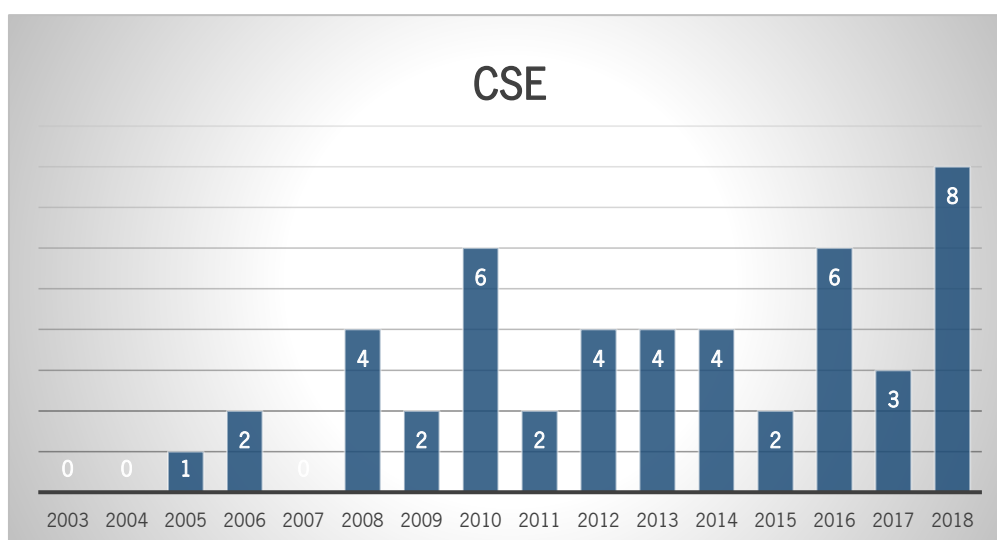
Em consonância com a análise efetuada aos artigos publicados pelos académicos portugueses de contabilidade concluiu-se que a maioria dos estudos tem repercussões para a teoria, no sentido de contribuir para a literatura, produzindo-se conhecimento por esta via.

De seguida, apresenta-se uma discussão dos estudos publicados referentes a cada uma das cinco temáticas de investigação que acolheram mais artigos publicados, nomeadamente enfatizando os objetivos do estudo e respetivas contribuições. Inicia-se a análise com a temática mais investigada pelos académicos portugueses, CSE. Assim, são analisados e discutidos 167 artigos, o que representa 54% do total de artigos.

4.2.1 Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade

No período de 2003 a 2018, verificou-se que a temática de investigação mais estudada pelos académicos portugueses centrou-se na Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade (CSE), resultando na publicação de 48 artigos em revistas científicas internacionais, sendo o primeiro artigo publicado, conforme se observa no Gráfico 2 seguinte, em 2005. Ao longo do período em análise e conforme evidencia o Gráfico 2 abaixo, verificou-se um comportamento de publicação linear, sendo de destacar o ano de 2018, no qual se verificou um maior número de publicações.

Gráfico 2: Evolução dos estudos da temática de CSE.



Nos 48 estudos publicados com esta temática de investigação foi possível categorizar as seguintes áreas de investigação:

- Divulgação de informação;

- Revisão de literatura;
- Práticas de gestão ambiental;
- Questões éticas; e
- Auditoria ao relato de sustentabilidade.

Desde o início dos anos 90, as empresas portuguesas começaram a desenvolver práticas de relato ambiental em resposta a fatores internos e externos. Tal comportamento por parte das empresas justificou-se, em parte, devido à publicação em 2002 da Diretriz Contabilística (DC) nº 29 – Matérias Ambientais, cuja data de entrada em vigor estabelecida inicialmente foi o dia 01 de janeiro de 2003, mas só veio a aplicar-se aos períodos que se iniciaram em ou após 1 de janeiro de 2006. De realçar que esta DC foi de aplicação obrigatória a todas as entidades abrangidas pelo Plano Oficial de Contabilidade (POC), apresentando os critérios para o reconhecimento, mensuração e divulgação relativos a “*dispêndios de carácter ambiental, aos passivos e riscos ambientais e aos ativos com eles relacionados resultantes de transações e acontecimentos que afetem, ou sejam suscetíveis de afetar, a posição financeira e os resultados da entidade relatada.*” (§1 DC 29). Nos termos do parágrafo 2 da DC 29: “*Esta Diretriz identifica também o tipo de informação ambiental que é apropriado divulgar, relativamente à atitude da entidade face às matérias ambientais e ao comportamento ambiental da entidade, na medida em que possam ter consequências para a sua posição financeira.*” De esclarecer, ainda, que nos termos dos parágrafos 3 e 4 da DC 29, esta aplicou-se às informações a prestar nas Demonstrações Financeiras Anuais e no Relatório de Gestão, tanto nas contas individuais como nas contas consolidadas.

Pelo exposto, percebe-se que após a publicação da DC 29, os académicos tenham dedicado uma significativa atenção à sua análise, uma vez que se tratou de um avanço na prática da contabilidade, tendo suscitado um interesse generalizado. Dado que a DC 29 apresentava divulgações obrigatórias a incluir nos Relatórios e Contas Anuais (Relatório de Gestão e Anexo às Demonstrações Financeiras), a divulgação de informação sobre matérias ambientais foi efetivamente uma área de investigação que despertou o interesse de muitos académicos de contabilidade, sendo um assunto inovador à data em Portugal.

Em 2010 entrou em vigor em Portugal o normativo contabilístico atual, o Sistema de Normalização Contabilístico (SNC), o qual contempla a Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 26 que trata das Matérias Ambientais, cujo conteúdo é idêntico ao da DC 29, abordando igualmente a obrigatoriedade relativamente à divulgação de informação no Relatório de Gestão e no Anexo. Em 2015, no âmbito das alterações ao SNC, deixou de constar na NCRF 26 a referência a

divulgações no Anexo, uma vez que passaram a constar na Portaria n.º 220/2015, de 24 de julho, “Modelo de Demonstrações Financeiras”, nomeadamente no conteúdo de informação a incluir no Anexo.

No âmbito do referido, todas as divulgações relativas a matérias ambientais publicadas nos Relatórios e Contas nos períodos anteriores a 2006 foram de natureza voluntária, uma vez que só a partir de 2006, data de entrada em vigor da DC 29, foi instituída a obrigatoriedade de proceder a divulgações relativas a estas matérias, a qual se manteve no normativo SNC. Por outro lado, a nível internacional as Diretrizes da *Global Reporting Initiative* para a divulgação de informação nos Relatórios de Sustentabilidade, o Pacto Global da Organização das Nações Unidas e as Diretrizes para Empresas Multinacionais da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Económico são também motivos que desencadearam a realização de estudos no âmbito desta temática.

Pelo exposto, é perfeitamente justificável que no período de 2003 a 2018 a temática de investigação em “Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade” tenha sido efetivamente a que registou um maior interesse por parte dos académicos de contabilidade portugueses.

No âmbito das alterações normativas e das exigências ao nível de divulgação, a investigação tem-se direcionado tanto para o estudo do nível de divulgação de informações sobre Responsabilidade Social Empresarial (RSE) e relato ambiental, como para a identificação dos fatores que explicam a divulgação dessas informações.

Alguns autores (Branco & Rodrigues, 2006a, 2008b) aperceberam-se que estava a ser dedicada pouca atenção às práticas de RSE por parte de empresas pertencentes a indústrias com pouco impacto ambiental direto, como é o caso dos bancos, e nesse sentido investigaram as divulgações voluntárias de informação sobre RSE pelos bancos portugueses.

Outros estudos (V. Amorim & Brás, 2011; C. L. Barros & Monteiro, 2012; Branco & Matos, 2016; Branco & Rodrigues, 2008a; A. Dias et al., 2016, 2017, 2018; Monteiro & Aibar-Guzmán, 2010a, 2010c) analisaram o relato de informação sobre RSE e/ou relato ambiental por parte de empresas de diversas dimensões que operavam em Portugal. Por seu lado, nos últimos anos têm sido publicados estudos com o objetivo de investigar o nível de divulgações sobre RSE e/ou relato ambiental por parte de empresas que operavam em outros países (Blanc, Islam, et al., 2017; Branco et al., 2018; Branco, Delgado, Sá, et al., 2014; De Villiers & Marques, 2016; S. Santos et al., 2016).

Os estudos de caso nesta temática de investigação têm também sido uma estratégia de investigação utilizada pelos académicos portugueses, os quais se têm focado na realidade de determinadas empresas, onde se tem investigado: as mudanças nas práticas de divulgação de RSE e a luta contra a corrupção (Blanc, Cho, et al., 2017); as divulgações de RSE e ambientais e a sua estratégia

de comunicação após a ocorrência de eventos negativos que poderão ter afetado a sua reputação (Azevedo et al., 2018); o processo de mudança organizacional sofrido por um grande grupo empresarial português pertencente a uma indústria de papel e celulose e o papel da contabilidade (Monteiro & Aibar-Guzmán, 2010b); as práticas de RSE adotadas por duas grandes empresas portuguesas e discussão das motivações subjacentes a essas práticas (Proença & Branco, 2014); o reconhecimento por parte dos funcionários de uma empresa brasileira com sólida reputação de liderança em sustentabilidade empresarial das suas práticas e políticas de sustentabilidade (Pintão et al., 2018).

Alguns autores também reconheceram como uma oportunidade analisar os níveis de divulgações voluntárias de informações ambientais e identificar as estratégias de legitimação empregues por empresas que viram a sua legitimidade ameaçada, devido ao potencial impacto ambiental negativo resultante das suas atividades, e se tornaram o foco do público e atenção dos media em resultado de controvérsias sobre as políticas de gestão de resíduos (Branco et al., 2008; Eugénio et al., 2013) ou porque pertencem a setores potencialmente poluidores e com provável impacto ambiental (C. L. Barros & Monteiro, 2012).

Dado o interesse crescente que os cidadãos têm em relação à transparência das entidades públicas em termos de sustentabilidade, alguns autores analisaram as práticas de divulgação de RSE das entidades públicas, nomeadamente dos municípios de países de língua espanhola e portuguesa (Frias-Aceituno et al., 2013); ou apenas dos municípios portugueses (V. Ribeiro et al., 2018).

Alguns estudos forneceram um retrato das práticas de contabilidade ambiental desenvolvidas por entidades locais portuguesas e dos impulsionadores da sua adoção (V. Ribeiro & Aibar-Guzmán, 2010), assim como uma compreensão e o desenvolvimento de práticas de contabilidade e relato ambiental pelas entidades do governo local português e os seus determinantes (V. Ribeiro et al., 2012, 2016), sendo estas contribuições especialmente úteis para reguladores e formuladores de políticas, a fim de melhorar a divulgação ambiental. Outros autores manifestaram interesse em investigar os determinantes da sustentabilidade empresarial, examinando evidências empíricas do Brasil (I. Lourenço & Branco, 2013). Por sua vez, Blanc et al. (2016) concentraram a sua atenção em empresas dos Estados Unidos da América (EUA) e examinaram a resposta do investidor à emissão de Relatórios Internacionais de Transparência, tendo-se registado uma reação negativa do mercado à primeira emissão dos relatórios.

As questões de *accountability*, responsabilidade social e legislação relacionada com os Grupos de Ação Local foram também estudadas, no sentido de alcançar o desenvolvimento económico e sustentável local (David et al., 2013).

Quanto aos meios de divulgação de informação, alguns estudos focaram-se apenas nos *websites* das entidades (Branco, Delgado, Sá, et al., 2014; Friás-Aceituno et al., 2013; V. Ribeiro et al., 2018; S. Santos et al., 2016); outros apenas nos relatórios anuais (C. L. Barros & Monteiro, 2012; Branco et al., 2008; Monteiro & Aibar-Guzmán, 2010c, 2010a); outros estudos nos *websites* e nos relatórios anuais (Branco & Rodrigues, 2006a, 2008a, 2008b); outros ainda nos *websites*, nos relatórios anuais, assim como nos relatórios de sustentabilidade (V. Amorim & Brás, 2011), enquanto outros trabalhos nos relatórios de sustentabilidade e nos relatórios anuais (Blanc, Cho, et al., 2017; Branco & Matos, 2016; De Villiers & Marques, 2016; A. Dias et al., 2016) ou apenas nos relatórios de sustentabilidade (Branco et al., 2018).

Os artigos caracterizam-se por terem desenvolvido estudos sustentados em teorias e conceitos, como é, por exemplo, o caso da teoria da legitimidade (Azevedo et al., 2018; C. L. Barros & Monteiro, 2012; Blanc, Cho, et al., 2017; Branco et al., 2008; Branco & Matos, 2016; Branco & Rodrigues, 2006a, 2008b), a perspetiva baseada nos recursos (Branco & Rodrigues, 2006b, 2008a; I. Lourenço et al., 2014), a teoria institucional (S. Santos et al., 2016), a teoria dos *stakeholders* (Blanc, Cho, et al., 2017; A. Dias et al., 2016, 2017, 2018), a teoria da sinalização (I. Lourenço et al., 2014) e modelos teóricos que combinam perspetivas institucionais, teoria dos *stakeholders* e a perspetiva baseada em recursos (I. Lourenço, Branco, et al., 2012).

Os estudos apresentaram globalmente valiosas contribuições para a investigação, fornecendo novos dados empíricos, nomeadamente para a literatura sobre relato ambiental e práticas de sustentabilidade empresarial (Blanc, Islam, et al., 2017; Branco et al., 2008; Eugénio et al., 2013; Monteiro & Aibar-Guzmán, 2010a, 2010c; Pintão et al., 2018; S. Santos et al., 2016) e sobre RSE (Blanc, Cho, et al., 2017; Blanc, Islam, et al., 2017; Branco & Rodrigues, 2006a, 2008b; De Villiers & Marques, 2016; A. Dias et al., 2018; Proença & Branco, 2014), sendo que alguns deles propuseram *proxys* não utilizadas em estudos anteriores (Branco & Rodrigues, 2006a) e novas medidas de análise (Branco & Rodrigues, 2008b).

Alguns autores também realizaram investigação que contribuiu para a literatura, trazendo evidências adicionais sobre: a relevância do valor da informação não financeira e sua relação com o valor de mercado do capital, baseando-se em empresas americanas (I. Lourenço et al., 2014; I. Lourenço, Branco, et al., 2012); e o compromisso com a RSE no Pacto Global da Organização das Nações Unidas (Branco & Baptista, 2015). Outros autores (Abreu et al., 2005) debruçaram-se na perspetiva das práticas de RSE nas empresas em Portugal, analisando o posicionamento estratégico ambiental adotado por uma amostra de grandes empresas que operavam em Portugal (Monteiro & Aibar-Guzmán, 2009). Um outro

estudo desenvolvido revelou que as Instituições de Ensino Superior (IES) são capazes de melhorar o seu desempenho não financeiro e bem-estar geral como uma estratégia de RSE (David et al., 2010).

Um contributo igualmente relevante realçado pela literatura foi o reconhecimento de que a auditoria dos relatórios de RSE é um forte impulsionador da melhoria da divulgação de RSE (A. Dias et al., 2018). Alguns estudos contribuíram para a investigação sobre a auditoria do relato de sustentabilidade, fornecendo novos dados empíricos de Portugal, um dos países europeu mais gravemente afetados pela crise (Branco, Delgado, Gomes, et al., 2014; S. Gomes et al., 2015). O estudo desenvolvido por Branco, Delgado, Gomes, et al. (2014) enfatizou a consciencialização em relação ao estado da auditoria dos relatórios de sustentabilidade nas empresas portuguesas estatais, uma vez que parece haver uma relativa falta de transparência por parte dessas empresas em relação a aspetos relacionados com sua contribuição para o desenvolvimento sustentável quando comparadas com as suas contrapartes privadas. Também de referir que foram desenvolvidos estudos que investigaram as práticas de divulgação de RSE no contexto da crise financeira que afetou Portugal (A. Dias et al., 2016, 2017). Por outro lado, outros estudos contribuem para a literatura, sugerindo que o contexto institucional e as pressões institucionais são importantes para justificar a comunicação de sustentabilidade (S. Santos et al., 2016).

Foi também publicado um estudo que consistiu em examinar a relação entre honorários de auditoria e não auditoria e divulgação de RSE. Esta análise foi significativa no contexto espanhol, pois forneceu um novo entendimento e uma compreensão maior da relação entre auditoria e relatórios de RSE, revelando que as grandes empresas de auditoria e as taxas de auditoria / não auditoria aumentaram a divulgação da RSE (Pucheta-Martínez et al., 2018). Em termos de contributos práticos, as evidências podem ajudar as empresas de auditoria, particularmente as grandes empresas de auditoria, a melhorarem a sua reputação, que foi prejudicada nos últimos anos devido aos escândalos financeiros e à crise económica mundial.

Alguns estudos também exploraram e analisaram o papel da divulgação de informação ambiental e RSE no combate à corrupção (Blanc, Cho, et al., 2017; Blanc, Islam, et al., 2017; Branco & Delgado, 2012; Branco & Matos, 2016) e a relação entre as características culturais dos países e a divulgação anticorrupção (Blanc et al., 2018).

A maioria dos estudos publicados pelos académicos portugueses utilizaram uma amostra de empresas portuguesas, sendo este um dos contributos da investigação realizada, uma vez que foi realçado pelos autores que a maior parte da literatura existente à data dos seus trabalhos era baseada em países anglo-saxónicos, sendo escassas as evidências sobre outros contextos geográficos, culturais

e institucionais. Por outro lado, também evocaram que os determinantes da divulgação de RSE na Europa Continental, particularmente em Portugal, ainda eram relativamente desconhecidos, em contraste com a compreensão da divulgação de RSE pelos países de língua inglesa (Austrália, Canadá, Reino Unido, EUA) (Branco & Rodrigues, 2008a).

Alguns autores também realizaram estudos de revisão de literatura de modo a contribuir: para a compreensão da razão da RSE ser vista como tendo valor estratégico para as empresas (Branco & Rodrigues, 2006b); para explorar o papel dos académicos do sul da Europa na investigação em contabilidade social e ambiental (Branco & Delgado, 2009) e o papel dos académicos portugueses na divulgação voluntária de informação sobre RSE (Branco & Delgado, 2011). Outros autores reveem artigos publicados na área de contabilidade social e ambiental, explorando diferentes visões (Eugénio et al., 2010) e para contribuir para o conhecimento do estado da arte da investigação em contabilidade social e ambiental (Mata et al., 2018). O objetivo destes estudos foi contribuir para a literatura, revendo artigos publicados na área de contabilidade social e ambiental, fomentando o debate académico nesta área e o surgimento de novas formas de pensar sobre a contabilidade social e ambiental.

De realçar que a maioria dos estudos adotaram uma abordagem quantitativa, com recurso ao cálculo de índices de divulgação e análise dos determinantes de divulgação, ou então com recurso ao questionário. Os estudos de revisão de literatura foram estudos de abordagem qualitativa, sendo que em alguns estudos de caso foram usadas ambas as abordagens, com recurso a métodos quantitativos e qualitativos. Genericamente, os estudos sobre divulgação indicaram que as normas de relato obrigatório afetaram a prática de relato empresarial, mesmo antes de o mesmo se tornar obrigatório. De ressaltar que, entre a data de realização do estudo e de recolha de dados e a data de publicação, medeia um período por vezes ainda longo, tornando impossível associar a data de publicação do estudo com as alterações exigidas em termos de relato na data de publicação.

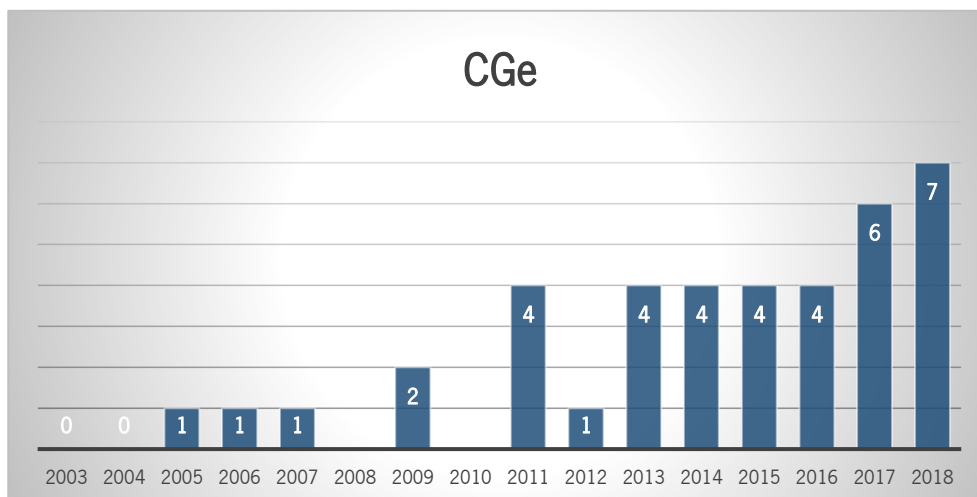
De seguida será abordada a temática da contabilidade de gestão, objetivos e principais contributos da investigação realizada nesta área de investigação pelos académicos portugueses.

4.2.2 Contabilidade de Gestão

A segunda temática de investigação mais estudada pelos académicos portugueses, no período compreendido entre 2003 e 2018, foi sobre Contabilidade de Gestão (CGe), tendo resultado na publicação de 39 artigos em revistas científicas internacionais. Conforme se observa no Gráfico 3, o primeiro artigo relativamente a esta temática foi publicado em 2005, sendo que 2011 e 2013 a 2018

foram os anos com mais publicações, destacando-se 2017 e 2018 com 6 e 7 publicações, respectivamente.

Gráfico 3: Evolução dos estudos da temática de CGe



Através da análise dos 39 artigos publicados, foi possível categorizar os assuntos abordados dentro desta temática de investigação nos seguintes subtemas:

- *Activity Based Costing* (ABC) e *Time Driven Activity Based Costing* (TDABC);
- Avaliação de desempenho;
- Controlo de gestão;
- Implementação e maturidade da contabilidade de gestão;
- Inovações na contabilidade de gestão;
- Processos de mudança na contabilidade de gestão;
- *Tableau de Bord* (TB) e o *Balanced Scorecard* (BSC).

Em meados da década de 80, foi desenvolvido nos EUA por Cooper e Kaplan, em associação com a *Harvard Business School*, e pelo *Computer Aided Manufacturing, International* (CAM-I), um novo sistema de apuramento de custos que teve como objetivo, embora inicial, melhorar o processo de imputação dos custos indiretos aos produtos e serviços (T. Jones & Dugdale, 2002).

Durante os finais dos anos 80 e inícios dos anos 90, a abordagem ABC foi difundida exaustivamente como um instrumento de excelência para calcular corretamente os custos dos produtos. Todavia, mais tarde, em consequência de críticas que lhe foram colocadas, a abordagem deixou de estar tão focalizada no cálculo dos custos dos produtos, para passar a ser difundida como um instrumento de

auxílio aos gestores na tomada de decisões e na compreensão das causas dos custos nas organizações (T. Jones & Dugdale, 2002).

O desenvolvimento da abordagem ABC está associado às limitações e insuficiências dos sistemas tradicionais de apuramento de custos. Tais limitações tornaram-se mais evidentes a partir da 2ª metade do século XX, com o aparecimento de um novo ambiente de negócios (Bromwich & Bhimani, 1994).

Verificou-se que a investigação realizada pelos académicos portugueses relativamente à abordagem ABC refere-se sobretudo a estudos de caso, os quais se focaram essencialmente na implementação do ABC em empresas portuguesas de telecomunicações (Hopper & Major, 2007; Major & Hopper, 2005) e na análise em profundidade da adequação e complexidade do TDABC numa empresa industrial, a GP, uma empresa portuguesa no setor de alimentos congelados (R. Barros & Ferreira, 2017).

De um modo geral, Major e Hopper (2005) observaram que internamente as empresas avaliaram favoravelmente a implementação do ABC, o qual refletiu melhorias face aos sistemas anteriores, tendo, no entanto, sido identificadas dificuldades na sua implementação. Por outro lado, o estudo apresentou contribuições para a literatura sobre a implementação do ABC em três áreas, a saber: questões técnicas relativas à relevância e precisão do ABC, gestão de processos de mudança e questões relativas à resistência e consentimento.

As contribuições do estudo de Hopper e Major (2007) confirmaram várias críticas práticas ao ABC, uma vez que provocou resistência, desconfiança e conflitos sobre poder, cultura e autoidentidade, apesar do apoio da administração e dos esforços para envolver os funcionários durante a sua implementação. Por outro lado, as críticas anteriores à Nova Sociologia Institucional foram confirmadas, sendo que as pressões de mercado e legitimidade não se mostraram dicotómicas, mas interligadas.

Machado e Alves (2017) realizaram um estudo quantitativo com o objetivo de contribuir para o conhecimento sobre a abordagem por atividades, dedicando-se a: analisar a taxa de conhecimento em relação à abordagem por atividades e identificar a (in)existência de uma ligação entre ela e as características dos executivos financeiros; analisar a taxa de utilização da abordagem por atividades e os fatores que a condicionam; assim como, analisar a (in)existência de uma ligação entre os recursos de uma empresa e o uso da abordagem por atividades. Este estudo contribuiu para o conhecimento acerca da abordagem por atividades, uma vez que os seus resultados mostraram que o TDABC é muito pouco conhecido em Portugal, o que dificulta a sua utilização. Por outro lado, em termos de contributos práticos, os resultados obtidos sugerem a necessidade de se desenvolver atividades de formação sobre esta abordagem, dirigidas aos diretores financeiros das empresas.

A investigação desenvolvida por R. Barros e Ferreira (2017) contribuiu para o corpo da literatura do TDABC de duas maneiras complementares. Primeiro, usando uma investigação intervencionista, analisaram se o modelo TDABC é viável e tecnicamente adequado para uma empresa industrial, uma vez que a literatura se concentra principalmente em empresas de serviços. Em segundo lugar, reconhecendo o potencial de fazer parte do processo de *design*, como normalmente o modelo já é construído quando os pesquisadores iniciam os seus estudos, utilizou-se esta experiência de forma a contribuir para uma melhor compreensão da complexidade que existe nos modelos de indústria do TDABC. Por outro lado, dada a natureza prática do estudo, os resultados são de grande interesse para os profissionais, uma vez que o estudo ilustra a técnica TDABC em detalhe, fornecendo um exemplo real de como projetar um modelo para uma empresa industrial e, particularmente, fornece exemplos de equações construídas para situações reais.

Outros estudos (Machado & Silva, 2018; Neves & Lourenço, 2009; A. Silva et al., 2015) focaram-se no tópico de avaliação de desempenho, sendo que o seu objetivo principal nas organizações é, ou deveria ser, melhorar o comprometimento, o processo de aprendizagem e o progresso dos funcionários, e alinhar o indivíduo ao desempenho da equipa e da organização. No entanto, a avaliação de desempenho também pode ser interpretada como um instrumento de normalização, disciplina e vigilância (A. Silva et al., 2015).

Neste sentido, A. Silva et al. (2015) realizaram um estudo qualitativo que visou, assim, explorar e discutir o complexo esquema de objetivos intrínsecos e extrínsecos do sistema de avaliação de desempenho das organizações públicas portuguesas (Sistema Integrado de Avaliação de Desempenho na Administração Pública - SIADAP). Este estudo forneceu uma perspetiva crítica e uma nova visão sobre o SIADAP. É uma contribuição original para a gestão de recursos humanos na administração pública, abrindo novas perspetivas sobre o SIADAP, podendo ser de grande importância no que diz respeito à reflexão política sobre a avaliação de desempenho em organizações públicas.

Neves e Lourenço (2009) ilustraram o valor do *data envelopment analysis* para análise estratégica e gestão do desempenho na indústria hoteleira. O estudo é um dos poucos na indústria hoteleira a usar o *data envelopment analysis*, tendo contribuído para essa literatura usando: um tamanho de amostra maior; uma amostra mundial de empresas hoteleiras; uma análise longitudinal (três anos); e dois casos ilustrativos para mostrar como as informações de um modelo *data envelopment analysis* podem ser usadas para análise estratégica e gestão de desempenho.

Por sua vez, Machado e Silva (2018) realizaram um estudo quantitativo com o objetivo de: analisar a associação entre as características do hotel e os métodos utilizados para avaliar o desempenho

do hotel; analisar a convergência entre o que a teoria considera como métodos apropriados de avaliação de desempenho e a opinião dos gestores financeiros dos hotéis; identificar os fatores que explicam porque o mesmo método é considerado apropriado em alguns hotéis e não em outros; e analisar se existe uma associação entre o método utilizado para avaliar o desempenho do hotel e a satisfação do cliente. O estudo apresentou contribuições para a prática, nomeadamente a validação do paradigma de confirmação de expectativas como um modelo teórico adequado para explicar a satisfação dos clientes do hotel. Outra contribuição foi a conclusão de que o indicador de satisfação “quarto” é o que mais contribui para o nível de satisfação geral do cliente, o que permite sugerir aos gerentes de hotéis a alocação de recursos para operações que aumentem a qualidade do quarto. A contribuição teórica deste estudo foi a identificação de uma convergência entre o que a teoria considera métodos apropriados de avaliação de desempenho e a opinião dos gestores financeiros dos hotéis, ao contrário do que foi relatado anteriormente em outros setores de negócios (Machado & Silva, 2018).

Estudos sobre sistemas de controlo de gestão também foram englobados nesta temática de investigação, tratando-se essencialmente de estudos de caso com recurso a abordagens qualitativas (I. Cruz et al., 2011; L. Marques et al., 2011; Mesquita et al., 2018; João Oliveira & Clegg, 2015).

I. Cruz et al. (2011) examinaram como o sistema de controlo de gestão projetado na matriz de uma cadeia de hotéis, cada vez mais globalizada, foi promulgado numa das suas subunidades: uma *joint venture* que opera no setor de hospitalidade em Portugal. Verificou-se que as práticas que compunham o sistema global de controlo de gestão foram reproduzidas dentro dessa *joint venture*.

Por seu lado, I. Cruz et al. (2009) realizaram uma investigação onde analisaram uma *joint venture* criada por uma empresa portuguesa e uma corporação global no setor de hospitalidade. O estudo ampliou o âmbito da análise neoinstitucional em contabilidade, mostrando e explicando como e porquê as organizações individuais, que são dependentes de outras dominantes, podem introduzir variações nos sistemas e práticas impostas. Ao fazê-lo, o artigo também contribuiu para uma compreensão mais completa das práticas de controlo de gestão em corporações globais.

L. Marques et al. (2011) realizaram um estudo de caso, cujos objetivos foram: identificar os mecanismos de controlo de gestão implantados, ou invocados, pela Autoridade Portuária Portuguesa no Porto de Aveiro no exercício da sua função coordenadora; e discernir, com base em raciocínio teórico e evidência empírica, os fatores que explicam a natureza e o uso desses mecanismos. Este estudo de caso no Porto de Aveiro, juntamente com o modelo de coordenação que os autores desenvolveram, forneceu vários *insights* que contribuem para a compreensão do controlo nas redes em geral e, especificamente, nas situações em que uma organização pública atua como o coordenador da rede.

Por outro lado, recentemente Samagaio et al. (2018) realizaram um estudo com o objetivo de compreenderem a associação entre um grupo de fatores de contingência que são tradicionalmente encontrados na investigação de controlo organizacional baseada em contingência e a adoção de sistemas de controlo de gestão em *start-ups*. Os resultados contribuem para uma melhor compreensão da adoção dos sistemas de controlo de gestão pelas *start-ups*, contribuindo também para a literatura, confirmando que o controlo organizacional é um fenómeno complexo que se traduz em diferentes configurações organizacionais. Por outro lado, estes resultados podem ser úteis para os profissionais, especialmente para aqueles em empresas jovens de alta tecnologia que tentam avaliar as condições para obter sucesso nos seus projetos empresariais num setor extremamente competitivo. Considerando que as *start-ups* normalmente têm recursos financeiros escassos, as combinações identificadas podem ajudar os empreendedores a tomar decisões estratégicas sobre o investimento em sistemas de controlo de gestão, podendo ser uma decisão crucial para o seu crescimento.

Procurando identificar como se desenvolve o processo de planeamento estratégico em hospitais e quais, como e porquê são utilizados determinados instrumentos de monitorização, Mesquita et al. (2018) desenvolveram uma investigação qualitativa e exploratória, baseada numa amostra intencional de quatro estudos de caso. De uma maneira geral, todos os hospitais consideraram que a gestão hospitalar encerra em si uma grande necessidade de adoção de técnicas, mecanismos e ferramentas de monitorização estratégica, destacando-se o TB e a contabilidade analítica, ambos impostos a nível ministerial, como uma prática transversal a todos os hospitais analisados. Paralelamente, a adoção do BSC e do *Benchmarking* surgiu associada aos hospitais onde a cultura empresarial é mais claramente assumida na narrativa dos respetivos presidentes. O estudo contribuiu para o entendimento dos processos de mudança organizacional em situação de crise, sendo também de grande utilidade para os decisores políticos e para os gestores hospitalares.

Um outro estudo de caso foi realizado numa grande empresa portuguesa por João Oliveira e Clegg (2015) o qual contribuiu, em primeiro lugar, para a literatura sobre poder, complementando, esclarecendo e revisando vários aspetos da estrutura de circuitos de poder de Clegg, aprimorando a sua utilidade teórica e empírica. Em segundo lugar, contribuiu para a literatura emergente sobre centros de serviços partilhados e tecnologias relacionadas, tais como *Enterprise Resource Planning* (ERP) e suas consequências no controlo organizacional, fornecendo uma perspetiva nova e explícita sobre questões de poder.

Com o objetivo de investigar em que medida o *Six Sigma* está presente nas 500 maiores empresas portuguesas Conceição e Major (2011) realizaram um estudo, o qual forneceu um conjunto

de contributos teórico-práticos, em particular a compreensão do grau de difusão do *Six Sigma* nas empresas que operavam em Portugal e a identificação do perfil da empresa que adota esta abordagem e os fatores que explicam o sucesso ou insucesso da sua implementação.

Quanto ao tópico de implementação e maturidade da contabilidade de gestão, A. Martins et al. (2013) realizaram um estudo qualitativo com o objetivo de ilustrarem como uma abordagem de *stakeholder* baseada numa investigação de estudo de caso foi usada para definir um método a ser aplicado em todas as administrações marítimas portuguesas, a fim de se justificar as tarifas cobradas por uma variedade de serviços fornecidos por essas entidades. Esta investigação é original no contexto português, sendo o primeiro estudo publicado sobre o assunto, uma vez que a literatura em contabilidade de gestão em portos marítimos é bastante escassa. Além disso, este estudo apresentou uma nova metodologia que harmoniza a contabilidade de gestão e a regulação de preços, tornando a sua contribuição esperada bastante significativa. Por outro lado, este estudo ofereceu tanto ao regulador quanto às administrações marítimas um modelo de diretrizes que, respeitando as especificidades da administração marítima, leva a uma justificação racional das tarifas estabelecidas. Além disso, contribuiu para promover o debate entre entidades reguladoras e reguladas, para aumentar a conciliação entre interesses divergentes e, em última instância, para desenvolver melhores critérios para alocar custos comuns a várias tarifas.

Machado (2011) realizou um estudo sobre a identificação de relações entre o método de valorização dos produtos utilizados pelas Pequenas e Médias Empresas (PMEs) portuguesas e três variáveis contingenciais: a dimensão das empresas; o tipo de produção; e a detenção do capital. Este estudo contribuiu para o conhecimento sobre a contabilidade de gestão, pois os seus resultados permitiram concluir que mesmo num subconjunto de pequenas empresas, a dimensão continua a ser uma variável contingencial aos métodos de contabilidade de gestão. Neste âmbito, Laureano et al. (2016) consideraram relevante caracterizar o nível de maturidade da contabilidade de gestão nas PMEs industriais portuguesas. Assim realizaram um estudo com esse objetivo, o qual ofereceu evidências de que existe uma clara diferença entre o conhecimento e as práticas de contabilidade de gestão, devendo motivar a alta direção a se concentrar na formação contínua dos funcionários da empresa sobre os mais recentes desenvolvimentos nos métodos de contabilidade de gestão. O estudo contribuiu para o conhecimento dos métodos de contabilidade de gestão implementados pelas PMEs industriais.

Através de um estudo de caso qualitativo, Pimentel e Major (2016) identificaram os fatores cruciais para a implementação bem sucedida de um processo de gestão da qualidade/gestão da qualidade total (GQT) no setor público. As principais conclusões do estudo mostram que os principais

itens que fornecem excelência, identificados no “modelo GQT de Oakland”, explicaram principalmente as diferentes percepções de resultados. A investigação também identificou outros fatores que podem ajudar a explicar a implementação bem-sucedida da gestão da qualidade, como “poder” e “envolvimento coletivo”. Conseqüentemente, foi proposto um “modelo GQT de Oakland” refinado, bem como uma visualização da interação dos itens/fatores envolvidos numa perspectiva de entrada/saída.

Uma revisão da literatura sobre a teoria das restrições, como suporte à tomada de decisão por parte dos gestores foi realizada por Quesado e Branco (2017), com o objetivo de apresentarem a sua aplicação, nomeadamente das suas etapas fundamentais, numa empresa agroindustrial de produção de laticínios. A restrição desejada identificada foi o mercado, derivada da insuficiente procura de mercado relativa ao produto (queijo), tendo-se concluído que a raiz dos problemas da empresa está sobretudo na distribuição e promoção do produto, tendo sido identificados como “efeitos indesejáveis”, entre outros, a diminuição das vendas, a dificuldade de encontrar os produtos no mercado e a distribuição limitada às grandes superfícies comerciais e ao norte do país.

Quanto ao tópico relacionado com inovações na contabilidade de gestão, Robalo e Gago (2017) realizaram uma investigação narrativa baseada na confiança interpessoal, com o objetivo de examinar a fase de adoção primária das inovações da contabilidade de gestão numa organização do setor público português, onde os processos de adoção foram promovidos pelos contabilistas de gestão da administração. Este estudo de caso qualitativo contribuiu para o campo da investigação de inovações de contabilidade de gestão, concentrando-se no papel que a confiança nos contabilistas de gestão desempenha na formação de consensos estratégicos para adotar inovações na contabilidade de gestão. Assim, a contribuição deste estudo para a literatura contabilística (de gestão) é através da evidência de que os contabilistas (de gestão), atuando num papel de parceiro de negócios, poderiam participar na formação de consensos estratégicos em relação à adoção de inovações contabilísticas (de gestão).

T. Gonçalves et al. (2018) realizaram um estudo quantitativo tendo recorrido à teoria de contingência para analisarem a relação entre a inovação e os determinantes do meio ambiente e da organização na adoção do custo alvo. Este estudo contribuiu para a literatura ao abordar as capacidades organizacionais e a pressão competitiva como determinantes da adoção do custo alvo para facilitar a inovação. Os autores estenderam esta investigação, fornecendo evidências robustas de que estas são condições suficientes, mas não necessárias, constatando a existência de outros fatores contingentes, como afiliação de grupo e custos de produção que levaram à adoção do custo alvo.

Os processos de mudança na contabilidade de gestão também são um tópico destacado na investigação em contabilidade de gestão. Nomeadamente J. Ribeiro e Scapens (2006) exploraram as

contribuições feitas por duas vertentes da investigação institucional (a “velha economia institucional” e a “nova sociologia institucional”) que foram aplicadas ao estudo da mudança da contabilidade de gestão. Neste estudo, os autores descreveram e tentaram explorar alguns dos caminhos para o desenvolvimento das teorias institucionais da contabilidade de gestão e sua mudança (ou reprodução) dentro das organizações. O estudo é valioso para investigadores que estudam mudanças na contabilidade de gestão, uma vez que esclarece os fundamentos teóricos dos modelos institucionais e sugere áreas para a investigação institucional na mudança da contabilidade de gestão.

Por seu lado, Robalo (2014) realizou um estudo de caso longitudinal e aprofundado numa organização do setor público português, o Serviço Postal Nacional de Portugal, onde foram implementadas duas inovações de contabilidade de gestão. Este estudo contribuiu para a literatura sobre mudança na contabilidade de gestão inspirada na “velha economia institucional”, fornecendo evidências de que as questões de confiança e poder devem ser analisadas simultaneamente e não separadamente, a fim de ampliar a compreensão de como as inovações da contabilidade de gestão são, ou não, utilizadas na prática. Por outro lado, também forneceu evidências de que as pressões externas e internas, ou a falta delas, devem ser consideradas ao longo do tempo e não apenas na explicação do(s) estágio(s) inicial(is) dos processos de mudança da contabilidade de gestão. Este estudo também forneceu *insights* práticos para aqueles que pretendem realizar mudanças nas práticas de contabilidade de gestão num ambiente organizacional. Em primeiro lugar, a mudança na contabilidade de gestão é complexa e arriscada, sendo que os gestores devem ser capazes de gerir os riscos para garantir que a gestão da mudança contabilística seja materializada como pretendido, mesmo em situações em que não há resistência à mudança. Em segundo lugar, o nível de risco depende da natureza experimental das inovações da contabilidade de gestão para os contextos organizacionais específicos nos quais elas são implementadas.

João Oliveira e Quinn (2015) realizaram um estudo conceptual, que destacou a importância das regras na rotinização e institucionalização das práticas de contabilidade de gestão, e propuseram um modelo que explora as interações de regras e rotinas em três esferas: material, ação e psicológica. Esta investigação mostrou como o processo de rotinização e, em última análise, a institucionalização de práticas, envolveu múltiplas dimensões de regras, assim como atores humanos e não humanos. Com esse entendimento, investigadores e profissionais estarão mais bem equipados para, respetivamente, entenderem as nuances da mudança da contabilidade de gestão e realmente alcançarem a mudança na prática.

Um estudo de caso recente, assente numa metodologia qualitativa, foi realizado por Major et al. (2018), com o objetivo de demonstrar o papel das relações de poder em iniciar e bloquear mudanças contabilísticas que envolvam aumento de “responsabilização” e “incentivo”, e entender como o empreendedorismo institucional é governado por estratégias de poder. As contribuições do estudo são várias. Primeiro, esta demonstrou que a literatura existente que discute a implementação dos centros de responsabilidade não pode estar isolada das questões de poder; segundo, expandiu a compreensão da dinâmica de poder e processos do empreendedorismo institucional ao implementar a mudança contabilística; terceiro, mostrou como a mudança introduzida por eventos económicos políticos exógenos estruturou circuitos organizacionais de poder e bloqueou a introdução da iniciativa de mudança.

O TB consiste num conjunto de medidas ou indicadores, geralmente da área financeira, utilizados pelos gestores para observar, compreender e apreciar a situação da organização, avaliar a importância dos desvios em relação ao previsto e fazer as correções necessárias. Deste modo, o TB está muito ligado ao âmbito interno, centrando-se na gestão dos processos industriais e na procura da eficiência operacional (Quesado et al., 2012). Quanto ao BSC desmarca-se dos sistemas tradicionais de avaliação e controlo dos resultados, considerando-se o alinhamento entre os indicadores de gestão e a estratégia da organização como uma das chaves de êxito na sua implementação. Apesar das primeiras formulações do BSC terem aparecido no início dos anos 90, o conceito sofreu alterações ao longo do tempo, desde a sua conceção inicial como uma ferramenta desenhada para medir o desempenho financeiro e não financeiro da organização mediante quatro perspetivas que se influenciam mutuamente (confundindo-se muitas vezes com o TB), até à sua consideração atual como uma ferramenta de controlo de gestão estratégica que ajuda no alinhamento estratégico e na mudança organizacional (Quesado et al., 2012).

Pelo exposto, Quesado et al. (2012) realizaram uma análise comparativa entre o TB e o BSC, destacando as principais semelhanças e diferenças, no sentido de facilitar a sua implementação nas organizações. O estudo de caso realizado por Jordão e Novas (2013) teve como objetivo analisar o uso do BSC como parte de um sistema de controlo de gestão para implementar estratégias numa grande empresa de economia mista no Brasil. Por seu lado, as taxas de utilização e a difusão do conhecimento sobre o BSC nas PMEs industriais portuguesas, foi o tema de estudo de Machado (2013), a qual investigou os fatores que explicam o facto de o método não ser conhecido de todas as empresas.

Quesado et al. (2013, 2014a) identificaram e analisaram um conjunto de variáveis contingentes e institucionais que potencialmente possam influenciar o conhecimento e a adoção do BSC em organizações públicas e privadas portuguesas; assim como identificaram e analisaram um conjunto de

variáveis relacionadas à estratégia e ao ambiente organizacional, as quais podem potencialmente influenciar a adoção do BSC em empresas portuguesas de diferentes dimensões (Quesado et al., 2014b).

Os mesmos autores analisaram a relação entre um conjunto de fatores organizacionais extrínsecos e intrínsecos e a adoção do BSC por organizações portuguesas de propriedade privada (grandes empresas e PMEs) (Quesado et al., 2016b); identificaram e analisaram um conjunto de aspetos críticos associados à introdução e implementação do BSC (Quesado et al., 2016a); identificaram e analisaram um conjunto de vantagens e contribuições derivadas da implementação do BSC (Quesado, Aibar-Guzmán, et al., 2018); assim como analisaram a influência do ambiente de incerteza percebida e o apoio da gestão de topo na adoção do BSC, em organizações públicas e privadas portuguesas (Quesado et al., 2017). Este último estudo confirmou a associação entre a implementação do BSC e o comprometimento da gestão de topo. Por outro lado, não obtiveram evidências empíricas sobre a possível relação entre a implementação do BSC e a percepção do ambiente de incerteza (Quesado et al., 2017).

Os resultados mostraram que algumas variáveis referidas na literatura como determinantes da utilização de outras ferramentas de controlo de gestão foram confirmadas como tal no caso específico do BSC (diversidade dos produtos/serviços da organização, a propriedade detida por grupos estrangeiros e o tamanho organizacional); outras (a idade das organizações, o tipo de controlo (familiar/não familiar) e o grau de internacionalização) apresentaram resultados opostos no âmbito português (Quesado et al., 2016b).

Considera-se que a investigação realizada (Quesado et al., 2016b, 2016a) contribuiu para o conhecimento sobre a implementação do BSC nas empresas e dos problemas associados à sua implementação, o que pode ser interessante para os gestores que estão a considerar a sua adoção. No mesmo sentido, Quesado, Aibar-Guzmán et al. (2018) contribuíram para o estado atual do conhecimento do BSC, uma vez que a identificação das vantagens e contribuições na implementação do BSC pode facilitar a sua adoção e desenvolvimento nas organizações que pretendem implementar esta ferramenta. Por sua vez, Quesado et al. (2014b) apresentaram contribuições teóricas e práticas; quanto a estas últimas, contribuindo empiricamente para a utilidade do BSC nas organizações, podendo resultar num maior interesse para os gestores que desejem a implementação de uma gestão empresarial adequada.

Mais de 20 anos após a apresentação do BSC por Kaplan e Norton (1992), e apesar de ter recebido uma forte promoção de académicos e empresas de consultoria e *software*, alguns estudos (Quesado et al., 2014b, 2014a) demonstraram que esta ferramenta ainda é pouco utilizada em Portugal, nomeadamente nas PMEs classificadas de excelência (Machado, 2013). Em relação às organizações pertencentes ao setor público, o estudo desenvolvido por Quesado et al. (2013) destacou o facto de a

taxa de implementação do BSC não ter atingido os níveis evidenciados em outros países, como os EUA e o Reino Unido. Claramente que em Portugal a utilização do BSC é ainda limitada e muito recente, particularmente nas organizações do setor público. De notar, no entanto, que em Portugal a sua utilização tem aumentado nos últimos anos. Utilizando como referencial teórico as teorias da contingência e institucional, verificou-se que a descentralização, a diferenciação vertical e o grau de formação superior dos funcionários são fatores que estão associados à implementação do BSC (Quesado et al., 2014a).

Em consonância com o referido, Machado (2013) preencheu um *gap* no conhecimento, evidenciando a existência de uma ligação entre o conhecimento do BSC e algumas características pessoais dos responsáveis pela contabilidade de gestão e das próprias empresas (formação académica e a idade, bem como o tamanho das próprias empresas). Do mesmo modo, Quesado et al. (2013) mostraram uma associação entre o conhecimento do BSC e o nível de formação dos funcionários, e entre a implementação do BSC e a conclusão de cursos de formação pelos seus membros. Por outro lado, não obtiveram evidências empíricas sobre a possível relação entre a implementação do BSC e o grau de comunicação interna, o recurso a consultores externos, questões de “moda da gestão” e a procura por legitimidade.

Um outro estudo realizado por D. Amorim e Machado (2015), investigou a aplicação do BSC no Brasil, tendo como objetivo averiguar o grau de conhecimento deste método; determinar a sua taxa de utilização nas empresas deste grupo; avaliar a existência, ou não, da relação entre o nível de alinhamento estratégico de cada empresa e o uso do BSC; testar a teoria, que afirma que existe uma relação entre o uso deste método e a dimensão das organizações. Por outro lado, com o objetivo de compreenderem como o BSC evoluiu em Espanha, Itália e Portugal, Gonzalez-Sanchez et al. (2018) analisaram todos os artigos sobre o BSC no setor de saúde publicados entre 1992 e 2015 por autores espanhóis, italianos ou portugueses e escritos em espanhol, italiano ou português, bem como em inglês. Este estudo destacou a necessidade de adoção desta ferramenta, especialmente pelos profissionais e investigadores, tanto dos países considerados como em outros países.

Pimentel e Major (2014) viram como uma oportunidade realizar um estudo de caso com o objetivo de examinarem como a implementação da gestão da qualidade e da GQT contribuíram particularmente para a mudança organizacional e analisaram o impacto da integração da GQT e de um BSC num novo modelo de gestão na eficácia de uma organização governamental. Este estudo contribuiu para mostrar que as organizações governamentais (sendo o caso do Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social) podem integrar com sucesso a gestão da qualidade e sistemas de medição do desempenho/BSC, sendo um assunto pouco investigado na literatura científica.

Por seu lado, Monteiro e Ribeiro (2017) apresentaram as diferentes possibilidades expostas na literatura para a integração das questões ambientais no BSC, não apenas no setor privado, mas também no setor público, enfatizando a necessidade de se adaptar o modelo original do BSC para as entidades públicas. Este estudo acrescentou *insights* à investigação internacional, fornecendo o estado da arte da integração de questões ambientais no BSC, particularmente no setor público, onde a revisão da literatura e evidências empíricas ainda é relativamente limitada (Monteiro & Ribeiro, 2017). Este estudo pode ser útil no ensino sobre o BSC, expandindo o modelo de Kaplan e Norton no setor público (Monteiro & Ribeiro, 2017).

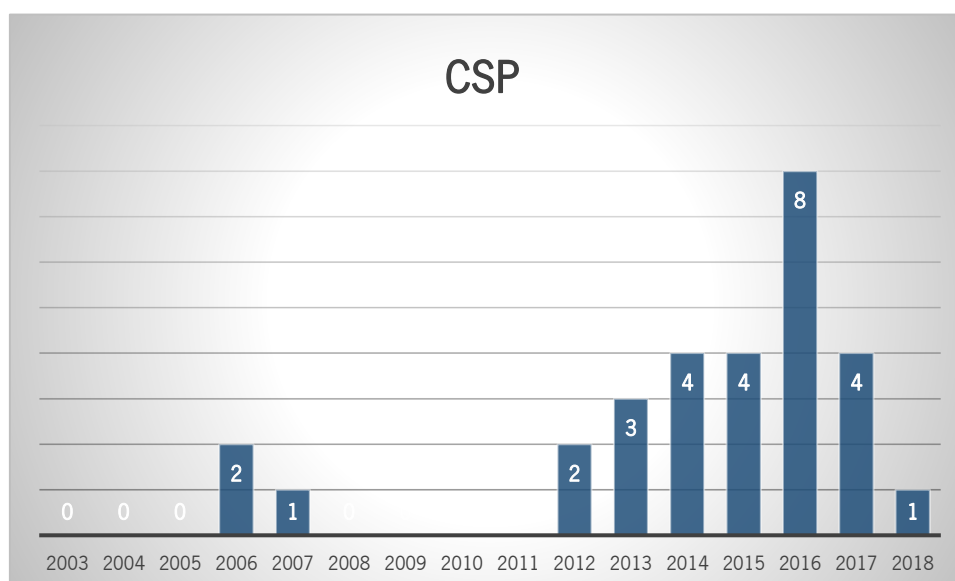
Em suma, de referir que abordagem qualitativa foi a metodologia utilizada por alguns autores (Gonzalez-Sanchez et al., 2018; Jordão & Novas, 2013; Machado, 2013; Pimentel & Major, 2014; Quesado et al., 2016a; Quesado, Aibar-Guzmán, et al., 2018), tendo outros adotado abordagens quantitativas (D. Amorim & Machado, 2015; Quesado et al., 2013, 2014a, 2014b, 2016b, 2017).

De seguida, aborda-se a terceira temática de investigação mais investigada pelos académicos portugueses de contabilidade, a contabilidade do setor público.

4.2.3 Contabilidade do Setor Público

A terceira temática de investigação mais estudada pelos académicos portugueses refere-se à Contabilidade do Setor Público (CSP), tendo sido publicados 29 artigos científicos em revistas indexadas na *Web of Science* e na *Scopus*, no período de 2003 a 2018. Conforme se observa pela análise do Gráfico 4, a partir de 2012 esta temática registou uma evolução significativa.

Gráfico 4: Evolução dos estudos da temática de CSP



A nova agenda da Nova Gestão Pública (NGP) transformou o setor público em muitos países. No entanto, este movimento tem sido alvo de críticas na literatura, particularmente, sobre sua ênfase na quantificação, na orientação para resultados e na mensuração do desempenho (J. Carvalho, Fernandes, et al., 2006).

Desde meados do ano 2000 e no caso concreto do governo local em Portugal, a contabilidade evoluiu essencialmente de um sistema de contabilidade orçamental baseado em caixa para um sistema de contabilidade financeira e de custos baseado no acréscimo, aproximando a contabilidade do governo local da contabilidade das empresas (J. Carvalho et al., 2007; J. Carvalho, Jorge, et al., 2006). Por este motivo, são vários os estudos realizados ao nível do governo local, os quais abordam assuntos relacionados essencialmente com o seu endividamento (N. Ribeiro & Jorge, 2014, 2015), com o cumprimento dos normativos contabilísticos (J. Carvalho et al., 2007, 2012), com a promoção de transparência (N. Cruz et al., 2016; Jorge et al., 2012), manipulação dos resultados (Ferreira et al., 2013) e utilidade da informação financeira (Nogueira et al., 2013; Nogueira & Jorge, 2016, 2017). Outros estudos focam-se nas práticas de contabilidade de gestão dos hospitais públicos (A. Silva & Cyganska, 2016); na gestão das IES públicas (Lira et al., 2015); na medição do desempenho nos serviços de bombeiros (J. Carvalho, Fernandes, et al., 2006) e nos serviços policiais (P. Gomes & Mendes, 2013).

Ao reportarem ao Gabinete de Estatísticas da União Europeia (EUROSTAT), para efeitos de avaliação do défice, os estados-membros da União Europeia (UE) seguem as regras da contabilidade nacional, especificamente o Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais. No entanto, as informações reportadas são recolhidas da contabilidade pública, ou seja, de relatórios orçamentais.

Consequentemente, são necessários vários ajustes ao traduzir os dados da contabilidade pública para a contabilidade nacional, incluindo aqueles referentes à base contabilística, sendo que, em alguns países, o saldo orçamental da contabilidade pública já se baseia no regime do acréscimo, enquanto em outros baseia-se no regime de caixa (Jesus & Jorge, 2015). Foram vários os estudos realizados que abordaram este assunto (Jesus & Jorge, 2014, 2015, 2016; Jorge, Jesus, & Laureano, 2014, 2016, 2018).

Os estudos publicados na temática da contabilidade do setor público abordam estes e outros assuntos, apresentando contribuições para a teoria, prática e ensino da contabilidade, podendo ser desagregados nas seguintes categorias temáticas:

- Contabilidade de gestão nas organizações públicas de saúde;
- Convergência entre contabilidade nacional e contabilidade pública;
- Desenvolvimento da contabilidade pública;

- Endividamento dos municípios;
- Gestão das IES públicas;
- Medição do desempenho no setor público;
- Normativo contabilístico do setor público;
- Transparência no governo local;
- Utilidade da informação financeira no setor público.

A disseminação da ideologia da NGP motivou inúmeros estudos sobre mudanças nas práticas de contabilidade de gestão em organizações públicas de saúde. No entanto, poucos estudos compararam essas práticas numa base internacional. Assim, A. Silva e Cyganska (2016) exploraram as diferenças e semelhanças nas práticas de contabilidade de gestão dos hospitais públicos em dois países da UE (Portugal e Polónia). Os resultados evidenciaram modelos bastante semelhantes de contabilidade de gestão; no entanto, os dados sugeriram algumas diferenças importantes na forma como os custos indiretos são alocados. O estudo destacou os benefícios de comparação das práticas entre países e apontou para a necessidade de mais investigações qualitativas entre países dentro dos tópicos da contabilidade de gestão.

Relativamente à convergência entre contabilidade pública e contabilidade nacional, Jesus e Jorge (2014) procuraram iniciar um debate na literatura sobre a capacidade da contabilidade pública, tal como existe na Europa, de cumprir os requisitos do Sistema Europeu de Contas Económicas Integradas em relação à informação do setor público, e demonstrar, de forma empírica, a diversidade e materialidade dos principais ajustes que devem ser feitos ao converter a informação do setor público de contabilidade pública para contabilidade nacional. Os autores concluíram que os sistemas de contabilidade pública, tal como existem na UE, não preenchem os requisitos do Sistema Europeu de Contas Económicas Integradas e, portanto, é necessário maior alinhamento para reduzir os ajustes, tanto quanto for possível, ao converter a informação de contabilidade pública para contabilidade nacional. Além disso, no caso de Portugal e de Espanha, os principais resultados mostraram que os ajustes para passar de contabilidade pública para contabilidade nacional apresentam grande diversidade para ambos os países ibéricos. Quanto à materialidade, a sua repercussão é maior em Espanha, sem deixar de ser significativa em Portugal.

As mesmas autoras (Jesus & Jorge, 2015) realizaram uma investigação com o objetivo de analisarem os ajustes derivados de diferentes bases contabilísticas adotadas na contabilidade pública e contabilidade nacional, demonstrando a sua diversidade e materialidade e as consequências para a confiabilidade do *deficit/superavit* dos estados-membros da UE. Este estudo contribuiu para uma melhor

compreensão das diferenças de base contabilística para o processo de convergência entre contabilidade pública e contabilidade nacional, permitindo o alcance de um relato orçamental mais confiável e informativo, tanto nas perspetivas micro quanto macro. O estudo destacou a importância do regime do acréscimo relativamente ao de caixa. A diversidade e a materialidade dos ajustes da base contabilística são importantes pontos de partida para o desenvolvimento de um modelo comum para lidar com esses ajustes, e isso deve ser aprendido pelos formuladores de políticas, especialmente pelos responsáveis pela definição de normas e agências de estatísticas.

Por seu lado, Jesus e Jorge (2016) analisaram conceitualmente as diferenças na base contabilística entre contabilidade pública e contabilidade nacional e os ajustes a serem feitos ao converter os dados do primeiro para o segundo. Este estudo utilizou evidências de três países do sul da Europa, Portugal, Espanha e Itália, representando a Europa do sul continental, com relatórios orçamentais baseados em caixa, e onde os *deficits* orçamentais foram particularmente significativos nos últimos anos, para mostrar como a diversidade e materialidade desses ajustes podem questionar a confiabilidade dos *deficits* orçamentais finalmente relatados pela contabilidade nacional. Analisando as diferenças na base contabilística entre contabilidade pública e contabilidade nacional e sendo uma das primeiras tentativas de quantificar essas diferenças, este estudo apresentou uma contribuição importante tanto para a teoria como para a prática, chamando a atenção para a necessidade de maior alinhamento entre os dois sistemas de relato, a fim de evitar a gestão de ajustes e garantir a confiabilidade das estatísticas financeiras do governo.

Enquadrado pela abordagem de manipulação dos resultados, Jorge et al. (2014) abordaram a relação entre os saldos orçamentais de acordo com a contabilidade pública e a contabilidade nacional, explorando os fatores que podem explicar tanto a materialidade quanto a diversidade dos ajustes exigidos quando traduzem dados de um para o outro. Este estudo representou uma contribuição original para a compreensão dos fatores que podem afetar as diferenças entre os saldos orçamentais da contabilidade pública e da contabilidade nacional, bem como para a formulação de políticas. Outra contribuição central foi a sua originalidade em termos de perspectiva metodológica, uma vez que esta pesquisa foi a primeira a considerar uma abordagem quantitativa para o tema dos ajustes contabilidade pública-contabilidade nacional. Estes resultados representam algumas implicações para a elaboração de políticas, nomeadamente no que diz respeito à disciplina orçamental da UE, em que a transparência e a qualidade/fiabilidade das Estatísticas das Finanças Governamentais são essenciais. Se as questões técnico-contabilísticas afetarem a materialidade dos ajustes do balanço orçamental contabilidade

pública-contabilidade nacional, deve ser dada atenção especial à definição de regras e políticas para ambos os sistemas contabilidade pública e contabilidade nacional, e os seus dados devem relacionar-se.

Jorge, Jesus e Laureano (2016) realizaram outro estudo com o objetivo de discutirem e analisarem empiricamente se os países da UE com sistemas de contabilidade pública supostamente mais maduros apresentam menor materialidade e diversidade nos ajustes que são necessários fazer para passar de contabilidade pública para contabilidade nacional, tendo como suposição básica que a proximidade das *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) permite melhor convergência entre os sistemas de contabilidade e de divulgação micro e macro. As principais constatações mostraram que as IPSASs não fazem diferença considerável em termos de ajustes de contabilidade pública-contabilidade nacional, portanto as *European Public Sector Accounting Standards* (EPSAS) baseadas em IPSAS dificilmente contribuirão para a abordagem da contabilidade pública-contabilidade nacional.

Os países da UE são obrigados a atingir metas de *deficit* e, portanto, são incentivados a usarem ferramentas para se manterem dentro dos limites orçamentais. Assim, Jorge et al. (2018) realizaram um estudo que argumentou que a discricionariedade contabilística pode ser usada para gerir alguns ajustes feitos durante a conversão de dados da contabilidade pública para a contabilidade nacional, para visualizar o *deficit/superavit* final reportado ao EUROSTAT. Ao identificar os ajustes nos saldos orçamentais contabilidade pública-contabilidade nacional e discutir como a sua materialidade pode ser afetada, esta investigação evidenciou circunstâncias que podem fomentar a gestão desses ajustes. Esta investigação tratou-se de uma tentativa inicial de fornecer uma compreensão quantitativa mais rigorosa dos ajustes, e o estudo tem o efeito salutar de motivar outros investigadores a considerarem abordagens estatísticas alternativas. Esta análise também contribuiu para destacar questões que precisam de ser abordadas pelos formuladores de políticas. Atualmente, os sistemas nacionais de contabilidade pública estão a registar uma mudança para abordar as IPSAS; além disso, um Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais revisado começou a ser implementado. Consequentemente, é importante entender que aproximar os sistemas contabilidade pública e contabilidade nacional deve reduzir ao máximo os ajustes mencionados.

M. Gonçalves et al. (2017) expuseram e divulgaram, de forma cronológica, os principais traços do desenvolvimento registado pela contabilidade pública portuguesa desde o surgimento de Portugal como nação independente no século XII até aos nossos dias, privilegiando a contabilidade de instituições centrais. Este estudo pode ser usado pelos especialistas nas suas exposições sobre o Sistema de Normalização Contabilística aplicável às Administrações Públicas (SNC-AP) como uma estimulante

introdução histórica acerca do caminho percorrido em Portugal até à sua implementação em 2018. Os resultados podem ser utilizados pelos professores de contabilidade de qualquer grau de ensino nas suas aulas sobre a evolução da contabilidade portuguesa e por todos aqueles que se dedicam à análise histórica da disciplina.

Quanto ao endividamento dos municípios do Norte de Portugal, N. Ribeiro e Jorge (2014) investigaram, para os anos de 2006 e 2007, os fatores que o influenciaram e de que forma. Este estudo contribuiu para um melhor conhecimento do endividamento dos municípios em geral e, em particular, para o contexto do Norte de Portugal. Com efeito, disponibilizou informação sobre os determinantes do endividamento, que poderão ser utilizados pelos políticos e gestores autárquicos, bem como pelas entidades de supervisão, no sentido de atuarem antecipadamente, o que lhes permitirá ter um maior controlo sobre o mesmo.

Por sua vez, os mesmos autores (N. Ribeiro & Jorge, 2015) realizaram um estudo com o objetivo de analisarem se a situação político-ideológica dos municípios afeta o seu nível de endividamento, considerando evidências de Portugal para o período de 2004-2013. O estudo contribuiu para o fortalecimento do debate sobre a associação entre a situação política e a dívida dos municípios, no que diz respeito aos ciclos estratégicos (eleitorais) da dívida no governo local. O estudo destacou lições interessantes a serem aprendidas para outras realidades, especialmente por outros países europeus, que podem aprender com o contexto português, nomeadamente a gestão da dívida dos municípios parece ser impulsionada por outros fatores para além dos políticos, a saber, questões económicas endógenas que, juntamente com o ciclo eleitoral, parecem merecer uma análise mais aprofundada em investigações futuras.

Um estudo de revisão de literatura sobre a gestão das IES públicas foi realizado por Lira et al. (2015), com destaque para o caso de Portugal, designadamente quanto ao impacto da introdução do paradigma da NGP e os efeitos que a crise económica e financeira mundial produziram nas IES públicas. As mudanças registadas em Portugal foram várias e de diversa ordem, muitas delas decorrentes do Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior (RJIES), a saber: uma política de diversificação da base de financiamento das IES públicas; a existência de contratos de financiamento com base no desempenho; o decréscimo do financiamento público, ao mesmo tempo que cresce o valor arrecadado por meio de receitas próprias, de onde se destacam as propinas e outras taxas de frequência, ou seja, o aumento da cobrança aos clientes pelo serviço prestado (ensino superior); presença das mais básicas regras do mercado ao ser concedida às IES públicas a prerrogativa de uma (relativa) liberdade na fixação

do valor a cobrar pelos serviços prestados, possibilitando que essas instituições compitam por alunos por meio do preço.

No que se refere à categoria de medição do desempenho, J. Carvalho, Fernandes et al. (2006) exploraram as técnicas de medição de desempenho no Reino Unido e em Portugal. Concretamente, realizaram um estudo com o objetivo de examinarem um serviço público importante, o serviço de bombeiros, em diferentes contextos: o cenário “maduro” da NGP no Reino Unido e um “adotante tardio” da NGP em Portugal. Este estudo apresentou uma contribuição original para as ideias da NGP em ação, focando-se na medição do desempenho em diferentes contextos. O aspeto comparativo deste artigo foi crucial para avaliar a portabilidade das ideias da NGP em diferentes contextos nacionais.

Por outro lado, P. Gomes e Mendes (2013) focaram-se na medição do desempenho nos serviços policiais, tendo analisado as mudanças organizacionais e de gestão que têm ocorrido nas forças policiais portuguesas. As autoras preencheram uma lacuna na literatura sobre medição de desempenho em Portugal, adotando uma abordagem nacional para o estudo de como as agências de aplicação da lei estão a introduzir novas mudanças na contabilidade de gestão. Os entrevistados concordaram que o nível de produtividade, a satisfação dos funcionários e dos cidadãos, o tempo de resposta, a redução da taxa de criminalidade e o número de reclamações são alguns dos indicadores de desempenho mais importantes para medir o desempenho nas agências policiais.

Num estudo qualitativo mais recente, P. Gomes, Fernandes et al. (2017) investigaram até que ponto e como os políticos locais portugueses usam a informação de desempenho para avaliar a performance dos gestores de topo. A teoria institucional ajudou a identificar as respostas às pressões políticas institucionais e a compreender as razões para o uso reduzido da informação no contexto português. Este estudo procurou ultrapassar a inexistência de estudos acerca do uso da informação de desempenho por parte dos políticos e pretendeu contribuir para o conhecimento acerca da gestão de desempenho na esfera política. Por outro lado, contribuiu para o conhecimento sobre o uso de informação de desempenho por políticos num país que se encontra num período de “transição” na introdução de técnicas à luz da NGP.

Embora estudos anteriores tenham estudado o uso de sistemas de medição de desempenho em organizações do setor público, uma questão que não foi efetivamente respondida é se as informações de desempenho são efetivamente usadas para melhorar o desempenho do setor público. Desta forma, P. Gomes, Mendes et al. (2017) realizaram um estudo com o objetivo de contribuírem para a compreensão do impacto dos sistemas de medição de desempenho no desempenho organizacional. Este estudo apresentou várias contribuições diferentes, sendo que em primeiro lugar, contribuiu para uma

compreensão do impacto dos sistemas de medição de desempenho no desempenho organizacional, bem como a adequação entre o sistema de medição de desempenho e o contexto organizacional. Segundo, forneceu evidências de agências governamentais, que são normalmente negligenciadas por investigadores que tendem a concentrar-se no governo local. A criação de agências governamentais é uma consequência do processo de agenciamento no contexto da NGP. Em terceiro e último lugar, os dados recolhidos das agências portuguesas permitem abordar empiricamente estas questões num país que é considerado um “retardatário” na adoção das reformas da NGP.

Relativamente ao normativo contabilístico do setor público, J. Carvalho, Jorge et al. (2006) realizaram um estudo com o objetivo de mostrarem como o novo sistema contabilístico e orçamental pode levar a interpretações erróneas da situação económica e financeira de uma organização. Aquando da realização do estudo os subsistemas de contabilidade financeira e de contabilidade de gestão eram recentes, pelo que os utilizadores ainda não estavam familiarizados com a análise das demonstrações financeiras - balanço patrimonial e demonstração dos resultados. Os autores observaram que os utilizadores não analisavam os passivos no balanço patrimonial, mas sim na lista de dívidas que é exigida como uma demonstração complementar nas notas do processo orçamental e da execução do orçamento, e também como uma declaração para o Tribunal de Contas. O projeto que este artigo descreveu contribui para uma melhor compreensão sobre o funcionamento do sistema entre os académicos e também entre os profissionais e utilizadores, o qual foi bem-recebido pelos presidentes dos municípios portugueses e órgãos como o Tribunal de Contas, a Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC), o Departamento Geral do Governo Local e a Associação Nacional dos Municípios.

Por outro lado, utilizando uma amostra de municípios portugueses no ano de 2003, J. Carvalho et al. (2007) calcularam e analisaram os níveis de conformidade com as práticas exigidas pela lei e documentaram a diversidade na conformidade entre os municípios. Ao nível de contribuições do estudo, de salientar em primeiro lugar, que se verificou existir uma lacuna significativa entre a intenção e a prática relativamente à reforma da contabilidade do governo local português, particularmente ao nível da contabilidade de gestão. Em segundo lugar, várias explicações para o atraso no cumprimento são específicas de cada município, uma vez que alguns municípios demoram mais do que outros na implementação de reformas. As diferenças entre os municípios são explicadas por alguns fatores fundamentais: tamanho, condições financeiras, características urbanas e difusão nos municípios vizinhos. Os resultados mostraram um efeito inesperado do tamanho, uma vez que os municípios maiores cumprem menos com os normativos contabilísticos, sendo que a complexidade organizacional,

as práticas conservadoras e a aversão à mudança podem explicar este resultado. Os governos municipais precisam de se preocupar em implementar integralmente o novo sistema contábilístico.

Os principais determinantes da utilização do sistema de contabilidade de gestão no governo local português foram explorados por J. Carvalho et al. (2012). A questão central deste estudo foi perceber se o contexto interno e externo em que os municípios operam foi determinante para o uso do sistema de contabilidade de gestão pelo governo local português. Os resultados empíricos evidenciaram que tanto o contexto organizacional interno quanto o ambiente institucional mostraram algum poder explicativo sobre o uso do sistema de contabilidade de gestão no governo local. Apesar da aparente inconsistência entre estas duas abordagens teóricas (contingencial e institucional), os autores reconheceram o importante papel da sua interconexão. Os resultados empíricos contribuíram para compreender a importância de relacionar as abordagens contingencial e institucional para obter uma visão clara das mudanças na contabilidade de gestão no setor público.

Por seu lado, P. Gomes et al. (2015) investigaram a reforma da contabilidade pública em Portugal através da adoção das IPSAS, destacando a perceção de diferentes *stakeholders*. Duas teorias (NGP e a teoria institucional) foram usadas para entender as mudanças contábilísticas públicas no contexto português. Este estudo contribuiu para compreender as razões, os estímulos, os obstáculos e as principais estratégias para adotar e implementar as IPSAS na opinião de diferentes *stakeholders* (os principais promotores/condutores da reforma no caso português). Este artigo apresentou contribuições importantes para os formuladores de políticas, profissionais e académicos, destacando as mudanças contábilísticas no governo português. Portugal tem um contexto institucional particular, caracterizado pela grande crise financeira e dependência de credores e mercados de capitais, o que influencia os estímulos e conteúdos da reforma. Deste modo, a experiência portuguesa pode ser útil para outros países que operam num contexto semelhante.

No ano de 2010, uma alteração no modelo normativo brasileiro introduziu a Demonstração do Resultado Económico para o setor público, que procura comparar custos internos de produção com valores de mercado, segundo o conceito de custo de oportunidade. Pelo exposto, D. Gomes e Júnior (2014) analisaram as possíveis respostas estratégicas dos gestores, procurando perceber se a cultura contábilística existente no país permitiu a aceitação do novo instrumento. Concretamente, este estudo procurou conhecer as perceções dos gestores do Sistema de Subsistência do Comaer quanto à nova demonstração contábilística. Os resultados demonstram traços de menor conservadorismo e uma maior propensão à divulgação de resultados, evidenciando uma tendência à alteração do padrão cultural identificado para a sociedade brasileira. Este estudo mostrou-se importante para preencher uma lacuna

de estudos académicos relativos à implementação de novas sistemáticas de prestação de contas no Comaer. A investigação proporcionou aos inquiridos uma aproximação às novas ideias, despertando-os para a crescente participação da contabilidade na mensuração do desempenho do setor público.

Rua (2016) realizou um estudo com o objetivo de analisar o mencionado no Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais, nas IPSAS e várias opiniões doutrinárias sobre o reconhecimento de bens de domínio público, bem como verificar a existência de problemas inerentes ao reconhecimento de bens de domínio público em Portugal, superáveis com a adoção das IPSAS. Foi verificado que em alguns municípios portugueses, o processo de inventário ainda não estava concluído, havendo dificuldades no reconhecimento de bens de domínio público. Estas dificuldades resultam do facto de o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais não apresentar os requisitos para o reconhecimento de ativos; problema ultrapassado com a IPSAS nº 17 do IPSASB. A adoção do SNC-AP, com base nas IPSAS, pode ser a solução para estas questões, introduzindo critérios de reconhecimento de ativos, garantindo a comparabilidade das informações e os valores do património dos municípios portugueses.

Quanto ao assunto da transparência no governo local, Jorge et al. (2012) realizaram um estudo com o objetivo de analisarem de que forma as entidades da Administração Local em Portugal (municípios e entidades do setor empresarial local) aproveitaram (ou não) o potencial de divulgação de informação na *internet*, tornando-a assim um instrumento ao serviço da transparência destas entidades perante o cidadão. Os resultados evidenciaram a perceção global de uma insuficiente transparência das entidades analisadas (municípios e setor empresarial local) ou, na melhor das hipóteses, de um não-aproveitamento da *internet* como ferramenta de promoção da transparência e *accountability* destes agentes públicos da Administração Local portuguesa, assente na facilitação de um acompanhamento regular, por parte dos cidadãos, da atuação dos agentes públicos locais.

Apesar da importância da transparência do governo para promover a responsabilização e evitar a má gestão, a investigação empírica não conseguiu produzir ferramentas adequadas para avaliar e comparar as práticas de transparência do governo. N. Cruz et al. (2016) contribuíram para o debate através do desenvolvimento de um índice de transparência municipal, baseado em informações disponíveis em *websites* oficiais do governo local (ferramenta de avaliação da transparência a ser aplicada aos municípios). O estudo forneceu uma estrutura significativa que pode ser expandida e usada em outros níveis de governo ou autoridades públicas. Uma das suas vantagens é a determinação dos pesos das dimensões com base nas perspetivas dos utilizadores, o que permite a variação por país, refletindo as características contextuais da configuração do governo local de cada país.

Várias iniciativas governamentais abertas foram lançadas para disponibilizar dados *online* que aumentem a responsabilização de funcionários públicos em relação aos cidadãos comuns. No entanto, essas iniciativas levantam várias questões, a saber: Que dados devem ser divulgados? Como reunir dados dispersos (fragmentados)? Como melhorar a sua compreensibilidade por cidadãos comuns? Neste sentido, R. Lourenço et al. (2016) realizaram um estudo onde apresentaram o processo de desenvolvimento de uma ontologia de transparência, que visou fornecer uma resposta para as questões acima, no que diz respeito ao uso de recursos pelas entidades do setor público. Esta ontologia pode ser usada por funcionários públicos para desenvolver estratégias de governo aberto, melhorando a transparência e a responsabilidade das entidades do setor público e, simultaneamente, fornecer uma estrutura para sua avaliação. A ontologia proposta também pode contribuir para uma melhor estruturação das fontes de dados (portais) criadas no âmbito dos programas atuais de governo aberto, permitindo um acesso mais fácil, entendimento e análise dos dados pelos cidadãos ou agentes de informação, atuando como seus representantes.

Com base na teoria da agência, inúmeras contribuições foram feitas a partir de estudos desenvolvidos em empresas do setor privado. No entanto, no setor público, as contribuições baseadas na mesma teoria são limitadas e, por esse motivo, Ferreira et al. (2013) optaram por estudar a manipulação dos resultados no setor público, concretamente nos municípios. Tornou-se relevante estudar as razões pelas quais a manipulação dos resultados ocorre nos municípios portugueses, uma vez que esse conhecimento pode ajudar a impedir que futuros políticos se comportem de maneira inadequada. Também foi importante investigar se os gestores usam acréscimos discricionários para fins de manipulação dos resultados, contribuindo para apoiar os órgãos reguladores a reduzir a discricionariedade nos normativos contabilísticos.

Quanto ao estudo da utilidade da informação financeira no setor público, Nogueira et al. (2013) analisaram a perceção dos utilizadores internos quanto à utilidade dos relatórios financeiros dos municípios, no contexto da tomada de decisão na administração local portuguesa. Este estudo contribuiu para a literatura científica sobre a reforma dos sistemas contabilísticos e de relato financeiro da administração local, proporcionando o máximo de conhecimento possível sobre a primeira avaliação transversal da utilidade do relato financeiro dos municípios portugueses para os tomadores de decisões. Numa perspetiva mais prática, o conhecimento sobre a utilidade da informação financeira poderá ajudar os órgãos reguladores a melhorar o atual modelo de relato financeiro municipal nas futuras reformas da contabilidade do governo local, tendo em conta a experiência dos decisores internos dos municípios portugueses.

Por outro lado, Nogueira e Jorge (2016) realizaram uma investigação que contribuiu para o debate sobre quais os fatores que determinam a utilidade das informações apresentadas no relatório financeiro, particularmente aquelas preparadas pelas autoridades locais. As conclusões do estudo encontram apoio na teoria da contingência e, especialmente, na teoria institucional, que sustentam que as pressões externas e os fatores organizacionais determinam mudanças nos sistemas contabilísticos do setor público, afetando, portanto, a maneira como as informações financeiras que produzem são usadas para a tomada de decisões internas. No contexto atual em que muitos países estão no processo de adaptar os seus sistemas contabilísticos do setor público às IPSAS, aumentando a sofisticação, o nível de informação e a utilidade dos relatórios financeiros, estes fatores devem ser atendidos nos processos de reforma. Países e organismos internacionais (por exemplo, IPSASB para IPSAS, EUROSTAT para EPSAS), devem considerar estas questões, se quiserem que a contabilidade seja um sistema de informação que apoie verdadeiramente o processo de decisão.

Jorge, Jesus e Nogueira (2016) analisaram o papel intermediário dos órgãos técnicos que apoiam o uso de informações orçamentais e financeiras por parte dos políticos do governo central em Portugal. Os principais resultados mostraram que os corretores de informações (atores envolvidos em processos de geração, interpretação, organização ou comunicação de informações para uma finalidade específica) estão a desempenhar um papel central na preparação dessas informações de maneira crível, simples e compreensível. O artigo sugeriu uma estrutura teórica para classificar o comportamento dos corretores de informações de acordo com uma escala de neutralidade, que varia da agregação à definição da agenda. Por outro lado, o artigo levantou algumas questões importantes para os políticos sobre a exatidão e neutralidade das informações financeiras e orçamentais que são preparadas para eles por corretores de informações “imparciais”. Os políticos sem experiência em contabilidade muitas vezes confiam na informação financeira que recebem, sem questionar até que ponto ela pode ter sido involuntariamente influenciada por aqueles que a preparam. No mínimo, os políticos precisam de garantir que a equipa de um corretor de informações inclua profissionais de contabilidade que entendam o valor e o uso de informações baseadas no acréscimo e em caixa.

Nogueira e Jorge (2017) realizaram uma investigação que contribuiu para a escassa literatura sobre a relação entre o controlo interno e a utilidade percebida da informação financeira e orçamental para a tomada de decisões, particularmente no contexto do governo local. A investigação também contribui para a área de formulação de políticas, na medida em que destacou alguns aspetos que podem levar a melhorias no sistema contabilístico e de relato, nomeadamente no que diz respeito à informação produzida e ao controlo interno a que deve estar sujeito. Isto é muito importante no contexto atual, no

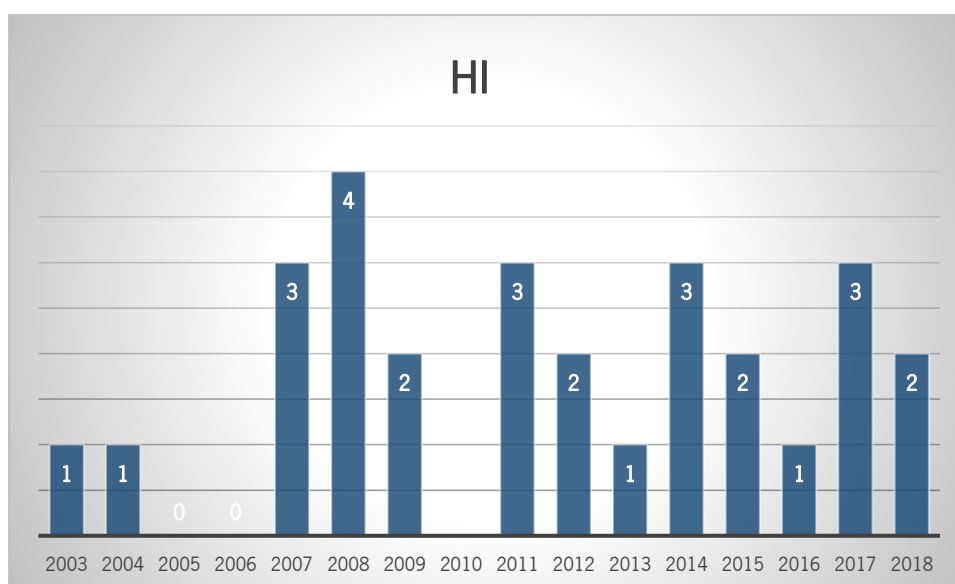
qual está a ser experienciada uma nova reforma dos sistemas de contabilidade do setor público em todo o mundo decorrente da implementação das IPSASs. Os resultados deste estudo têm repercussões importantes para a implementação de sistemas de controlo interno ao nível do governo local; particularmente, destacaram a necessidade de se desenvolver ou melhorar os procedimentos de controlo interno para assegurar a confiabilidade das informações orçamentais e financeiras, o que, por sua vez, determinam a sua utilidade para fins de tomada de decisão.

De seguida analisam-se os objetivos e contributos da investigação em história da contabilidade publicada pelos académicos portugueses.

4.2.4 História da Contabilidade

Conforme se observa pela análise do Gráfico 5 seguinte, no período de 2003 a 2018 foram publicados 28 artigos científicos em revistas indexadas na *Web of Science* e na *Scopus* que se debruçaram sobre a temática de investigação em História da Contabilidade (HI).

Gráfico 5: Evolução dos estudos da temática de HI



Pela análise dos artigos publicados na temática de história da contabilidade foi possível agrupar os estudos nas seguintes categorias:

- Contabilidade do setor público;
- Desenvolvimento da investigação em história da contabilidade;

- Desenvolvimento histórico da contabilidade de gestão;
- Ensino da contabilidade em Portugal;
- Governo corporativo;
- História da profissão contabilística portuguesa;
- História da contabilidade no Brasil;
- Normalização contabilística em Portugal.

O Erário Régio foi a primeira organização do governo central em Portugal a adotar a contabilidade de partidas dobradas e foi um primeiro passo crucial na institucionalização da técnica na administração pública portuguesa (D. Gomes et al., 2008). D. Gomes et al. (2008) realizaram um estudo de caso com o objetivo de analisar a adoção das partidas dobradas no Erário Régio, em Portugal, na sua criação em 1761 e os fatores que contribuíram para esse desenvolvimento. Este estudo observou um grande exemplo de mudança contabilística no governo central europeu e ampliou a aplicação da nova sociologia institucional na investigação em história da contabilidade para um país diferente, Portugal, e para um tempo diferente, no século XVIII. O estudo forneceu evidências da importância do Estado na institucionalização das práticas contabilísticas por meio de pressões coercitivas e destacou para Portugal a importância de atores individuais que, como poderosos agentes de mudança, tomaram decisões-chave que influenciaram a mudança contabilística.

Por seu lado, com o objetivo de aumentarem a literatura sobre a história da contabilidade do setor público na Europa D. Gomes et al. (2014) examinaram, pela primeira vez, o desenvolvimento, aplicação e cumprimento de regras contabilísticas no contexto do Império Colonial Português durante o século XVIII. Estas regras, compreendendo a “Lei 1761” e as subsequentes “Instruções” contabilísticas aplicáveis, foram emitidas pelo Erário Régio, para aplicação em todo o Império Português. O estudo centrou-se na administração colonial durante o período pombalino em Portugal, durante o período de 1761 a 1777, caracterizado pelo apogeu das políticas mercantilistas e ideais iluminados combinados com a conceção absolutista de poder.

Sargiacomo e Gomes (2011) realizaram um estudo que forneceu uma análise da investigação histórica publicada sobre contabilidade e prestação de contas no governo local em organizações públicas que têm ligações com o governo local. Dentro deste contexto, os autores selecionaram artigos relevantes publicados em determinadas revistas científicas, com o objetivo de identificar os principais temas e tendências desta investigação histórica, a extensão da adoção de perspetivas teóricas particulares, a natureza das fontes examinadas, os períodos investigados e as principais contribuições de investigações sobre o passado da contabilidade publicadas dentro da comunidade local.

Carnegie e Rodrigues (2007) contribuíram para a literatura explorando as dimensões atuais da comunidade internacional de história da contabilidade através de um exame dos acordos formais (que são institucionalizados) e informais (isto é, não institucionalizados) para a história da contabilidade em vários países e regiões. O estudo procurou melhorar a compreensão da natureza, tamanho e dinâmica deste grupo de estudiosos em expansão, tendo evidenciado um interesse sólido na investigação e publicação na história da contabilidade existente em países onde o inglês não é a língua oficial. Os historiadores da contabilidade, em geral, são encorajados a sair de suas zonas de conforto do conhecimento histórico e procurar aumentar o conhecimento transnacional e a compreensão do passado da contabilidade, como investigadores, em países e regiões além da sua terra natal.

Rodrigues e Craig (2008) realizaram um estudo onde salientaram a determinação, dedicação e desenvoltura desempenhada pelo diretor-geral do arquivo nacional de Portugal, Manoel da Maya, nos esforços de salvamento e preservação de arquivos após o terramoto de Lisboa em 1755. Apesar dos heroicos esforços de recuperação liderados por Maya, a Torre do Tombo admitiu em 1995 que os livros anteriores a 1756 são escassos, principalmente por causa da destruição causada pelo terramoto de 1755. Os investigadores enfrentam, portanto, dificuldades porque as fontes primárias que se associariam a um poderoso capital do século XVIII, nomeadamente relatórios oficiais do governo, documentos comerciais, importantes obras de arte, estão, em muitos casos, totalmente ausentes.

Consequentemente, os historiadores são forçados a confiar mais em fontes secundárias, do que em registos primários, e livros contemporâneos, o que pode parcialmente explicar porque a análise da história portuguesa (especialmente a sua história comercial) é sub-representada na literatura académica, devendo ser tomada alguma atenção na avaliação da história de Portugal antes de 1755.

No sentido de contribuir para a investigação em história da contabilidade, Faria (2008) analisou e relatou o desenvolvimento da investigação em história da contabilidade em Portugal ao longo de um período de 15 anos, entre 1990 e 2004, apresentando evidências sobre a quantidade e o tipo de trabalhos que apareceram em Portugal no período analisado. Para o efeito, a autora construiu uma base de dados com todas as contribuições sobre o passado da contabilidade que apareceram em Portugal e de autores portugueses divulgados no exterior, durante este período. O estudo explorou ainda os padrões de publicação nas revistas de contabilidade portuguesas, fornecendo uma série de evidências, tais como o número de artigos de história da contabilidade por revista, o género dos autores e as datas e assuntos examinados.

Por seu lado, D. Gomes (2008) considerou interessante examinar a interação de concepções de contabilidade com escolas de pensamento na literatura de história de contabilidade. A autora pretendeu

com este estudo auxiliar no aprimoramento da compreensão das conexões subjacentes entre as concepções de contabilidade adotadas pelos investigadores da contabilidade contemporânea e as escolas de pensamento adotadas pelos investigadores da contabilidade histórica. Por outro lado, também procurou ampliar as noções existentes sobre o estado da literatura em história da contabilidade, exigindo uma avaliação da literatura recente e possíveis noções que possam ser atualizadas ou reorientadas. A autora argumentou que a investigação em história da contabilidade ganhou uma nova utilidade dentro da concepção de contabilidade, mais do que uma prática meramente estática e puramente técnica. Estudos históricos podem ser uma importante fonte de informação para auxiliar na compreensão dos papéis da contabilidade nas organizações e na sociedade, particularmente nos processos de mudança contabilística, que se tornaram importantes questões de investigação dentro da concepção da contabilidade como uma prática social. Este estudo, mostrou que há uma aceitação de diferentes paradigmas, diferentes perspectivas, diferentes métodos e temas de investigação em história da contabilidade. Ambas as escolas, tradicionais e novas, têm o seu lugar na investigação em história da contabilidade e têm potencial para aumentarem o conhecimento sobre a contabilidade e o passado da contabilidade.

Refletindo sob o ponto de vista de que a história da contabilidade pode e deve importar mais, D. Gomes et al. (2011) apresentaram várias sugestões para aumentar a qualidade, relevância e importância da investigação em história da contabilidade, começando com a necessidade de corrigir equívocos persistentes sobre a disciplina. Esta investigação desenvolveu estratégias práticas para aumentar o impacto da investigação em história da contabilidade e promover a sua relevância e implicações contemporâneas, fomentar o envolvimento com diversos grupos de académicos, escrever a história da contabilidade de maneira informativa e envolvente, e articular e desenvolver metodologias apropriadas. Por fim, o artigo explorou e defendeu o papel dos historiadores de contabilidade como “agentes de mudança”.

Neste contexto, Baskerville et al. (2017) realizaram um estudo que ofereceu uma reflexão sobre as questões, oportunidades e obstáculos que podem surgir quando os historiadores de contabilidade se envolvem com outros académicos de contabilidade e académicos fora da área científica da contabilidade. Apoiando a visão de que os investigadores em histórica da contabilidade precisam e devem fazer um esforço para se envolver com outros académicos dentro e fora da contabilidade, vários aspetos foram considerados como forma de aprimorar a interdisciplinaridade da investigação em história da contabilidade. As possibilidades de interação com investigadores de diferentes disciplinas, como gestão, economia, sociologia e história, são vastas. Essa interdisciplinaridade contribuirá para uma melhor

compreensão dos papéis e impactos da contabilidade nas organizações e na sociedade, e potenciará o uso de um âmbito mais amplo de metodologias, estruturas teóricas e tópicos, e ajudará a fomentar a investigação em história da contabilidade. Claramente, tanto a história da contabilidade quanto as outras disciplinas beneficiarão do envolvimento em projetos multidisciplinares.

D. Gomes et al. (2015) consideraram relevante apresentar o seu ponto de vista sobre as pressões, questões, estratégias e implicações do movimento do regional para o internacional em termos de publicação em história da contabilidade, no caso concreto do país onde vivem e trabalham: França, Itália, Portugal e Espanha. Embora estes quatro países tenham línguas bem disseminadas em todo o mundo e/ou possuam uma longa história e tradição de descobertas e tenham sido fortes atores nas trocas comerciais por séculos, a publicação académica internacional é dominada por países e revistas anglo-saxónicas. Portanto, o inglês é a língua principal e diferentes desafios e obstáculos são enfrentados por investigadores cuja língua nativa é diferente do inglês. Mais do que argumentar em favor de uma mudança radical do regional para o internacional, é feita uma chamada para um ambiente mais cooperativo dentro da investigação internacional em história da contabilidade, que tenha em conta as diferenças culturais e as abrace. As contribuições deste estudo permitiram aos investigadores em história da contabilidade apreciar e avaliar melhor as muitas e complexas questões envolvidas, bem como considerar as implicações da tendência subjacente de “passar do regional para o internacional” na publicação em história da contabilidade.

No sentido de contribuir para uma compreensão do desenvolvimento histórico da contabilidade de gestão, J. M. Carvalho et al. (2007) realizaram um estudo onde apresentaram um exemplo da prática de contabilidade de gestão em Portugal na primeira metade do século XVIII. O estudo explorou a integração dos sistemas de contabilidade financeira e de gestão dentro de uma estrutura contabilística de partidas dobradas numa das mais importantes entidades industriais portuguesas da primeira metade do século XVIII - a Companhia da Fábrica das Sedas, entre 1745 e 1747. Os métodos de custeio, preço, contabilidade de inventários, reconhecimento de despesas, e controlo de produção da Companhia da Fábrica das Sedas foram analisados dentro do contexto político, económico e social de Portugal na época. Os resultados obtidos forneceram evidências da existência de técnicas de contabilidade de gestão e de controlo de gestão numa empresa privada antes da revolução industrial.

Com o objetivo de contribuírem para a literatura internacional, em língua inglesa, uma descrição abrangente da Escola de Comércio a “Aula do Comércio” fundada em 1759 e com sede em Lisboa, Rodrigues et al. (2004) realizaram um estudo onde descreveram porque foi instituída a escola, como funcionou, o que ensinou e por que razão foi encerrada em 1844. Deste modo, este estudo apresentou

uma contribuição relevante para a teoria, uma vez que permitiu uma compreensão da Escola de Comércio, um marco importante no desenvolvimento do ensino comercial na Europa do século XVIII. Por outro lado, o conhecimento que o estudo forneceu da Escola Portuguesa de Comércio permitiu melhorar a compreensão de como o “*know-how*” contabilístico e comercial foi propagado na Europa no século XVIII. O estabelecimento da escola foi uma resposta às necessidades práticas da época e às necessidades de uma burguesia crescente. Muitos dos estudantes formados pela escola contribuíram para a atividade económica e para o serviço público em Portugal: na Junta do Comércio, no Erário Régio e em muitas outras instituições privadas e públicas. Embora a Escola tenha funcionado autonomamente durante 85 anos, não sobreviveu às reformas liberais da primeira metade do século XIX (Rodrigues et al., 2004).

Antes do século XVIII, o conhecimento comercial (inclusive contabilístico) era adquirido, principalmente através de formação prática e cursos conduzidos em escolas particulares. No entanto, na Europa do século XVIII, o Estado começou a participar diretamente na oferta de ensino comercial (inclusive contabilístico) por meio do estabelecimento de escolas públicas de comércio (Rodrigues et al., 2007). Rodrigues et al. (2007) exploraram as mudanças no ensino comercial no século XVIII e o papel desempenhado pelo Estado nestas mudanças. As pesquisas de arquivo e bibliográficas realizadas e as várias outras investigações que os autores fizeram são de tal ordem que apontam para a probabilidade de a Escola Portuguesa de Comércio, estabelecida em Lisboa em 1759, ter sido a primeira escola empresarial na Europa financiada pelo governo a oferecer instrução formal em comércio, inclusive em partidas dobradas (contabilidade).

Por seu lado, Rodrigues e Craig (2009) apresentam os perfis biográficos de João Henrique de Sousa e Albert Jaquéri de Sales, os dois primeiros professores da Escola Portuguesa de Comércio, fundada em Lisboa em 1759. Pretenderam compreender como eles adquiriram conhecimentos de comércio e contabilidade e destacar os seus importantes papéis na divulgação do *know-how* comercial (inclusive contabilístico) em Portugal e para o desenvolvimento da economia portuguesa. Sousa e Sales foram importantes propagadores do conhecimento comercial e da ideologia do Estado mercantilista durante o regime do Marquês de Pombal (Primeiro Ministro de Portugal, 1756–1777).

A Escola de Comércio de Lisboa, fundada em 1759, foi importante na difusão do conhecimento sobre contabilidade em Portugal e no Império Português. Embora a literatura académica tenha investigado as razões para a criação da escola e tenha apresentado os seus dois primeiros professores, pouco se sabe sobre os manuscritos que foram ditados nas aulas, ou os primeiros livros usados (Rodrigues et al., 2016). Neste sentido, Rodrigues et al. (2016) realizaram um estudo que preencheu este vazio, explorando três manuscritos utilizados na Escola de Comércio de Lisboa indexados na

Biblioteca Nacional de Portugal e na Biblioteca da Universidade de Coimbra. Os autores mostraram como Sousa e Sales utilizaram a dimensão técnica e retórica da contabilidade para difundir novas práticas contabilísticas. Este estudo explorou como a contabilidade de partidas dobradas foi ensinada em Portugal no final do século XVIII e destacou como Sousa e Sales ajudaram a difundir o conhecimento da contabilidade de partidas dobradas em Portugal.

Em 1754, o governador Francisco Xavier de Mendonça Furtado solicitou ao seu irmão, o Marquês de Pombal, a aprovação do rei para estabelecer uma empresa comercial no Brasil. O governador enviou ao seu irmão um esboço do estatuto social da *trading* proposta. Os seus 27 parágrafos reproduziam os estatutos da *English East India Company* e continham várias cláusulas que podem ser descritas na atualidade como “regulamento de governo corporativo” (Rodrigues et al., 2009). O presente estudo contribuiu para a compreensão das noções de boa governança das empresas no século XVIII, incluindo mecanismos locais de contabilidade e auditoria, próprios no tempo, especificamente no caso da Companhia Geral de Comércio do Grão-Pará e Maranhão de Portugal. O estudo indicou que as preocupações existentes sobre governança corporativa num mundo cada vez mais globalizado não devem ser consideradas como uma preocupação diária peculiarmente moderna.

Por outro lado, Rodrigues e Sangster (2012) exploraram a “parceria público-privada” da Companhia Geral de Comércio de Pernambuco e Paraíba com o governo de Pombal do século XVIII de Portugal. O estudo propôs que se pode aprender com a experiência passada, como contextos específicos podem explicar interfaces público-privadas específicas e as regras de governo corporativo que lhe são atribuídas, e assim informar o debate sobre empreendimentos modernos desse tipo. Com base em fontes de arquivo, e considerando o contexto social, económico e político, o estudo contribui para a literatura, revelando os estatutos gerais e específicos da Companhia Geral de Comércio de Pernambuco e Paraíba. Isso permitiu compreender as regras de governo corporativo adotadas por essa grande corporação no século XVIII e, mais importante, como esses contratos entre o Estado e a empresa foram importantes para estabelecer a interface público-privada e mantê-la a funcionar ao longo dos anos.

Por sua vez, Rodrigues et al. (2003) realizaram um estudo onde apresentaram alguns desenvolvimentos significativos na história da profissão contabilística portuguesa, com o objetivo de fornecer uma base facilitadora de conhecimento sobre a qual possam ser realizadas análises e críticas adicionais. Os autores identificaram cinco períodos de desenvolvimento desde 1755: (i) Monarquia Absoluta Corporativista (1755-1820) (ii) Monarquia Liberal (1820-1890) (iii) Liberalismo Minguante e Corporativismo Crescente (1891-1926) (iv) Ditadura Corporativista (1926-1974) e (v) Democracia Liberal Emergente e Neo-Corporativismo (1974 até ao presente). Este estudo possibilitou uma melhor

compreensão dos fatores instrumentais no surgimento de uma profissão contabilística respeitada e em rápido crescimento em Portugal.

De 1860 a 1964, mas particularmente depois de 1930, a sociedade brasileira mudou de uma sociedade agrária para uma industrial e de uma ênfase no setor exportador para se concentrar principalmente no mercado interno. Durante este período, houve mudanças significativas na contabilidade que foram em grande parte impostas pelo Estado (Rodrigues et al., 2011). Neste contexto, Rodrigues et al. (2011) exploraram os principais fatores políticos, económicos e sociais que influenciaram o desenvolvimento da contabilidade no Brasil nesse período. A história da contabilidade do Brasil pode contribuir para explicações sobre a promoção e implantação de técnicas de contabilidade específicas em termos da sua utilidade para projetos específicos do Estado.

Consequentemente, Rodrigues e Sangster (2013) exploraram o papel do Estado no desenvolvimento da contabilidade no Império Luso-Brasileiro (1750-1822) no contexto das transformações económicas e políticas. Este estudo examinou aspetos do papel da contabilidade no imperialismo português, preenchendo uma lacuna na história documentada da contabilidade, explorando como as tecnologias contabilísticas ajudaram a produzir conhecimento baseado no cálculo no contexto do imperialismo. No período de 1750-1822, as inter-relações entre contabilidade e Estado foram centrais para entender a mudança contabilística em Portugal e no Brasil. Através do controlo do ensino da contabilidade, da organização da ocupação contabilística, das regras de governo corporativo e da própria contabilidade governamental, os governos adotaram as tecnologias contabilísticas num esforço para moldar e normalizar as decisões, a fim de alcançar objetivos desejáveis para o império. O estudo forneceu mais evidências sobre como a contabilidade ajudou a tornar visíveis certos aspetos cruciais do funcionamento do Estado.

Apesar da crescente importância do Brasil, tem havido pouca documentação sobre como a contabilidade se desenvolveu e sobre as significativas influências formativas envolvidas (Rodrigues et al., 2012). Rodrigues et al. (2012) realizaram um estudo de revisão de literatura que explorou as influências significativas na contabilidade brasileira e o caminho para a adoção das *International Financial Reporting Standards* (IFRS). Várias influências importantes são enfatizadas: a teoria da equidade da escola de contabilidade italiana no início do século XX; o nascimento da profissão contabilística brasileira em 1931 e a associação de contabilistas certificados em 1946; o impacto do comércio dos EUA e da contabilidade americana nos anos 50; e as altas taxas de inflação ocorridas desde o início do ano de 1960. A contabilidade brasileira moderna teve o seu início na década de 1970, com o desenvolvimento do mercado de ações, as reformas do sistema financeiro e a diminuição das influências tributárias sobre a

contabilidade. O processo de globalização e a necessidade de a contabilidade brasileira convergir com a contabilidade internacional levaram à decisão de adotar as IFRS, em 2007. Este estudo procurou retratar o desenvolvimento da contabilidade no Brasil, ou seja, as influências significativas ocorridas no século XX e o caminho para a adoção das IFRS.

Bugarim, Pinho et al. (2014) concentraram os seus esforços de investigação e análise com o objetivo de apresentar as principais realizações do Sistema Conselho Federal de Contabilidade / Conselho Regional de Contabilidade no desenvolvimento e evolução da contabilidade brasileira. Os autores pretendem com este trabalho contribuir com as demais investigações realizadas no campo da história da contabilidade brasileira, explorando a atuação do Sistema Conselho Federal de Contabilidade / Conselho Regional de Contabilidade como agente promotor e regularizador do seu desenvolvimento. A sua contribuição mostra-se fundamental para a evolução do conhecimento no campo das ciências contabilísticas, permitindo observar que a evolução da história do país é acompanhada pelo desenvolvimento da contabilidade nacional, tendo o Conselho Federal de Contabilidade como personagem principal dessa história.

Embora o Brasil tenha importado mais escravos africanos do que qualquer outro país da América, o conhecimento da contabilidade e da tributação das transações relacionadas a escravos no Brasil está subdesenvolvido. Neste sentido, Rodrigues et al. (2015) exploraram documentos em língua portuguesa para mostrar como a contabilidade e a tributação estavam implicadas na manutenção da escravatura no Brasil nos séculos XVIII e XIX. O estudo apresentou exemplos de documentos importantes envolvendo escravos (como listas de inventário, contratos de aluguer, apólices de seguro e recibos) e explicou como as transações relacionadas com escravos foram registadas e tributadas. O estudo permitiu a realização de comparações importantes com a contabilidade e a tributação de escravos nos EUA e nas Índias Ocidentais Britânicas. Em linha com o estudo anterior, Rodrigues e Craig (2018) utilizaram um modelo teórico baseado em conceitos de institucionalismo histórico, lógica institucional e ideologia para aprofundar a compreensão de como a contabilidade e a tributação do governo ajudaram a institucionalizar a escravidão no Brasil, interpretando o povo escravizado como uma mercadoria económica. O objetivo do estudo foi duplo: entender como a instituição da escravatura se desenvolveu e se transformou; e como a contabilidade e a tributação do governo estavam implicadas na institucionalização da escravatura. O estudo revelou como a contabilidade e a tributação do governo institucionalizaram a administração governamental da escravatura, segundo a autoridade social, a realidade social e a resistência temporal. Este trabalho contribui para a literatura sobre contabilidade e opressão, detalhando a forma como a contabilidade e a fiscalidade foram usadas para perpetuar a

escravatura dos seres humanos no Brasil durante vários séculos. Este trabalho contribui não apenas para a literatura contabilística sobre escravatura, como também para a literatura contabilística mais ampla que enfatiza a natureza social e política da contabilidade.

Com o objetivo de mostrar como as regulamentações contabilísticas permitiram ao governo brasileiro exercer controlo sobre o sistema de tutela de ex-escravos (“africanos livres”) entre 1818 e 1864, A. R. Silva et al. (2018) realizaram um estudo, cujos objetivos foram: identificar como a contabilidade, enquanto tecnologia de controlo, foi utilizada na gestão do sistema de tutela dos “africanos livres” pelo governo imperial brasileiro no contexto da ideologia da escravatura; e discutir como as informações contabilísticas para governar à distância foram usadas como um mecanismo para a emancipação dos “africanos livres”. Este artigo contribui para a literatura sobre contabilidade como um instrumento para governar eventos e pessoas à distância, mostrando que, mesmo com o acúmulo de informações, a influência da ideologia do Estado promovida pela classe dominante afetou a eficiência das ações do Estado no cumprimento dos objetivos do sistema de tutela. Em outras palavras, foi dada prioridade à vontade do Estado e da classe dominante, e o estado de direito não foi seguido.

Sampaio et al. (2017) realizaram um estudo como o objetivo de analisar e compreender a atuação de Anna Joaquina Jansen à frente dos negócios da família sob a perspectiva da pesquisa do género feminino em história da contabilidade. Para tanto, o período compreendido por esta investigação foi o século XIX, tendo como ponto de partida o ano do casamento de Anna Jansen com o Coronel Izidoro Pereira, 1822, encerrando-se em 1869, ano de seu falecimento. Este trabalho contribuiu para a investigação de género feminino em contabilidade, ao evidenciar a participação de uma mulher em atividades económicas e também políticas num contexto no qual os estudos tendem a evidenciar uma atuação feminina nula no meio da sociedade e das atividades económicas. Neste sentido, esta investigação colocou em discussão a importância e a necessidade de serem resgatadas do passado as histórias de mulheres que fizeram uso de práticas de gestão, seja no ambiente familiar ou empresarial, e que romperam a barreira do preconceito e assumiram a administração dos seus bens e de suas famílias.

Araújo et al. (2017) exploraram, pela primeira vez na literatura contabilística, o contexto único do Império em que uma antiga periferia se tornou um centro. Isto exigiu “imaginar” as tecnologias contabilísticas (e comerciais associadas) ao antigo centro e reinstituí-las na periferia (o novo centro). Uma manifestação importante dessa imaginação foi o desenvolvimento da instrução formal em contabilidade no Brasil na Escola de Comércio do Rio de Janeiro, estabelecida em 1810. O estudo explicou como a Escola de Comércio do Rio de Janeiro pode ser concebida como uma re-imaginação (ou replicação) de

uma instituição imperial, a Escola de Comércio de Lisboa (estabelecida em 1759). Este estudo contribui para o conhecimento através de três formas principais. Primeiro, desenvolveu a compreensão da “imaginação portuguesa”, mostrando como isso foi evidenciado e aplicado fora do âmbito da literatura “romântica”, especificamente aqui na propagação de tecnologias contabilísticas e não contabilísticas. Em segundo lugar, mostrou o papel do ensino da contabilidade na facilitação da introdução e operação de tecnologias contabilísticas do governo num contexto de “re-imaginação” do Império anteriormente. Terceiro, desenvolveu ainda *insights* sobre a gênese da contabilidade no Brasil.

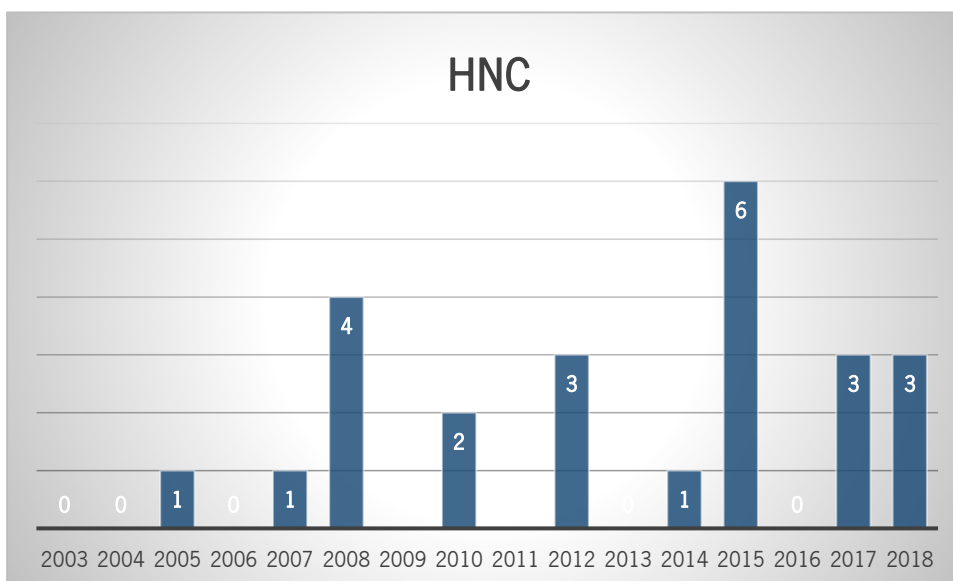
No que concerne à subcategoria referente à normalização contabilística em Portugal, Caria e Rodrigues (2014) realizaram um estudo onde analisaram o contexto económico e político que levou à normalização contabilística em Portugal a partir de 1977 e à adoção das Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS). O estudo contribuiu para a literatura em história da contabilidade de várias formas: primeiro, desvendando fontes primárias e secundárias relacionadas com a informação financeira em Portugal desde 1960; segundo, interpretando a evolução do relato financeiro. A perspetiva da economia neo-institucional utilizada neste artigo permitiu a formação de um entendimento relativo às mudanças incrementais que ocorreram aquando da adoção do primeiro plano oficial de contabilidade em Portugal e à “mudança revolucionária” ocorrida em 2010, quando o plano oficial de contabilidade foi revogado e substituído pelo SNC.

Em seguida, apresentam-se as investigações realizadas pelos académicos portugueses na temática da harmonização/normalização contabilística.

4.2.5 Harmonização/Normalização Contabilística

Relativamente à temática de harmonização/normalização contabilística, no período de 2003 a 2018, foram publicados 24 artigos científicos pelos académicos portugueses da área da contabilidade, conforme evidencia o Gráfico 6, os quais estão indexados na *Web of Science* e na *Scopus*. Conforme se observa pela análise do referido gráfico, destacam-se os anos de 2008 e 2015, principalmente este último ano, como sendo os anos nos quais foram publicados mais artigos.

Gráfico 6: Evolução dos estudos da temática de HNC



Relativamente à categorização da investigação realizada sobre a temática da harmonização/normalização contabilística, foram definidos os seguintes tópicos de investigação:

- Medição da harmonização contabilística;
- O processo de harmonização internacional;
- Normalização contabilística.

A convergência de Portugal com as IFRS teve início em 1991, quando a Comissão de Normalização Contabilística (CNC) iniciou a emissão de diretrizes contabilísticas muito semelhantes às normas internacionais de contabilidade (Fontes et al., 2005). Fontes et al. (2005) analisaram três métodos quantitativos para medir o sucesso alcançado na efetivação da convergência (ou harmonização formal) entre quaisquer dois conjuntos de normas contabilísticas. Com base na amostra, e considerando a força dos métodos contabilísticos, verificou-se que as normas portuguesas exibiam no período de análise (1977-2003) uma semelhança de 50% com as IFRS. Este artigo contribuiu para o pequeno volume de literatura que se concentrou especificamente na medição da harmonização formal, sendo importante fazê-lo porque o mundo da contabilidade, particularmente na UE, estava focado em alcançar a convergência das normas contabilísticas num sentido formal, e o *International Accounting Standards Board* (IASB) trabalhou com os órgãos nacionais na definição de normas contabilísticas para ajudar a garantir que isso acontecesse.

Por seu lado, Rodrigues e Craig (2007) aplicaram uma abordagem inovadora para explorarem os processos, os efeitos e o provável progresso futuro da convergência das normas nacionais de contabilidade com IFRS. Particular uso foi feito dos conceitos dialéticos hegelianos de tese, antítese e

síntese; noções de isomorfismo e *decoupling*; e, em menor escala, o conceito de poder-conhecimento de *Foucault*. São discutidos os fatores que provavelmente explicaram a extensão, o ritmo e o padrão de convergência das normas de contabilidade nacionais com as IFRS. Os autores concluíram que: a convergência das normas contabilísticas é um processo dialético de tese, antítese e síntese; a convergência é um processo de isomorfismo que funciona bem quando instituições e ambientes são semelhantes; a convergência em diversos contextos ambientais é suscetível de ser afetada pelo *decoupling*, a extensão da convergência dependerá se o conhecimento sobre o discurso das IFRS se torna poder. O artigo evidenciou que o processo de harmonização internacional é um processo dialético, influenciado por sistemas de crenças que são construídos num contexto de isomorfismo e *decoupling*.

Guerreiro et al. (2008) investigaram a preparação para a adoção das IFRS por parte das empresas portuguesas cotadas em agosto de 2003. Aproximadamente um ano e meio antes da adoção das IFRS, em 1 de janeiro de 2005, o nível de preparação das empresas portuguesas cotadas para implementar as IFRS era relativamente baixo. Os autores concluíram que o nível de preparação foi significativamente associado ao tamanho da empresa, à internacionalização comercial, à auditoria por uma multinacional de auditoria (*Big 4*) e à rendibilidade. Os resultados permitiram desenvolver um modelo com as características das empresas que provavelmente teriam uma propensão reduzida para implementar as IFRS voluntariamente e atrasar o processo de preparação. Os resultados do estudo foram úteis no sentido de apoiar as agências de definição de normas nacionais e internacionais, autoridades reguladoras e a profissão contabilística a compreender as características das empresas que estão associadas à adoção das IFRS, especialmente em países pequenos. Uma característica significativa a ressaltar e de interesse para muitos investigadores é a forte influência da auditoria efetuada por uma empresa multinacional de auditoria pertencente às *Big 4*.

Os mesmos autores (Guerreiro et al., 2012b) apresentaram novos argumentos teóricos para explicar como as pressões institucionais influenciaram as decisões de adoção voluntária das IFRS. Os autores concluíram que as empresas num país *code law* estão dispostas a mudar para uma lógica institucional de *common law* se considerarem que tal mudança terá benefícios gerais positivos para elas. Este estudo contribuiu para a literatura de quatro formas principais. Primeiro, abordou a crítica da teoria institucional para minimizar o papel da agência e o interesse nos processos decisórios organizacionais. Segundo, incorporou o papel da lógica institucional ao examinar as condições de âmbito sob as quais as organizações estão dispostas a responder às pressões institucionais. Terceiro, estendeu a investigação empírica anterior, uma vez que pouco se conhecia sobre as condições institucionais que motivavam a adoção voluntária das IFRS e como as empresas responderam a essas condições. Apesar de muitos

argumentos avançados para explicar a adoção voluntária das IFRS, poucos estudos exploraram a influência dos ambientes institucionais na escolha e difusão das IFRS. A análise realizada permitiu aprimorar o conhecimento das condições de âmbito que sustentaram a adoção voluntária das IFRS. Por fim, o estudo ressaltou que a adoção voluntária das IFRS foi uma resposta estratégica que refletiu a importância relativa que as empresas atribuem a diferentes elementos institucionais.

Neste sentido, Guerreiro et al. (2012a) realizaram um estudo com o objetivo de melhorar a compreensão dos elementos institucionais associados à preparação bem-sucedida para adotar o SNC. Os fatores institucionais que influenciaram positivamente o grau de preparação incluíram a participação de uma empresa-mãe nas decisões relativas ao processo de conversão, a presença de acionistas exclusivamente portugueses, a condução de atividades de exportação e comportamentos miméticos. O estudo contribuiu para a literatura sobre a adoção local das IFRS, revelando a importância do ambiente institucional e da necessidade de todas as três forças isomórficas (normativa, coercitiva e mimética) operarem concordantemente para o alcance da aplicação de facto destes normativos. O enraizamento normativo parece ter sido difícil de ser superado devido à garantia de valores e regras antigas e à inserção dessas regras e valores na lógica institucional vigente. Na data do estudo, a questão da preparação para adotar as IFRS era claramente uma questão crítica nos EUA. Neste sentido, os autores salientaram que uma das contribuições do estudo passaria por apoiar os EUA e outros países para se prepararem para fazer a transição para as IFRS.

Num outro estudo, os mesmos autores (Guerreiro et al., 2014) exploraram as influências em empresas não cotadas quando Portugal passou de um sistema *code law*, de contabilidade baseado em regras para um sistema de contabilidade baseado em princípios decorrente da adaptação das IFRS. Este estudo reuniu três estudos empíricos que os autores realizaram sobre a adaptação das IFRS em Portugal. O objetivo foi melhorar a compreensão de como e porquê as IFRS foram institucionalizadas. Enquanto a maioria das análises empíricas nesta área focam o comportamento de grandes empresas cotadas, este estudo contribuiu para a compreensão do comportamento de grandes empresas não cotadas e de PMEs. Os três estudos revelaram que a evolução das práticas contabilísticas de uma organização pode ser fortemente influenciada por pressões coercivas e miméticas. A institucionalização do novo sistema baseado em princípios foi geralmente facilitada por um contexto socioeconómico e político que apoiou cada vez mais a lógica das IFRS. A preparação das empresas não cotadas para adotar voluntariamente o novo sistema contabilístico baseado nas IFRS foi explicada pelo desejo de manter a legitimidade social. No entanto, a adoção foi afetada negativamente pela imersão de práticas baseadas em regras na “antiga” lógica institucional prevalecente.

Um outro estudo desenvolvido pelos mesmos autores (Guerreiro et al., 2015) teve como objetivo melhorar a compreensão dos processos de mudança institucional quando um país adota normas internacionais de contabilidade. Os autores focaram-se nas mudanças nas estruturas sociais e práticas contabilísticas que surgiram em 2010, quando Portugal substituiu o seu sistema contabilístico nacional para empresas não cotadas, por um novo sistema de contabilidade baseado nas IFRS. Este estudo contribuiu para o escasso volume de literatura que utilizou a teoria institucional para analisar a adoção das IFRS pelos estados-nação. A análise do progresso da implementação de um sistema de contabilidade IFRS adaptado, o SNC em Portugal, deve ser relevante noutros países que estejam a fazer alterações semelhantes nos seus sistemas contabilísticos (por exemplo, Brasil, China, Japão, México e Turquia). Adicionalmente, reforçou uma visão incorporada de empreendedores institucionais e agência, e forneceu *insights* sobre as razões pelas quais o campo organizacional é uma parte interativa do sistema social.

Isidro e Pais (2017) explicaram o processo e os documentos que internalizam a Diretiva da UE n.º 2013/34 em Portugal. De referir que a CNC, sendo a entidade responsável pela preparação e implementação das normas de contabilidade, foi responsável pela implementação da Diretiva da UE em Portugal, a qual foi aprovada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho de 2015, mas muitos aspetos importantes da Diretiva já tinham sido adotados em Portugal, quando foi introduzido em 2009 o SNC. Efetivamente, a grande reforma contabilística realizada em 2009 criou um sistema contabilístico (SNC), que define conceitos, princípios e normas de relato que praticamente imitam as normas IFRS. O SNC foi alterado em 2015 para implementar as novas disposições da Diretiva da UE de 2013, bem como as alterações às IFRS após 2009. Estas alterações são ajustes às regras contabilísticas de 2009, em vez de mudanças radicais.

O sistema contabilístico português é caracterizado por quatro camadas de normas. As empresas cujos valores mobiliários são cotados usam as IFRS, adotadas pela UE, como é o caso de todas os outros estados-membros. As empresas não cotadas aplicam o SNC, que incorporou as alterações decorrentes da diretiva da UE de 2013. O SNC compreende três conjuntos de normas: NCRF aplicável a grandes e médias entidades, NCRF-PE para pequenas entidades e NC-ME para microentidades. O uso do justo valor e o nível de divulgação diminuem à medida que nos movemos de grandes para microempresas. Além disso, o SNC também implementou um conjunto de normas para entidades sem fins lucrativos (NCRF-ESNL).

Carneiro et al. (2017) basearam-se na teoria institucional para avaliar a harmonização contabilística internacional nos 13 países do Grupo de Reguladores de Normas de Contabilidade da América Latina, recorrendo a entrevistas com informadores-chave. Os autores concluíram que será difícil

conseguir uma harmonização material nos países do Grupo de Reguladores de Normas de Contabilidade da América Latina devido à falta de formação dos contabilistas, sistemas de fiscalização não confiáveis e lógicas institucionais concorrentes de sistemas de tributação, bancos e seguradoras. As lógicas motivadas pelo medo do governo em diminuir os impostos pagos pelas empresas impediram um compromisso mais forte com as IFRS. Por outro lado, os bancos e instituições financeiras, em alguns dos 13 países analisados resistiram a mudar para as IFRS, estando preocupados com a complexidade técnica das normas relativas aos instrumentos financeiros e ao efeito da adoção generalizada da contabilização a justo valor. Este artigo contribuiu para a literatura sobre a aplicação das IFRS na América Latina. Em termos de desenvolvimento teórico, este trabalho estendeu o estudo de Rodrigues e Craig (2007), incorporando a lógica institucional e empreendedorismo institucional num modelo institucional para explicar a mudança e resistência à mudança. Este estudo destacou as diferentes etapas da adoção e convergência com as IFRS nos países do Grupo de Reguladores de Normas de Contabilidade da América Latina, as lógicas institucionais associadas à mudança e resistência à mesma, e as dificuldades associadas ao processo de mudança (Carneiro et al., 2017).

Relativamente aos estudos sobre normalização contabilística, P. Lopes e Rodrigues (2008) analisaram a contabilização dos instrumentos financeiros de uma amostra de empresas cotadas nas principais bolsas europeias antes das IFRS serem obrigatórias na UE, e compararam essas práticas contabilísticas com as exigências na *International Accounting Standards* (IAS) 32: “Instrumentos Financeiros: Apresentação” e na IAS 39: “Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração”. Os resultados mostraram que cerca de metade das empresas usaram o justo valor para ativos financeiros detidos para negociação, mas menos de metade adotou esse critério para ativos financeiros disponíveis para venda, conforme exigido pela IAS 39. De modo geral, os resultados empíricos demonstraram que, em 2001, as maiores empresas europeias, supostamente detentoras dos melhores sistemas de informação e aplicando as mais avançadas e sofisticadas práticas de contabilidade e divulgação, tinham um longo caminho a percorrer em termos de contabilidade e divulgação de informações financeiras, instrumentos financeiros, particularmente derivados e títulos disponíveis para venda.

Por outro lado, Moraes e Fialho (2008) investigaram o nível de harmonização da IAS 39 e identificaram a existência ou não de associação entre diferentes níveis de harmonização e a fatores específicos da empresa. As autoras investigaram o cumprimento das empresas europeias com os requisitos de relato relacionados à IAS 39. Os resultados do estudo revelaram um elevado nível de harmonização entre as práticas contabilísticas das empresas europeias incluídas na amostra e a IAS 39, assim como um elevado nível de cumprimento da prática de relato de instrumentos financeiros com a

IAS 39. Os resultados também evidenciaram que o nível de cumprimento com a IAS 39 é maior para instituições financeiras do que para outras empresas. No entanto, não se encontrou nenhum suporte persuasivo para outros fatores (auditor, tamanho, estando cotadas internacionalmente, rentabilidade e número de anos de adoção das IFRS), estando relacionados ao nível de cumprimento com o IAS 39. As constatações mostraram um elevado nível de cumprimento das práticas de mensuração de instrumentos financeiros com a IAS 39, para o primeiro ano de adoção obrigatória, sendo apontado pelos autores como um sinal positivo para a harmonização do relato financeiro das empresas da UE.

As opções de ações são um instrumento popular usado pelas empresas para atrair, reter e motivar os seus funcionários, sendo também um mecanismo eficaz para alinhar os interesses dos gerentes mais de perto com os dos acionistas, com implicações favoráveis para o desempenho da empresa no longo prazo (S. Alves, 2010). No entanto, o tratamento contabilístico apropriado das opções de ações tem sido objeto de muito debate e consenso limitado. Deste modo, S. Alves (2010) realizou um estudo que forneceu uma revisão de literatura sobre a controvérsia da contabilização de opções de ações, sendo este um contributo importante para a prática contabilística.

O tratamento contabilístico dos ganhos e perdas atuariais é um dos assuntos cobertos pela IAS 19: “Benefícios dos Empregados”, que permite às empresas escolher entre três políticas contabilísticas alternativas: o método dos resultados, o método de reconhecimento no capital próprio e o método do corredor (Morais, 2012). Os determinantes da escolha do método contabilístico para reconhecimento de ganhos e perdas atuariais de planos de benefício definido foram estudados por Morais (2010). A autora estudou o reconhecimento de ganhos e perdas atuariais que podem ter um impacto economicamente significativo na posição financeira e no desempenho financeiro das empresas. Os resultados deste estudo mostraram que o método do corredor é o método mais utilizado, embora as empresas estejam gradualmente a adotar o método de reconhecimento no capital próprio para reconhecer ganhos e perdas atuariais. Em geral, as empresas não justificaram esta mudança na política contabilística; no entanto, algumas observaram que o método de reconhecimento no capital próprio permite maior transparência, fornece informações mais relevantes e reduz a volatilidade do resultado. Por outro lado, os resultados indicaram também que o tamanho, a indústria, a rentabilidade e a existência de ganhos atuariais ou perdas atuariais são importantes determinantes na escolha do método contabilístico para ganhos e perdas atuariais. Os resultados do estudo apresentam contribuições para a literatura anterior uma vez que a autora investigou os determinantes da escolha contabilística dos ganhos e perdas atuariais no primeiro período em que as empresas tiveram de adotar esses normativos, bem como examinou o critério das empresas ao adotar uma norma contabilística obrigatória. A mesma autora (Morais, 2012) realizou

um estudo com o objetivo de comparar a capacidade dos três métodos alternativos para reconhecer ganhos e perdas atuariais para refletir o valor das empresas. Os resultados do estudo sugeriram que o reconhecimento de todos os ganhos e perdas atuariais no capital próprio reflete melhor a avaliação do mercado dos ganhos e perdas atuariais, do que o método dos resultados ou o método do corredor. Em termos de contribuições, este estudo contribui para a literatura mostrando qual o método de contabilização de ganhos e perdas atuariais que fornece mais informações de valor relevante, nos primeiros três anos após a adoção das IFRS/IAS se ter tornado obrigatória.

F. Costa e Oliveira (2015) analisaram o grau do cumprimento das divulgações da IAS 16: “Ativos Fixos Tangíveis” no Anexo às demonstrações financeiras consolidadas das empresas cotadas na *Euronext* Lisboa, no período de 2005-2010, bem como a sua evolução e determinação dos potenciais fatores explicativos desse grau de cumprimento. Utilizando um índice de cumprimento, constatou-se um grau de cumprimento médio intermédio dos requisitos de divulgação da IAS 16, tendo-se verificado uma ligeira evolução positiva no grau de cumprimento, entre os anos de 2005 e 2010, o que conduz à conclusão de que a experiência na aplicação da IAS 16 teve um impacto positivo, apesar de ligeiro. No que respeita ao estudo dos fatores que explicam o grau de cumprimento dos requisitos da divulgação previstos na IAS 16, os autores concluíram que as maiores empresas e as empresas com montantes mais elevados de Ativos Fixos Tangíveis face ao total do ativo foram as que mais cumpriram com os requisitos da divulgação previstos na IAS 16. Por outro lado, a rendibilidade, a atividade internacional e o tipo de auditor apresentam-se como não sendo estatisticamente relevantes. Ao nível teórico, este estudo aprofundou a investigação na área do cumprimento da divulgação obrigatória e dos fatores explicativos subjacentes, especificamente da IAS 16. Por outro lado, este trabalho contribuiu para uma melhor compreensão teórica e empírica do cumprimento da divulgação obrigatória por parte das empresas cotadas, pelo que se revela importante para os organismos contabilísticos, essencialmente no que respeita a potenciais decisões sobre mecanismos de *enforcement*.

O estudo realizado por Jonas Oliveira et al. (2015) teve como primeiro objetivo avaliar o nível de comparabilidade dos critérios de avaliação baseados no justo valor para os ativos biológicos das explorações leiteiras portuguesas após a adoção do SNC. Em segundo lugar, apresentou um modelo de avaliação inovador para avaliar o justo valor dos rebanhos leiteiros. A principal conclusão do estudo é que o impacto da adoção da NCRF 17 “Agricultura” no setor leiteiro português é inconclusivo, já que a informação financeira entre as quintas leiteiras não é comparável. Em Portugal, a medição de bovinos é estabelecida pelo Sistema de Informação de Mercados Agrícolas e pelos comerciantes de animais. As explorações de leite usam preços de mercado cotados num mercado ativo para avaliar o justo valor,

usando esses dois tipos de fontes de informação. No entanto, os critérios de avaliação das duas fontes são divergentes, levando a informações inconsistentes e não comparáveis. O presente estudo centrou-se na análise dos diferentes critérios de avaliação dos ativos biológicos nas explorações leiteiras portuguesas e discutiu as possíveis soluções para melhorar a comparabilidade futura da informação financeira no setor leiteiro. Procedeu-se ao desenvolvimento de um modelo de medição dos rebanhos leiteiros, com base no preço de mercado do leite e no valor presente líquido dos fluxos de caixa futuros. Uma fórmula foi então preparada e testada para calcular o valor de cada animal. Na opinião dos autores, este é um método possível para medir os bovinos em fase de reprodução.

Por sua vez, R. Gonçalves et al. (2017) examinaram a relevância do justo valor na contabilização de ativos biológicos sob a IAS 41: "Agricultura." De acordo com a classificação dos ativos biológicos usados na IAS 41, os autores repartiram os dados em ativos biológicos consumíveis e ativos biológicos de produção, a fim de explorar o efeito dos níveis de divulgação sobre a relevância do valor. No caso dos ativos biológicos consumíveis, parece que os investidores valorizam ativos biológicos reconhecidos, mas fazem-no independentemente do nível de divulgação correspondente. Em contraste, os ativos biológicos de produção são mantidos por um período prolongado e, portanto, não é tão fácil aceder ao justo valor correspondente e, conseqüentemente, qualquer informação adicional divulgada sobre ativos biológicos de produção é útil. Os autores constataram que a quantia reconhecida de ativos biológicos segundo o modelo do justo valor é mais relevante para as empresas que exibem níveis de divulgação mais elevados. As conclusões do estudo podem ajudar os reguladores, os normalizadores contabilísticos e os leitores das demonstrações financeiras a compreender melhor as implicações da avaliação do mercado da IAS 41 e os formuladores de políticas e normalizadores internacionais envolvidos em futuras revisões da IAS 41.

Mais recentemente Jonas Oliveira, Azevedo et al. (2018) analisaram o impacto da adoção inicial do SNC no tratamento contabilístico das perdas por imparidade. Mais especificamente, tentaram entender se as normas contabilísticas do SNC relacionadas a imparidade de ativos refletem práticas contabilísticas menos conservadoras e examinaram os potenciais fatores explicativos para as diferenças encontradas entre o número de perdas por imparidade reconhecidas no POC e no SNC no período de transição. Os resultados revelaram que o tratamento contabilístico das perdas por imparidade sob o SNC não é significativamente diferente do que sob o POC. Os resultados indicaram que as diferenças detetadas no tratamento contabilístico das perdas por imparidade não se devem a aspetos culturais. Estes resultados contribuem para a literatura sobre o debate em curso sobre os diferentes efeitos económicos relacionados ao reconhecimento de perdas por imparidade em diferentes cenários e entre

diferentes empresas. Este estudo apresenta uma contribuição valiosa para os utilizadores de informações financeiras e organismos nacionais reguladores de normas para ajudá-los a entender e melhorar o impacto das normas de contabilidade. Por outro lado, os resultados são de interesse para os auditores porque podem atuar como mecanismos de execução com o potencial de reduzir os comportamentos oportunistas de gestão e exibir custos de capital menores.

I. Lourenço e Branco (2015) caracterizaram os resultados da investigação científica sobre o efeito da adoção das IAS/IFRS que foram publicadas nas mais prestigiadas revistas científicas da área da contabilidade a nível internacional e identificaram pistas de investigação futura. Os autores concluíram que, regra geral, a adoção das IFRS apresentou um efeito positivo na qualidade da informação, no mercado de capitais, na capacidade de previsão dos analistas, na comparabilidade e no uso da informação. Contudo, esse efeito dependeu de alguns fatores, como as características dos países (nomeadamente, do nível de *enforcement*) e as características das empresas. A partilha de regras não é, por si só, suficiente para criar uma linguagem de negócios comum, pelo que os incentivos da gestão e os fatores institucionais desempenham um importante papel no enquadramento das características do relato financeiro. Este estudo contribuiu para a literatura por meio de uma análise dos estudos sobre as consequências da adoção das IFRS publicados até ao momento em revistas consideradas de “topo” da área da contabilidade.

As PME's representam mais de 95% das empresas em todo o mundo e representam mais de 65% do emprego. Como um movimento para a harmonização das PME, em 2009, o IASB emitiu as IFRS para as PME's (Bonito & Pais, 2018). Devido à falta de estudos sobre adoção de IFRS para PME's, Bonito e Pais (2018) analisaram a relação entre fatores macroeconómicos e a decisão dos países em adotar IFRS para PME's. Como as IFRS para PME's não são obrigatórias, a contribuição das características institucionais dos países para a sua adoção torna-se uma questão importante. O principal objetivo deste estudo foi analisar se existe uma relação entre os fatores institucionais e a adoção das IFRS para PME's. Os resultados revelaram que os países sem um conjunto nacional de normas de contabilidade financeira, que permitem ou exigem o uso de IFRS para empresas cotadas e que possuem um sistema jurídico de lei comum, são mais propensos a adotar IFRS para PME's. No entanto, em relação ao nível de escolaridade, ajuda externa, qualidade das normas de contabilidade financeira nacional e a relação entre as normas contabilísticas e as regras fiscais, não há evidências de que influenciam a decisão do país de adotar IFRS para PME's. No entanto, se o nível de educação for medido pela taxa de alfabetização e pela percentagem de matrículas na escola primária, concluiu-se que os países com menor nível educacional

têm maior probabilidade de adotar IFRS para PMEs, o que pode ser explicado pela falta de contabilistas qualificados capazes de desenvolver um conjunto de normas de contabilidade financeira no país.

Ao nível das contribuições do estudo, compreender se os fatores institucionais estão associados à adoção de IFRS para PMEs é útil não apenas para investigadores, mas também para organismos reguladores da contabilidade, governos, reguladores do mercado financeiro, investidores, preparadores e, o mais importante, para o IASB, que pode usar estes resultados para promover de forma mais eficaz a adoção das IFRS para PMEs, ou mesmo alterar a norma.

I. Lourenço et al. (2015) realizaram um estudo que pretendeu contribuir para a classificação de diferentes versões nacionais das práticas de IFRS, analisando as práticas contabilísticas em 14 países europeus que adotaram as IFRS. Os resultados sugeriram uma classificação que distinguiu quatro grupos de países: (1) países nórdicos (Suécia, Dinamarca, Finlândia e Noruega); (2) Reino Unido; (3) Rússia; e (4) todos os outros países europeus (Suíça, França, Holanda, Alemanha, Bélgica, Polónia, Itália e Espanha). Os resultados também indicaram uma maior homogeneidade em termos de práticas contabilísticas quando são analisadas apenas as empresas cotadas nos EUA. Este estudo sugeriu que a adoção generalizada das IFRS não eliminou as diferenças entre as práticas contabilísticas nacionais e que a classificação dos sistemas contabilísticos não perdeu a sua relevância.

Recentemente, I. Lourenço, Sarquis, et al. (2018) expandiram as classificações anteriores dos sistemas contabilísticos das IFRS para um conjunto mais amplo de 27 países onde a adoção das IFRS é uma prática difundida, assim como nos EUA. Vários estudos recentes divulgaram resultados sugerindo que após a adoção das IFRS muitas práticas contabilísticas ainda não são uniformes, sendo que uma razão importante para esses resultados é que as opções contabilísticas existentes sob os princípios contabilísticos geralmente aceites anteriores à adoção de IFRS permanecem sob as IFRS. Parece que as empresas estão propensas a escolher opções que lhes permitam continuar a prática anterior. Os resultados sugerem uma classificação que distingue três grupos de países com base na similaridade das suas práticas contabilísticas: 1) Austrália e Nova Zelândia; 2) países influenciados pelos EUA; e 3) África do Sul, Omã e países europeus. Estes resultados permitem concluir que as diferenças contabilísticas pré-IFRS influenciaram as opções adotadas pelas principais empresas analisadas neste estudo. Entre os resultados obtidos, considera-se especialmente digna de nota a existência de um grupo de países que podem ser designados como “influenciados pelos EUA”. Esse cluster inclui, além dos EUA, países como Canadá, Brasil e Israel. Este estudo contribuiu para a literatura não fornecendo apenas evidências de diferenças nas práticas contabilísticas para um conjunto mais amplo de países, mas principalmente sugerindo uma explicação económica da existência de escolhas contabilísticas. Em particular, a

proximidade económica com os EUA pode ser um fator importante que influencia as práticas contabilísticas em alguns países, mesmo após a adoção das IFRS. Assim, este artigo contribuiu para a literatura fornecendo evidências da influência dos EUA na adoção das IFRS expandindo a classificação dos sistemas contabilísticos, ou seja, estendendo substancialmente o número de países considerados.

Os mecanismos externos de regulação de relato financeiro (sistema de supervisão institucional) foram estudados por Cañibano e Alberto (2008). Os escândalos de empresas ocorridos quebraram seriamente a confiança dos *stakeholders*, que, juntamente com outras circunstâncias, como por exemplo a implementação obrigatória das IAS/IFRS, tornaram necessária uma maior transparência. Nesse sentido, após uma análise sumária das iniciativas da UE sobre o sistema de supervisão institucional, foi feita uma análise empírica usando o método *Delphi*. O objetivo foi identificar e explorar opiniões e perspectivas provenientes de dois países da UE: Espanha e Portugal. Os especialistas pedem ações tanto da UE quanto ao nível nacional. Tendo em conta esta opinião dos peritos, os órgãos de supervisão devem prestar especial atenção à sua imagem pública, em especial àquela que é percebida por quem os contacta de perto, como empresas e auditores. Como os especialistas enfatizaram não há sistemas perfeitos que possam prevenir cem por cento a ocorrência de situações contabilísticas criativas, levando a algumas fraudes de enormes implicações financeiras na própria economia. Contudo, a criação de um conjunto de mecanismos de controlo interno e externo que monitoriza de forma sistemática e eficaz, certamente pode evitar ou diminuir a magnitude de algumas práticas enganosas ou menos transparentes. O estudo visou contribuir para a literatura existente em dois aspetos diferentes: primeiro, referindo-se este estudo a Espanha e Portugal, dois países europeus que não tinham sido considerados até então nos estudos mais recentes, sem dúvida devido à reduzida dimensão dos seus mercados de capitais no passado; e, segundo, porque o método de pesquisa utilizado, a análise *Delphi*, introduz um fator de novidade e maior precisão do que o das entrevistas utilizadas por outros autores. Os resultados alcançados são de interesse para um grupo amplo, fornecendo respostas bem fundamentadas sobre questões como as principais características que um Sistema Institucional de Controlo deve ter, a relação entre o Sistema Institucional de Controlo e o não cumprimento de normativos contabilísticos, a aplicação das IAS/IFRS e o controlo institucional ao nível da UE, e a valorização dos respetivos Sistema Institucional de Controlo nacionais de Espanha e Portugal e do seu futuro previsível.

A. Lopes e Caetano (2015) examinaram as condições ao nível da empresa das empresas portuguesas cotadas para participarem em Parcerias Público-Privadas/Acordos de Concessão de Serviços. Com base nas normas de contabilidade e em outra legislação referente a Parcerias Público-Privadas/Acordos de Concessão de Serviços, um conjunto de características da empresa foi

testado, a fim de encontrar os fatores determinantes para esse envolvimento. Este estudo resumiu alguns efeitos e complexidades que as empresas enfrentam quando se envolvem em negócios que são tipicamente fornecidos pelo setor público. Os resultados mostraram que as maiores empresas e com maior endividamento atraem mais projetos de Parcerias Público-Privadas/Acordos de Concessão de Serviços e que, pelo menos em Portugal, os custos de financiamento e a rentabilidade não diferem entre as empresas com e sem Parcerias Público-Privadas/Acordos de Concessão de Serviços. Com base nas divulgações obrigatórias da interpretação IFRIC 12, publicada pelo *International Financial Reporting Interpretations Committee* em 2006, foi também construído um índice para analisar o cumprimento das políticas de divulgação exigidas pelo IASB, tendo sido alcançado um índice de aproximadamente 70%, revelando que quase todas as empresas divulgaram informações obrigatórias. Este estudo contribui para a escassa literatura sobre o relato financeiro dos acordos de concessão de serviços, contribuindo para uma melhor compreensão da extensão e das condições subjacentes às Parcerias Público-Privadas/Acordos de Concessão de Serviços. Académicos e outros investigadores em contabilidade podem usar esta investigação como ponto de partida para desenvolvimentos futuros sobre as implicações para os mercados (capital e dívida) decorrentes de Parcerias Público-Privadas/Acordos de Concessão de Serviços em diferentes períodos (crises versus crescimento económico). Por outro lado, também pode ser útil para financiadores na análise da solvência de uma empresa quando a empresa está a desenvolver esforços para licitar num compromisso de Parcerias Público-Privadas/Acordos de Concessão de Serviços ou na análise da probabilidade de conformidade com um contrato de crédito. Os utilizadores de um serviço fornecido por meio de uma Parceria Público-Privada/Acordo de Concessão de Serviços podem obter mais informações e um melhor entendimento das informações financeiras fornecidas por uma empresa privada envolvida numa Parceria Público-Privada/Acordo de Concessão de Serviços.

Concluída a análise dos objetivos e contributos da investigação realizada sobre cinco principais temáticas de investigação em contabilidade apresenta-se de seguida o resumo do capítulo.

4.3 EM RESUMO

Tornou-se evidente com a realização deste estudo que a investigação publicada pelos académicos portugueses de contabilidade tem registado um crescimento significativo, principalmente nos últimos quatro anos (2015 a 2018), tendo assumido uma importância primordial na sociedade e no mundo em geral (Major, 2017; Rodrigues, 2009).

Para tal, têm contribuído vários fatores. Por um lado, o interesse e a vontade do académico em realizar investigação, e, por outro lado, as pressões e exigências que têm sido impostas, nesse âmbito, pelas instituições de ensino superior, dado o peso relevante da atividade de investigação na avaliação de desempenho dos académicos (Casa Nova et al., 2018; Ter Bogt & Van Helden, 2014; Woods & Higson, 1996). Efetivamente, os investigadores de contabilidade têm encetado esforços para, a par das outras atividades que desempenham, reforçarem a sua atividade de investigação, uma vez que esta, em Portugal bem como em outras partes do mundo, é um requisito para a progressão na carreira e um contributo crucial para o desenvolvimento do conhecimento (Casa Nova et al., 2018; Dandago & Shaari, 2013; O'Connell et al., 2015; Tilt, 2010).

Esta atividade de investigação é essencialmente demonstrada pela publicação em revistas científicas (Paisey & Paisey, 2005; Woods & Higson, 1996). Os académicos portugueses de contabilidade têm publicado em diversas revistas internacionais de reconhecida qualidade, como verificado pela análise ao período em estudo (136 revistas), sendo visíveis as parcerias e redes de investigação criadas, através de coautorias com autores estrangeiros.

Nos últimos 20 anos, os 308 artigos publicados em revistas indexadas na *Web of Science* e *Scopus* abrangeram uma ampla diversidade de temáticas de investigação, 19 no total. Efetivamente, apesar de Moser (2012) ter referido que a investigação em contabilidade se enquadra num grupo limitado de temas, ficou evidente com este estudo que em Portugal a investigação tem abrangido várias temáticas, tendo-se destacado cinco, dado o número de publicações, através de um análise exaustiva de 167 artigos (54% do total de artigos), os quais apresentam no seu próprio texto contributos relevantes para a teoria/literatura/investigação, prática e ensino da contabilidade.

A temática de investigação em contabilidade com o foco na contabilidade socioambiental e nas questões éticas em contabilidade foi a mais investigada. Efetivamente trata-se de uma temática bastante atual que tem atraído os investigadores da área da contabilidade a estudar a divulgação voluntária de informação de carácter socioeconómico e ambiental, as práticas de gestão ambiental, a auditoria ao relato de sustentabilidade e as questões éticas. Os estudos realizados apresentaram valiosas contribuições para a literatura sobre contabilidade ambiental e RSE, fornecendo novos resultados empíricos que permitem fortalecer o conhecimento e o desenvolvimento desta área de investigação (por exemplo, Blanc, Cho, et al., 2017; Branco et al., 2008; Branco & Delgado, 2011; Branco & Rodrigues, 2006a; De Villiers & Marques, 2016; A. Dias et al., 2017; Eugénio et al., 2010, 2013; S. Gomes et al., 2015; I. Lourenço et al., 2014; Mata et al., 2018; Monteiro & Aibar-Guzmán, 2009, 2010a; V. Ribeiro et al., 2012). Por outro lado, os resultados da investigação realizada apresentam contributos relevantes

para a compreensão das práticas de contabilidade e relato ambiental adotadas pelas diversas entidades (públicas e privadas) (por exemplo, Branco, Delgado, Sá, et al., 2014; Branco & Delgado, 2012; Pucheta-Martínez et al., 2018). Ao nível dos contributos práticos, as evidências obtidas refletem a realidade dos países estudados, sendo que a maioria dos estudos focaram-se nas entidades portuguesas até então pouco estudadas (por exemplo, Branco & Rodrigues, 2006a; Proença & Branco, 2014; V. Ribeiro & Aibar-Guzmán, 2010). Apesar de menos evidente, a investigação também apontou contributos para o ensino das temáticas investigadas (Carreira et al., 2008).

A segunda temática de investigação mais investigada foi sobre contabilidade de gestão. O ABC e o TDABC, a avaliação de desempenho, o controlo de gestão, a implementação e maturidade da contabilidade de gestão, as inovações na contabilidade de gestão, os processos de mudança na contabilidade de gestão, o TB e o BSC foram os tópicos de investigação abordados pelos autores relativamente a esta temática de investigação. Efetivamente, a área da contabilidade de gestão, e os tópicos estudados em concreto, têm captado o interesse de muitos investigadores portugueses, resultado das alterações que se verificaram nas empresas e das abordagens que foram difundidas internacionalmente. A investigação realizada nesta área de investigação refere-se, sobretudo, a estudos de caso, através dos quais foi investigada a realidade das empresas relativamente à implementação e adoção de ferramentas de contabilidade de gestão, assim como o comportamento da gestão face aos mesmos (Hopper & Major, 2007; Major & Hopper, 2005; J. Ribeiro & Scapens, 2006).

A investigação realizada apresentou contributos relevantes para a literatura e a prática contabilísticas, uma vez que obtiveram evidências relativamente ao grau de implementação de algumas práticas e ferramentas de contabilidade de gestão, e também orientações para a sua implementação (R. Barros & Ferreira, 2017; I. Cruz et al., 2009; Machado & Silva, 2018; L. Marques et al., 2011; Pimentel & Major, 2014; Quesado et al., 2012; Samagaio et al., 2018). Os estudos destacaram a utilidade das ferramentas estudadas e estratégias que facilitam a sua adoção por parte das empresas, ficando perceptível, pelos estudos realizados, que muitas das ferramentas de gestão disponíveis ainda são pouco utilizadas pelas empresas/organizações, nomeadamente as portuguesas (Machado, 2013; Machado & Alves, 2017; Quesado et al., 2013, 2014a). Por outro lado, a investigação realizada também apresentou contributos para o ensino da contabilidade, através das evidências dos estudos que podem ser discutidas em contexto de aula (Monteiro & Ribeiro, 2017).

A investigação sobre contabilidade do setor público foi a terceira temática de investigação mais estudada pelos académicos portugueses. O desenvolvimento da contabilidade pública, a contabilidade de gestão no setor público, a medição do desempenho nas instituições públicas, o normativo

contabilístico do setor público, a convergência entre contabilidade nacional e contabilidade pública foram alguns dos tópicos de investigação abordados pelos autores nas suas publicações científicas. A investigação nesta área de investigação fortaleceu a discussão em torno de assuntos cruciais, essencialmente na introdução do paradigma da NGP nas instituições públicas e suas implicações (por exemplo, J. Carvalho, Fernandes, et al., 2006; J. Carvalho, Jorge, et al., 2006; P. Gomes, Mendes, et al., 2017; Lira et al., 2015). Os resultados dos estudos realizados apresentaram contributos importantes para a prática (por exemplo, Ferreira et al., 2013; P. Gomes et al., 2015; Nogueira & Jorge, 2016), para o ensino da contabilidade (por exemplo, M. Gonçalves et al., 2017) e, ainda, para a literatura contabilística sobre o setor público (por exemplo, J. Carvalho et al., 2012; P. Gomes, Mendes, et al., 2017; Jorge, Jesus, & Laureano, 2016; N. Ribeiro & Jorge, 2015), ampliando a compreensão dos assuntos estudados. Desta forma, reveste-se de utilidade para os formuladores de políticas, especialmente os responsáveis pela definição de normas e agências de estatísticas, profissionais e académicos, destacando as mudanças contabilísticas verificadas no setor público.

A quarta temática de investigação mais investigada focou-se na história da contabilidade, tendo sido investigada uma panóplia de assuntos, dos quais se destacam: a história da contabilidade do setor público, o desenvolvimento histórico da contabilidade de gestão, a história da profissão contabilística portuguesa, a normalização contabilística em Portugal, o ensino da contabilidade em Portugal, entre outros. A investigação realizada forneceu evidências sobre a importância do Estado na institucionalização das práticas contabilísticas em Portugal (D. Gomes et al., 2008). Foram apresentadas as contribuições dos diversos estudos publicados na área da história da contabilidade, sendo estes importantes fontes de informação para auxiliar na compreensão dos papéis da contabilidade nas organizações e na sociedade, particularmente nos processos de mudança contabilística, que se tornaram importantes questões de investigação dentro da conceção da contabilidade como uma prática social (D. Gomes, 2008).

Foi realçada a importância da compreensão do desenvolvimento histórico da contabilidade de gestão em Portugal (J. M. Carvalho et al., 2007), assim como a importância da “Aula do Comércio” no ensino comercial na Europa e do papel desempenhado pelo Estado neste processo (por exemplo, Rodrigues et al., 2007, 2004). Neste sentido, foram também estudados os perfis dos primeiros professores de contabilidade da Escola, com o objetivo de destacar os seus papéis na divulgação do conhecimento contabilístico em Portugal, assim como os primeiros livros usados (Rodrigues et al., 2016; Rodrigues & Craig, 2009). Com base essencialmente em fontes de arquivo, e considerando os contextos sociais, económico e político, os estudos contribuem essencialmente para a literatura e ensino da contabilidade, permitindo compreender o passado e os desenvolvimentos significativos da história da

contabilidade, incluindo da profissão contabilística em Portugal e outros países, nomeadamente do Brasil (por exemplo, Bugarim, Rodrigues, et al., 2014; Caria & Rodrigues, 2014; Faria, 2008; D. Gomes et al., 2011; Rodrigues et al., 2003, 2012).

A quinta temática de investigação estudada pelos académicos portugueses discutida neste estudo refere-se à harmonização/normalização contabilística, tendo sido investigado o processo de harmonização internacional, a medição da harmonização contabilística e a normalização contabilística. Os resultados obtidos apresentam contribuições relevantes, no sentido de apoiar os organismos de normalização nacionais e internacionais, autoridades reguladoras e a profissão contabilística a compreender o processo de harmonização/normalização contabilística, ressaltando o papel dos fatores institucionais (por exemplo, Bonito & Pais, 2018; Guerreiro et al., 2012a, 2012b; I. Lourenço et al., 2015; I. Lourenço & Branco, 2015). Os argumentos teóricos desenvolvidos nos estudos e as evidências obtidas contribuíram para o desenvolvimento da literatura na área, comparando práticas contabilísticas antes e após o processo de harmonização/normalização (por exemplo, Guerreiro et al., 2014, 2015; P. Lopes & Rodrigues, 2008; Morais & Fialho, 2008; Jonas Oliveira, Azevedo, et al., 2018).

Conforme constatado com a realização deste estudo, a investigação em contabilidade publicada pelos académicos portugueses tem registado uma evolução muito significativa, tendo-se registado um enorme progresso nos últimos anos. Os académicos de contabilidade estão conscientes da importância da realização de investigação de qualidade publicada em revistas de topo indexadas, facto que se comprova pelo crescente número de publicações que se tem vindo a registar ao longo dos anos. As temáticas de investigação estudadas têm sido diversas, apresentando contributos importantes para a literatura, o ensino e a prática da contabilidade.

No próximo capítulo será apresentado o segundo estudo empírico desta tese, cujo objetivo é conhecer as perceções dos académicos portugueses relativamente à investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e com a prática da contabilidade.

CAPÍTULO 5: DA INVESTIGAÇÃO PARA O ENSINO E PARA A PRÁTICA DA CONTABILIDADE – A PERCEÇÃO DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES

Considerando a importância da investigação realizada pelos académicos e a discussão em torno da sua relevância e utilidade para o ensino e prática da contabilidade, neste capítulo apresentam-se e analisam-se as percepções dos académicos de contabilidade portugueses relativamente à investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e com a prática da contabilidade.

As opiniões de cada um dos entrevistados são apresentadas conjuntamente, havendo naturalmente uma separação de ideias. Foram apenas identificadas as contribuições mais relevantes apontadas por cada um. De referir que, em alguns casos, algumas ideias e respostas dos entrevistados foram muito idênticas e nesses casos foram agrupados e identificados os vários entrevistados que partilharam dos mesmos entendimentos, quanto a cada questão abordada.

Este capítulo está dividido em oito secções. Na primeira secção, apresenta-se o envolvimento do entrevistado no mundo académico. As percepções relativamente à caracterização da investigação em contabilidade e o seu objetivo são apresentadas na segunda secção. Na secção três, apresentam-se as percepções dos entrevistados relativamente à relação da investigação com o ensino da contabilidade. Por seu lado, na secção quatro evidenciam-se as percepções dos entrevistados quanto à relação da investigação com a prática da contabilidade. As percepções quanto à caracterização da relação da investigação com o ensino e com a prática da contabilidade e sugestões de melhoria são referidas na quinta secção. Na secção seis, apresentam-se as percepções dos entrevistados no que se refere ao seu estado de realização pessoal. Por fim, nas secções sete e oito, apresenta-se a discussão dos resultados obtidos deste estudo empírico e um resumo do capítulo, respetivamente.

Na secção seguinte explica-se o grau de envolvimento do entrevistado no mundo académico, tendo tais questões sido abordadas logo no início da entrevista.

5.1 ENVOLVIMENTO DO ENTREVISTADO NO MUNDO ACADÉMICO

No âmbito deste estudo foram realizadas entrevistas a académicos portugueses de contabilidade, sendo que a maioria dos entrevistados leciona de forma regular apenas unidades curriculares da área da contabilidade (Contabilidade Financeira; Contabilidade de Gestão; Fiscalidade; Auditoria Financeira; Contabilidade Pública; Contabilidade das Instituições sem fins Lucrativos; Contabilidade de Grupos Económicos; Relato Financeiro e Não Financeiro; Ética e Deontologia Profissional; Responsabilidade

Social Empresarial; Simulação Empresarial; Metodologias de Investigação em Contabilidade) e investiga também na área da contabilidade.

Constatou-se que uma minoria dos entrevistados, para além de unidades curriculares da área da contabilidade, também leciona outras unidades curriculares, nomeadamente da área da gestão e das ciências empresariais (Gestão Fiscal; Gestão Financeira; Análise Financeira; Finanças Empresariais; Avaliação de Empresas; Marketing, Gestão da Qualidade; Gestão de Operações e Economia). Tal acontece em alguns institutos politécnicos, onde por vezes os docentes assumem a lecionação de outras disciplinas, algumas vezes com carácter esporádico, pelo que a investigação destes académicos abrange, normalmente, uma diversidade de temas, não sendo direcionada apenas para a contabilidade.

De um modo geral, os entrevistados orientam trabalhos académicos na área da contabilidade, nomeadamente, dissertações de mestrado e teses de doutoramento, participando também em júris de defesas destas provas académicas. Naturalmente que os entrevistados com mais anos de carreira têm um número de orientações superior, relativamente aos entrevistados que concluíram o doutoramento recentemente.

Ao nível de publicações verificou-se praticamente o mesmo comportamento, ou seja, os entrevistados doutorados há mais tempo e que já têm uma carreira consolidada têm mais publicações em revistas científicas internacionais, incluindo nas revistas indexadas, o que também contribuiu para a sua progressão na carreira. De notar que estes académicos com mais anos de experiência normalmente também têm muitas publicações em revistas não científicas nacionais, nas chamadas revistas técnicas, pois, há alguns anos, valorizavam-se tais publicações, ou, pelo menos, não era dada tanta importância às revistas científicas internacionais como atualmente. Pelo facto de hoje em dia não se valorizar esse tipo de publicações, estas são muito mais escassas.

Para além do ensino e da investigação que realizam, alguns entrevistados ainda realizam outras atividades, ainda que com carácter esporádico, como por exemplo, peritagens, consultorias e formação. Alguns deles salientaram que normalmente a instituição onde trabalham costuma ser procurada para este tipo de serviços, pelo que costumam aderir pela experiência, pelos conhecimentos que adquirem e também para representarem a instituição (E2; E4; E7; E8; E10; E11; E13; E14; E15; E21). Outros afirmaram não possuir grande interesse em aderir a essas iniciativas, pois são pouco, ou muito pouco, valorizadas na avaliação do seu desempenho, além do que, normalmente, são serviços que consomem muito tempo e que se arrastam durante um longo período, reduzindo o seu eventual interesse na realização dos mesmos, em detrimento de outras atividades mais valorizadas internamente (E9; E16; E19; E20; E23).

Ainda relativamente à caracterização dos entrevistados, estes foram questionados quanto a experiências profissionais anteriores, com especial atenção para a prática contabilística, ao seu ingresso na carreira académica e se consideravam que tal tinha contribuído para a sua carreira académica e de que forma. Pela análise das respostas obtidas, verificou-se que a maioria dos entrevistados, cerca de dezassete (E1; E2; E3; E4; E5; E6; E7; E8; E9; E10; E12; E16; E17; E18; E19; E20; E22) possuíam esse tipo de experiência, para alguns, por um período bastante curto (menos de um ano); para outros, de vários anos (entre dois e dez anos). Alguns dos entrevistados conciliaram, ainda, a atividade de docência com colaborações em empresas, normalmente até ao início do doutoramento, sendo que no final, após a sua conclusão, ingressaram imediatamente na carreira em regime de exclusividade. Apenas seis dos entrevistados (E11; E13; E14; E15; E21; E23) entraram na carreira académica sem qualquer tipo de experiência prática, tendo sido convidados para ingressar na academia logo após a conclusão da licenciatura, uns nas próprias instituições onde estudaram, outros, em instituições normalmente próximas das mesmas.

De uma forma geral, os entrevistados consideraram que a sua experiência profissional prévia foi relevante para a sua atividade de docente, tendo sido muito positivo o envolvimento com o mundo empresarial, contribuindo para conhecer a prática. Alguns deles admitiram que há determinadas disciplinas da área da contabilidade que são muito difíceis de se lecionar se não se tiver uma bagagem da prática de suporte, principalmente quando se tem alunos com essa experiência (E9; E10). Os contactos com o mundo empresarial permitem trazer para a sala de aula exemplos práticos, que as enriquecem e motivam os alunos, bem como desenvolvem no docente uma maior sensibilidade em relação ao que se passa fora do mundo académico (E2; E4; E6; E7; E18). Além disso, E1 e E20 mencionaram que do contacto com a realidade empresarial e com a prática contabilística surgem interessantes temas de investigação.

Porém, de forma surpreendente, E19, que teve uma experiência de cerca de quatro anos antes de ingressar na academia, comentou que talvez essa experiência possa ter sido prejudicial, argumentando que na prática há muitos vícios e que limitam a visão de como as coisas funcionam, uma vez que a prática se concentra em aspetos muito técnicos, ignorando o que está por de trás, ou seja, os aspetos teóricos e políticos. Complementou que para o ensino isso não é positivo, porque induz o docente a transmitir uma visão muito técnica da contabilidade, muito objetiva, e no seu entender a contabilidade é tudo menos isso. Reconheceu que a prática é importante, mas muito limitadora ao nível dos quadros mentais.

Relativamente aos seis entrevistados que não passaram pela prática, cinco afirmaram que não sentem uma falta significativa da experiência profissional. Eventualmente, podem sentir uma falta esporádica, mas tentam manter contacto com o mundo empresarial através de colegas que estão na prática, e do contacto com a OCC, nomeadamente participando em formações, de modo a colmatar as falhas que eventualmente possam ter (E11; E13; E14; E15; E21). E21 considerou que é capaz de lecionar sem ter trabalhado na prática da contabilidade. Reconheceu que não sabe tudo e, quando tem alguma dificuldade/dúvida, socorre-se de quem a possa ajudar nesse sentido. Também afirmou que na sua instituição é comum convidarem-se profissionais para virem apresentar uma vertente mais prática da matéria que se está a lecionar, no fundo transmitir uma visão prática de quem está no terreno (E21).

Todavia, E23 reconheceu que não ter tido contacto com o mundo empresarial é uma grande lacuna que possui, tendo afirmado que gostaria de ter passado pela prática, nem que fosse durante pouco tempo, pois, de vez em quando, sente falta desse contacto; no entanto, salientou que frequenta muitas formações da área profissional para tentar manter essa ligação com a prática e com os profissionais.

Para finalizar a caracterização do entrevistado e do conhecimento do seu percurso académico e profissional, foi-lhes perguntado quais eram os objetivos exigidos ao nível de investigação pela instituição onde trabalhavam. Globalmente as respostas foram unânimes, tendo-se percebido que após o período experimental não está a ser exigido que o académico publique um número específico de artigos em determinadas revistas; mas, tal é recomendado para o cumprimento de métricas no sistema de avaliação de desempenho. Porém, durante o período experimental há várias instituições que definem um número mínimo de publicações (por exemplo, 2 publicações indexadas na *Web of Science* e na *Scopus* durante o período de 5 anos); todavia, posteriormente a esse período, as publicações servem para a progressão na carreira e para a obtenção de financiamento para participação em conferências internacionais.

Naturalmente que há cada vez mais incentivos para a publicação em determinadas revistas indexadas, nomeadamente na *Web of Science* e na *Scopus*, uma vez que há instituições que atribuem prémios quando se atingem determinados objetivos. Mas, no geral, ficou perceptível que algumas instituições ainda não têm essas exigências descritas taxativamente, uma vez que na avaliação de desempenho do docente entram outras variáveis, para além da investigação, sendo o caso da parte pedagógica e de cargos administrativos. Neste aspeto, constatou-se que não há grande discrepância entre uma instituição universitária e um instituto politécnico, dado que as exigências tendem a ser as mesmas.

No entanto, ficou evidente que os centros de investigação são normalmente exigentes, pelo que se o académico pretender manter-se no centro terá de cumprir com as imposições exigidas por este ao nível de publicações. Foi também ressaltado por vários entrevistados que não há, normalmente, por parte das instituições uma sensibilidade para concederem aos académicos condições para investigarem, mesmo durante o período experimental, não sendo fácil cumprir com o exigido devido às outras tarefas que assumem.

Excepcionalmente, E1 afirmou que na instituição onde trabalha são dadas condições para se investigar, para se chegar a um nível de topo, uma vez que não há tarefas administrativas, a carga letiva é muito reduzida, não sendo valorizada a quantidade, mas a qualidade da investigação, reconhecendo, contudo, que tal é raro acontecer em Portugal.

Na secção seguinte, apresentam-se as percepções dos académicos portugueses quanto à caracterização, objetivos, facilitadores e obstáculos da realização de investigação em contabilidade.

5.2 CARACTERIZAÇÃO E OBJETIVOS DA INVESTIGAÇÃO EM CONTABILIDADE – A PERCEÇÃO DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES

5.2.1 Caracterização da investigação em contabilidade

Foi solicitado aos entrevistados que caracterizassem a investigação, ou seja, que de acordo com a sua perspetiva descrevessem como é a investigação em contabilidade: se útil/relevante; se escassa; se reflete a realidade; se é muito teórica ou prática; se está focada em áreas específicas; se há áreas por explorar; e se é diferente da realizada por outros académicos internacionais da área.

Relativamente à estrutura desta secção e mediante as respostas obtidas pelos entrevistados, foram constituídos os seguintes tópicos de análise: evolução da investigação em contabilidade; âmbito da investigação em contabilidade; qualidade da investigação em contabilidade; utilidade e contributo da investigação em contabilidade e condicionantes da realização da investigação.

Evolução da investigação em contabilidade

Quando confrontados com a questão sobre a caracterização da investigação em contabilidade E1 e E7 começaram por explicar que, desde o início do séc. XXI, nomeadamente desde sensivelmente 2002-2003, verificou-se uma evolução muito positiva na investigação em contabilidade realizada em Portugal, uma vez que antes de 2000 não havia investigação publicada pelos académicos portugueses

em revistas científicas internacionais. E23 reiterou a opinião, recordando que quando iniciou o seu mestrado, em 1998, não havia investigação publicada com o rigor que há atualmente, além de que era muito escassa, muito técnica, pouco empírica, sendo muito difícil o acesso a artigos internacionais.

Já E3 notou, a este respeito, que quando concluiu o seu doutoramento, em 2000, não havia em Portugal ideia clara sobre a investigação em contabilidade. Considerou que a investigação em contabilidade mudou muito, melhorou imenso, desde então, e para isso contribuiu o facto de ter aparecido muita gente nova a produzir e a publicar artigos (E3), registando-se desde o início do século XXI um crescimento significativo na vertente qualitativa e quantitativa (E5).

Para E2 este impulso deveu-se fundamentalmente ao facto de muitos investigadores portugueses terem tido contacto com investigadores, instituições e centros de investigação estrangeiros, alguns inclusive tiraram o doutoramento no estrangeiro, sendo estas experiências muito importantes para abrirem horizontes:

... permitem perceber outras metodologias de investigação, outros métodos de investigação, conhecer outros autores, perceber realmente que há um conjunto vasto de *journals* que nós temos que ler e podemos ler e não ficarmos aqui muito circunscritos aqui ao nosso mundo de Portugal.

Comparativamente ao verificado noutros países em que a investigação em contabilidade começou mais cedo, em Portugal a investigação em contabilidade “*esteve durante muito tempo parada no tempo*” (E10), começando a surgir a partir do momento em que se começaram a formar os primeiros doutores na área (E1; E10). De notar, que a partir do início do séc. XXI assistiu-se a um crescimento de defesas de trabalhos de mestrado e de doutoramento nesta área científica, algo que não se verificava até então (E5). Neste contexto, a partir desta data surgiram as primeiras publicações científicas em revistas internacionais, pelo que atualmente Portugal possui “*um corpo de investigadores, académicos, que não envergonha ninguém, antes pelo contrário, portanto estamos ao nível daquilo que se faz noutros países, nomeadamente os nossos colegas espanhóis, os nossos colegas franceses e por aí fora*” (E1).

Efetivamente, segundo a opinião de alguns entrevistados (E7; E16; E19) não há qualquer dúvida que a investigação feita pelos académicos portugueses não difere da que é realizada internacionalmente, até porque nos últimos anos tem havido uma preocupação generalizada para se publicar em revistas científicas internacionais de elevada reputação e, deste modo, os académicos, quer portugueses quer estrangeiros, têm de se cingir às mesmas exigências das revistas. Porém, E10 realçou que em Portugal ainda há poucos investigadores a fazer investigação ao nível internacional, sendo escassa a investigação (E9). Há ainda muito para fazer (E15) e explorar (E9).

A este respeito a E11 esclareceu o seguinte:

É escassa? ... Se pensar onde estávamos há 10 anos atrás, se calhar não é escassa, há cada vez mais doutoramentos, há cada vez mais investigadores a publicar e a publicar em revistas internacionais. Mostra que estamos a trabalhar! Se calhar não somos, não somos muitos e se calhar o facto de estar a publicar e ter que publicar em inglês e em *journals*, que todos queremos que sejam de qualidade e onde é difícil entrar, se calhar, não estamos a ter... temos entre todos 50, ou 20, ou 30 *papers* aceites mas ... caminhámos para lá...

Em suma, a opinião generalizada dos entrevistados é de que a investigação em contabilidade registou um crescimento significativo nos últimos vinte anos, sendo tal evidenciado no número crescente de artigos publicados pelos académicos portugueses. Os contactos com académicos internacionais, a participação em conferências internacionais, assim como o aumento do número de docentes de contabilidade a concluir os seus doutoramentos foram fatores que impulsionaram a realização de investigação publicável em revistas científicas internacionais, até então muito pouco difundidas pela comunidade académica portuguesa existente.

Âmbito da investigação em contabilidade

No que se refere ao âmbito da investigação em contabilidade, E4 salientou que atualmente, em Portugal há uma panóplia relativamente diversificada de investigação em contabilidade, tendo-se registado nos últimos anos em crescimento exponencial, esclarecendo que:

... assistimos também nos últimos anos, praticamente nos últimos 10 anos, a uma situação muito interessante, um conjunto de portugueses terem conseguido publicar em jornais de topo, nomeadamente americanos, estamos a falar da AOS [*Accounting, Organizations and Society*], da *European Accounting Review*, da *British Accounting Review* e, portanto, é um sinal de reconhecimento da boa investigação em Portugal e da capacidade de Portugal se afirmar internacionalmente em termos de investigação e da utilidade que os nossos *peer review* a nível internacional também veem nessa investigação. O que é um facto é que ela tem vindo a crescer e a qualidade tem vindo a crescer; portanto, isso é muito positivo.

E20 corroborou com esta opinião, tendo afirmado que a investigação em contabilidade registou nos últimos dez anos uma evolução positiva, muito diversificada quanto ao seu âmbito, tendo vindo a ser exploradas áreas novas:

... vejo aqui dois níveis, um nível de investigação que não passa o âmbito nacional e um nível de investigação que passa o âmbito nacional, portanto que vai além do âmbito nacional. A perceção que eu tenho da investigação que acontece no âmbito nacional anda muito centrada, sei lá, agora vou falar na minha área, contabilidade financeira, muito centrada nas normas e aspetos técnicos e aspetos até de certa forma muito ligados à prática e se calhar sem grande, não sei, não sei se isto faz sentido, se é justo, mas sem grande desenvolvimento pelo menos teórico ou conceptual, um bocado no aspeto da partícula e não se articula com outras coisas que já existem, só que estão identificadas num plano mais internacional e portanto muito próximo da literatura espanhola, e eu acho que isso tem a ver com a língua, ou a facilidade ou dificuldade que as pessoas têm de ultrapassar a barreira da língua, isto é de lidar com a língua inglesa, por exemplo, e portanto ficam limitadas mais ao português e ao espanhol, ou castelhano e pronto tenho essa perceção.

Depois a tal investigação que ultrapassa a barreira ou o núcleo nacional, parece-me que essa já vai também sendo influenciada pelo que se vê também nessa outra esfera de atuação e aí já explora mais áreas, portanto, já se aventura noutras áreas, porque também já se lê outro tipo de literatura, ou já se lê alguma coisa, não quer dizer que a que é feita aqui em termos nacionais não faça referências a literatura internacional, faz, mas às vezes faz

porque leu um artigo em português que fazia, já por si, referência e, portanto, faz-se referência de, mas não se sai do texto que é escrito em Portugal por portugueses. Não sei, pronto eu vejo assim estes diferente dois níveis, e o que eu vejo é que o nível nacional tem realmente focos muito concretos, o internacional já é mais variado ..., mas como os portugueses acho que estão a ter um desempenho positivo em termos da sua participação atendendo ao número de pessoas que nós somos, que representamos, acho que nós de alguma forma temos tido sempre pessoas que, pronto, trabalham com outros investigadores em termos internacionais, acabamos por ter aí um desempenho positivo e, portanto, e se calhar variado, mas também fruto deste desenvolvimento que estou aqui a referir, mais visível, sei lá, nos últimos dez anos se calhar algo assim, não sei.

Para o E18 os académicos portugueses têm publicado investigação com uma diversidade bastante significativa em termos dos temas investigados, não ficando a investigação publicada pelos académicos portugueses aquém da investigação publicada por outros académicos ao nível internacional. Naturalmente, não há um número expressivo de investigação publicada, mas é evidente que tem vindo a aumentar ao longo dos anos, portanto é um caminho que se tem vindo a fazer com o auxílio de algumas instituições, que nos últimos anos apostaram na formação dos seus quadros, através do apoio financeiro para a realização dos seus doutoramentos.

A E11, partilhou da mesma opinião, tendo mencionado o seguinte:

... neste momento, eu acho que já não haverá tantas diferenças entre a investigação que está a ser feita pelos académicos portugueses e aquela que é feita lá fora. Não vejo diferenças quando estamos em conferências, ou quando estamos em colóquios. Até porque vamos a colóquios que nos interessam e onde encontramos os nossos pares, não é? Não acho que essas diferenças existam, sejam, sejam tão notórias. Nós somos menos, não é? Nós somos, temos um problema de dimensão que acaba por mostrar que somos menos e começamos a trabalhar ... nesta área há menos tempo, começamo-nos a doutorar há menos tempo em contabilidade ... mas nestas duas últimas décadas foi feito um... como em todo o ensino português e como em toda a investigação no ensino em Portugal houve um, um salto muito, muito, muito grande.

De nos anos noventa sermos um bocadinho curiosos e de irmos às conferências e de não sabermos bem como era e o que era aquilo. Agora não, já sabemos que vamos apresentar um artigo, que esperamos receber *feedback*, que esperamos depois a seguir poder submeter o artigo a alguma revista e publicar. Já sabemos como é que se trabalha um processo de revisão. Portanto, eu não, neste momento acho que não haverá tantas, tantas diferenças no que diz respeito ao panorama da investigação. Temos jovens investigadores, muitos dos quais também se formaram lá fora e que acabaram por vir introduzir essa dinâmica de ter conhecido sistemas de ensino que estavam mais avançados e mais dentro dessa, digamos desta engrenagem, que acaba também por ter regras e também por ter métodos e linhas a seguir. E nós acabamos por já estar a seguir, digamos, essa tendência. A investigação, eu penso que temos investigadores com competências, ou com áreas de interesse muito ..., diversificadas se quisermos assim, portanto tem, tem pessoas a trabalhar no âmbito da contabilidade de gestão, da contabilidade mais da área financeira, quem trabalha história, quem trabalha o relato contabilístico...

Todavia, na opinião de E17 a investigação produzida nos institutos politécnicos deve ser direcionada para um âmbito diferente da que é produzida pelas universidades, ou seja, a investigação produzida em institutos politécnicos deve ser orientada essencialmente para a profissão, para a melhoria, por exemplo, de aspetos práticos, de procedimentos. Contudo, o que se tem verificado é que têm que fazer investigação, mas não têm os meios que as universidades têm; portanto, a "*investigação acaba por não ser boa ..., não porque as pessoas não sejam boas, mas porque as pessoas não são apoiadas devidamente, apoiadas no meu ponto de vista, quer ao nível das bases de dados, o acesso no fundo ao conhecimento*". Nas universidades de uma maneira geral discutem-se outros assuntos, as implicações

da contabilidade a outros níveis, normalmente valoriza-se mais a qualidade das publicações do que propriamente a quantidade (E17).

Tem-se verificado que os académicos portugueses têm publicado estudos diversos, uns mais vocacionados para a prática, nomeadamente através de estudos de caso, os quais são muito interessantes, e outros mais teóricos, focando-se numa parte mais ideológica, utilizando por vezes uma linguagem um pouco incompreendida pelas próprias empresas (E2).

E19 acabou por admitir que há falta de investigação que se debruce mais na teoria da contabilidade, nas opções preconizadas nas normas, pois por vezes quem está a ensinar acaba por desconhecer como decorreu o processo de normalização, porque tal não é comunicado pelos organismos reguladores.

Quanto à questão em análise, E8 salientou que a investigação em contabilidade pública é uma área de investigação em crescimento a nível internacional e particularmente em Portugal, havendo neste momento imensos temas por explorar e muitos assuntos para tratar. No mesmo sentido, e relativamente à área da contabilidade financeira, E8 expressou que há dois tipos de correntes, há académicos que continuam a investigar muito sobre as normas e os preceitos das normas, sobre os critérios de reconhecimento e mensuração. Por outro lado, há outra área da contabilidade que vai mais para a parte do relato e a manipulação do relato e que se confunde às vezes com a área de finanças empresariais. Por exemplo, há académicos que estão a trabalhar na área da manipulação dos resultados e como isso se relaciona com os critérios e técnicas contabilísticas, pelo que se inserem na contabilidade. *“Mas há outros que também investigam um pouco mais na parte comportamental, e o que é que está na origem disso, e a parte estratégica, motivação do gestor para fazer isso e aí as coisas fogem um bocadinho quase para as finanças comportamentais e para as finanças empresariais.”* (E8).

Opinião diferente e controversa foi apresentada por E22, relativamente à investigação que é produzida pelos académicos portugueses:

... os temas cingem-se um pouco a temas que se podem simplificar bastante quer dizer, no seu âmago, essa é a minha opinião, daí que a investigação em contabilidade é sempre necessária. Mas, provavelmente, ela está abaixo daquilo que é, que seria o desejável, não é, mas por isso entre outras razões, talvez porque o próprio objeto de estudo seja um pouco escasso, na minha opinião e, portanto, as pessoas acabam por, não digo desviar, mas juntar muitas vezes a contabilidade com outras coisas mais. Portanto, a investigação apenas em contabilidade, na minha opinião, é relativamente limitada nas suas potencialidades, penso eu, penso eu, não é, vejo muitas vezes colegas que acabam por desviar...

Qualidade da investigação em contabilidade

Na opinião do E17, é notório que em Portugal, assim como nos outros países, há um peso excessivo da investigação quantitativa, e há um desconhecimento geral de conceitos como epistemologia, ontologia, sendo importante dominar estes conceitos para se fazer investigação de qualidade.

Deste modo, e no que respeita à qualidade da investigação em contabilidade, E19 afirmou que não há muita diferença face ao que é produzido ao nível internacional, no entanto, há que reconhecer que há países que foram pioneiros na investigação em contabilidade, como, por exemplo, o Reino Unido, a Austrália e os EUA, os quais possuem condições para fazer investigação de elevada qualidade. Aos investigadores nativos destes países é-lhes também mais fácil publicar em revistas internacionais, uma vez que se conhecem melhor e dominam o inglês.

Porém, E1 defendeu que há atualmente muitos académicos portugueses que publicam nas melhores revistas internacionais da área da contabilidade, portanto exatamente igual a outros académicos estrangeiros, com o mesmo tipo de trabalho, os mesmos alicerces teóricos, a mesma qualidade teórica, abordando questões muito interessantes, atuais quer sob o ponto de vista teórico, quer sob o ponto de vista prático; portanto, os académicos portugueses estão na mesma lógica dos académicos estrangeiros, portanto numa lógica internacional e numa lógica de qualidade. E21 corroborou desta opinião, tendo argumentado que não há diferenças em termos de investigação nacional e internacional, uma vez que os académicos portugueses da área da contabilidade têm acompanhado a investigação que é produzida internacionalmente, e do mesmo modo as investigações dos académicos portugueses são referenciadas internacionalmente por outros autores. Todavia, a quantidade da investigação publicada pelos académicos portugueses é naturalmente menor face a outros países, mas também devido à dimensão do país (E7).

Por sua vez, E6 tentou distinguir qualidade de quantidade na investigação em contabilidade:

Há investigação em Portugal de extrema qualidade como há noutros países, as suas orientadoras são exemplo disso (risos), não é, e há um conjunto de investigadores bastante alargado que faz investigação com muita qualidade, mas depois também há muita gente que faz investigação para número, é a minha opinião, tem de ser talvez em termos de carreira, não é, porque tem que se ir a conferências, tem que ser, porque há muita investigação que não tem impacto, nem utilidade eu acho, nenhuma!

Utilidade e contributo da investigação em contabilidade

No entender de E6, a investigação em contabilidade tem de ter utilidade, devendo-se pensar em quem vai beneficiar com os resultados da investigação. Não chega mostrar a utilidade das conclusões, é preciso ir mais além e justificar essa utilidade. Claramente que os estudos quando são publicados têm

sempre contribuições, mas de facto, tem de se tentar orientar a contabilidade para uma compreensão mais aprofundada do que é que as empresas andam a fazer e uma utilidade maior das conclusões (E6).

Em consonância com este entendimento relativo à utilidade e contributo da investigação em contabilidade, E17 ressaltou o seguinte:

... quando fazem investigação têm que saber porque é que a estão a fazer, qual é o objetivo, se é fazer por fazer, porque é obrigatório, isso não tem interesse nenhum, porquê? Porque quando se desenvolve um tópico tem que haver uma pergunta de partida, tem que haver um interesse, um bichinho que nos leva a investigar aquilo, não é, e as implicações deste ou daquele aspeto e não fazer porque os outros já fizeram para depois, deixa cá ver como é em Portugal. Eu parece-me que isso, porque os outros já fizeram vamos lá fazer, acho que deixa muito a desejar...

Já E19 considerou que nenhuma investigação é inútil, na medida que acrescenta sempre algo. Porém, realçou que em Portugal se faz muito pouca investigação em termos da teoria da contabilidade, de enquadramentos teóricos que sirvam de apoio aos estudos mais aplicados, assim como de análise das próprias normas.

Para E12 a investigação em contabilidade deve desenvolver teoria naturalmente, mas essencialmente responder a problemas práticos, criar soluções para problemas práticos, estudar os problemas que existem, discutir soluções, abrir horizontes para novas soluções. Quando refere problemas, explica que eles não têm de interessar a toda a sociedade, a investigação não tem de resolver os problemas de todas as empresas, bastando resolver o problema de uma empresa, por exemplo, já está a contribuir. Porém, na opinião de E19, a investigação em contabilidade produzida pelos académicos portugueses não está orientada para a prática, duvidando se deveria estar, à semelhança do que acontece também a nível internacional.

Segundo E11,

A investigação segue muitas das vezes a linha daquilo que nós inicialmente fizemos, os temas onde nos sentimos mais à vontade. E haverá sempre um tema e uma sustentação, que é uma sustentação teórica e depois, dependendo do estudo que é realizado, ela acabará por ter um estudo empírico ou não, mas sempre com contributos para a prática. A investigação não pretende nunca ser estéril, agora não é consultoria.

E13 vai um pouco mais além:

Há investigação muito boa a ser realizada aqui em Portugal de nível internacional mesmo. Se é útil? Digamos que é útil se pensarmos num tipo de contributo para a literatura, sim, esses trabalhos têm vindo a fazer grandes contributos. Outros nem tanto, há outros que tentam replicar basicamente estudos internacionais e, portanto, às vezes nem se entende exatamente qual é o contributo que dão mesmo no contexto português... nota-se às vezes o querer replicar outros estudos e às vezes não atender às especificidades do que é Portugal..., mas há de tudo ... há pessoas que escrevem muito, mas não escrevem nada de novo, replicam, têm é uma capacidade de escrita que conseguem dizer as mesmas coisas de várias versões...

Em alguns estudos quantitativos são usados dados de empresas fora de Portugal, por exemplo de empresas norte-americanas, e neste sentido E8 considera um pouco estranho que isto aconteça. Reconheceu que em Portugal, há poucas empresas cotadas, e que por vezes é mais fácil publicar se se

utilizar dados de outros países, pois a marca Portugal ainda “*vende pouco*”; mas não deixa de ser estranho termos interesse e motivação em estudar realidades de outros países, apesar de poder fazer sentido pela natureza e contexto do estudo (E8).

O entendimento de E21 é que há duas vertentes de investigação, uma meramente teórica, mais conceptual, e outra de carácter prático, ou seja, o objetivo é que os resultados obtidos possam ser úteis em termos práticos. Contudo, na opinião de E15, o contributo da investigação para a prática tem vindo a diminuir, uma vez que há vinte anos atrás os docentes de contabilidade eram na sua maioria práticos, nomeadamente revisores oficiais de contas, sendo que a partir do início do século XXI começou-se a exigir aos primeiros docentes contratados o regime de exclusividade para integração na carreira, ou seja, a ligação à prática que se verificava deixou de existir e atualmente praticamente não existe (E15).

Neste contexto, e em relação à investigação que é produzida atualmente, E15 enfatizou que:

... os artigos tendem a ser teóricos, não têm nenhuma preocupação de orientar os práticos, ao contrário da investigação que se fazia até aqui. Em Portugal foi até mais tarde, mas nos EUA foi até 1960. A investigação era basicamente normativa, não havia normalização contabilística; portanto, a investigação que os práticos faziam, e que também eram académicos, era investigação de índole normativa, ou seja, diziam aos práticos, como não tinham normas, como é que deviam contabilizar determinadas situações práticas.

E22 esclareceu que o trabalho de investigação nesta data consistia na produção de artigos, idênticos aos artigos de opinião atuais, em que o investigador explicava quais as contas que se movimentavam, quais as que debitavam e creditavam, quais os procedimentos a adotar em determinadas situações, como se construía um balanço, etc., tendo isso deixado de existir por via da normalização.

E15 confirmou que

Com o aparecimento da normalização contabilística, esse tipo de investigação desapareceu e desapareceu um conjunto de académicos que deixaram de fazer falta, porque os académicos já não fazem mais investigação normativa. A investigação hoje ou é positivista, ou interpretativa ou é crítica, não é mais normativa. Ou se for normativa, ela não se publica numa revista académica.

E15 acrescentou, ainda, que em Portugal:

...temos normalização contabilística desde 1977 e, portanto, começou a haver uma tendência para ... a certa altura, como a prática era ditada por normas, deixou de fazer falta a investigação com base em procedimentos normativos, esses procedimentos normativos emanam agora, não dos académicos, mas das comissões de normalização contabilística. Portanto, com isso aconteceu um desligamento brutal entre a investigação que se faz na academia e a prática, porque a prática vive da normalização contabilística.

Apesar de constatar uma evolução enorme relativamente há vinte anos, e de ter sido muito positivo se ter conseguido o que se conseguiu durante este período, E3 ressaltou que:

Há muita coisa ainda para fazer, mas foi muito bom este percurso, agora se eu acho que aqui em Portugal a investigação que nós fazemos é útil? Já tive mais dúvidas! Útil no sentido de ser usada internamente? Eu acho que ainda estamos um bocado em circuito fechado, ou seja, nós fazemos os artigos para nós, para os académicos,

portanto circuito fechado não passa para fora..., tenho muitas dúvidas que a investigação que nós fazemos aqui esteja a passar para outros sítios que não o meio puramente académico.

Em concordância com o referido por E3, a percepção de E9 é que genericamente não há uma preocupação em investigar temáticas direcionadas para a prática, estudos úteis à prática da contabilidade; a preocupação está focada na realização de investigação publicável, e nesse sentido há uma grande falha. Segundo E9, em Portugal, a investigação é geralmente muito teórica, conceptual, e talvez, no futuro, se caminhe para uma investigação com contributos relevantes para a prática, como em outros países.

Condicionantes da realização da investigação: Obstáculos e facilitadores

De acordo com E1, os académicos portugueses não se podem comparar com os académicos americanos, nem com os ingleses, porque de facto eles têm condições excelentes para fazerem investigação, não estando os académicos portugueses, ainda, ao nível deles. O E16 corroborou com esta ideia explicando que eles têm uma experiência de investigação mais longa, dominam a língua inglesa e têm apoios diferentes dos que existem em Portugal.

Foi salientado por vários entrevistados (E1; E2; E6; E19; E22) que, em Portugal, o ensino continua a ser a atividade principal de praticamente todas as instituições de ensino superior, tendo os docentes cargas horárias de ensino muito pesadas (doze horas nos politécnicos e nove nas universidades), e que, de uma forma geral, não lhes são dadas condições para fazerem trabalho de investigação com qualidade, suscetível de publicação.

Ainda que a retórica possa ser outra, ou seja, há um discurso claro de que é preciso publicar, a ênfase é maior na quantidade e menor na qualidade, sendo que na opinião de E1 *“isso é algo que eu pessoalmente não creio ser o caminho certo para as instituições portuguesas, acho que é preciso investir mais na qualidade e menos na quantidade”*. Por seu lado, E1 argumentou que a crise também veio acentuar esta situação, pois atualmente os cargos administrativos são muito pesados, requerem muito tempo, é preciso fazer muitos relatórios, há processos de acreditação nacionais e internacionais que obrigam ao dispêndio de muito tempo e de muita energia por parte dos académicos portugueses, sendo certamente fatores inibidores da qualidade da investigação em contabilidade em Portugal.

Do mesmo modo, alguns entrevistados (E2; E5; E21) referiram que, para além das aulas, as orientações de mestrado e de doutoramento, o acompanhamento de alunos *Erasmus* e outras tarefas relacionadas com os cargos de direção são efetivamente fatores que condicionam a realização de investigação, na medida em que são tarefas que consomem muito tempo. Na instituição onde trabalha

E5 há uma comissão de horários que é ocupada por docentes, os quais são responsáveis pela elaboração manual dos horários (ainda não existe *software*), sendo que eventualmente em outras instituições este trabalho é executado por técnicos superiores. E18 referiu não se preocupar com o tempo dedicado às aulas, pois essas horas acomodam-se bem, O principal problema é o excesso de trabalho administrativo, nomeadamente de direção, coordenação, entre outros, exigindo muito tempo desnecessariamente, uma vez que muito do trabalho administrativo realizado pelos académicos poderia, no entender de E8, ser facilmente executado por outras pessoas, sendo, portanto, este um obstáculo à realização de investigação, justificado pela perda de tempo dedicado a estas tarefas que não criam nenhum valor.

Cada vez mais os académicos ocupam uma parte substancial do seu tempo com tarefas administrativas, burocracias, que há alguns anos não se verificava, como por exemplo, lançar as notas (E3; E19; E21; E22). E3 até ironizou com a situação, tendo afirmado o seguinte:

... eu costumo dizer que nós somos um país que devemos ser muito ricos, porque, por exemplo, no meu caso que sou uma Professora Associada, sou eu que tenho que ir reproduzir os testes da minha disciplina, de facto vivemos num país rico, porque estão a pagar-me muito para eu tratar de um assunto que é ir reproduzir os testes, e depois separar por salas. Portanto, esse tipo de tarefas não ajuda, esse é um dos problemas...

Para E8 um obstáculo para a realização de investigação prende-se com:

... o balanceamento entre a parte de lecionação e a parte de investigação. Isso também pode ser um entrave, não é, uma pessoa que tem muitas horas letivas, muitos alunos, também muitas orientações de mestrado... e de doutoramento, ... nós temos de continuar a fazer orientações de doutoramentos, temos de continuar a supervisionar projetos de investigação, temos de continuar a avaliar júris de doutoramentos...

Em consonância com o exposto, E9 mencionou que geralmente não há muita preocupação por parte das próprias instituições para concentrarem o período de aulas dos docentes, para estes disporem de mais tempo contínuo para se dedicarem à investigação. Portanto, e conforme defendido por E21, seria importante a concentração da carga letiva num semestre, por exemplo, para libertar o docente para se poder dedicar à investigação no outro semestre, situação que é muito comum no estrangeiro e pouco em Portugal (E21).

Segundo E7, o que limita muito a investigação, nomeadamente nos institutos politécnicos, é

... o facto de nós termos que dar, temos que dar aulas, temos que apoiar muito os alunos, os nossos alunos são diferentes dos alunos de outras instituições, portanto o tempo que temos que perder com eles e a preocupação que temos que ter com eles, é muito diferente daquela preocupação que têm que ter as universidades com os seus alunos, porque os alunos ... genericamente são diferentes e, portanto, por um lado, temos muito mais aulas que os docentes nas universidades, não temos, por exemplo, licenças sabáticas, é muito difícil encontrar-se isso aqui ...

A perceção de E6 é que muita da investigação publicada pelos académicos portugueses se refere, sobretudo, ao trabalho desenvolvido no âmbito do doutoramento, uma vez que após a conclusão do doutoramento é muito difícil para os académicos se dedicarem à investigação, devido à falta de tempo. São poucos os académicos que conseguem publicar com regularidade, sendo que os que o conseguem

fazer, normalmente estão ligados a universidades, porque à partida têm mais condições e também têm as orientações de doutoramento, que são um fornecimento à partida para a publicação de artigos (E6).

Outro obstáculo que foi identificado por vários entrevistados (E3; E4; E10; E16; E17; E23) foi o escasso apoio financeiro para a realização de investigação, a participação em conferências, pois se não houver financiamento para se chegar às redes internacionais e promover o *networking* a investigação está seriamente em risco. É mesmo muito importante existir verbas para participação em conferências, dado que um trabalho apresentado numa conferência internacional ganha logo outra visibilidade, aumentando, assim, o seu potencial.

Por outro lado, o E7 mencionou que não entende porque é que o acesso a bases de dados continua a ser restrito em algumas instituições ou seja:

... porque é que umas universidades ... têm acesso a umas bases de dados e outras não têm. Eu penso que deveria ser o próprio Estado, o próprio ministério da Ciência e do Ensino Superior a disponibilizar essa informação para todas as escolas do ensino superior, e não as escolas de per si ... Umhas têm acesso, outras não têm, e eu vejo que no nosso caso, em termos do politécnico, nós não temos acesso a nenhuma base de dados de empresas para obter dados na área... dados financeiros, não temos acesso a nenhuma base de dados. Portanto, os nossos alunos de mestrado que querem fazer trabalhos nessas áreas não têm acesso a essa informação. Vamos conseguindo acesso por outras vias, a pedido, temos contactos com outros colegas de outras universidades e conseguimos usar esses contactos. Mas, na verdade, não temos condições para investigar como têm as universidades. Porque não há, apesar de nos ser exigido, por exemplo, no ensino politécnico nos ser exigido um nível de investigação equivalente àquilo que é exigido nas universidades ... nós não temos condições para o fazer, sobretudo em termos de informação.

A pouca receptividade por parte do tecido empresarial para colaborarem em estudos de caso, ou através da participação em entrevistas e/ou questionários, foi também um obstáculo realçado por vários entrevistados (E6; E14; E23) para a realização de investigação, nomeadamente de estudos de caso. Relativamente a esta matéria, E14 esclareceu que quando contacta empresas para participação em estudos de caso, por exemplo, apercebe-se que estas não estão muito receptivas, com receio de fornecer informação ou que alguém lha “roube”, que alguém lhes copie a sua vantagem competitiva. Por isso, e neste entendimento, E6 admitiu que o principal obstáculo é não existir em Portugal uma cultura de divulgação de informação.

Por outro lado, e em conformidade com o salientado por alguns entrevistados (E14; E21), a implementação de inquéritos por questionário está também envolta de vários obstáculos: há imensa dificuldade em obter respostas por parte de empresas, é preciso suplicar para obter os dados, sendo complicado quando não há colaboração por parte das empresas, pois as respostas são imprescindíveis para a prossecução do estudo. A este respeito E14 afirmou que compreende, já que, cada vez mais, as empresas recebem muitos questionários e acabam por não entender a mais-valia decorrente do seu

preenchimento, sendo que algumas não respondem e outras acabam por responder após muita insistência.

É notório o incremento de investigação realizada nos últimos anos em Portugal, embora ainda haja “*algumas dificuldades no âmbito da investigação em Portugal nomeadamente em aplicar novas técnicas, novas metodologias*” (E14). Apesar de já se ter recuperado muito, Portugal ainda está aquém, ou melhor, atrasado, em relação ao que é feito noutros países (E5; E14). Porém, E5 apontou que a investigação que se faz em Portugal é de qualidade, mas por vezes há também muita dificuldade em a publicar, decorrente também de *lobbies* que existem dentro das próprias revistas e da questão da língua inglesa. E6 também tem notado que há muita investigação, por exemplo ao nível dos politécnicos, que não chega às revistas internacionais e que por vezes é apresentada em imensas conferências sem nenhuma alteração entre elas, deturpando-se o objetivo de apresentar um artigo numa conferência.

Quando questionados relativamente aos facilitadores da realização de investigação, alguns entrevistados (E4; E18) referiram que é necessário que existam incentivos para a realização de investigação, tendo E4 mencionado que seria interessante a atribuição de recompensas à posteriori, quando se atinjam os objetivos estabelecidos, como por exemplo, a redução da carga letiva, durante um determinado período. Por seu lado, E1 assumiu que é necessário dar tempo às pessoas, é preciso que as instituições tenham uma cultura que premeie a excelência, mesmo que a publicação não seja imediata, porque as publicações de topo demoram anos, ou seja, que se premeie fundamentalmente a qualidade em detrimento da quantidade, em linha do que se verifica em outros países. E1 reforçou que seria também facilitador haver um ambiente encorajador, motivador, estimulante para a realização de investigação. Todavia, em Portugal, não há uma cultura de investigação nas instituições de ensino, universidades e institutos politécnicos (nestes últimos talvez ainda menos), apesar de o discurso ser nesse sentido (E1; E6).

De acordo com E6, a falta de sensibilidade de algumas instituições, nomeadamente de instituições de ensino politécnico, para a importância da investigação é também um dos motivos para não serem dadas melhores condições aos académicos para a realização de investigação. Daquilo que E1 conhece, na área da contabilidade em Portugal, apenas a Universidade Católica de Lisboa e a Faculdade de Economia da Universidade Nova de Lisboa dão condições para se almejar publicações de topo. Evidentemente, e em conformidade com o referido por E18, há uma grande variabilidade, de instituição para instituição, nos incentivos que são dados aos docentes para a realização de investigação, tendo reconhecido que no passado houve maiores incentivos dos que existem atualmente, e como tal a investigação que vai surgindo resulta de um esforço pessoal dos próprios investigadores, os quais, por

vezes, investem do seu próprio dinheiro para participarem em conferências, quando tal não é suportado pelas próprias instituições.

Por seu lado, E20 alertou para a necessidade de se pensar na saúde mental dos docentes, tendo desabafado que:

...entre atividade docente e atividade de investigação e vida pessoal, quer dizer estou a ver muito objetivo para pouco tempo, para as mesmas horas, além de que me parece de que a métrica mudou e ninguém nos avisou e, portanto, o mesmo tempo, que antigamente tinha um significado, não tem o mesmo atualmente...

... é preciso realmente tempo para as pessoas pararem e descansarem, para poderem voltar novamente a pensar de forma arejada e não saturada. Pronto, há coisas que, como digo, implicam continuidade e o resultado surge a partir de certa altura, e a pessoa tem que estar ali de forma paciente e persistente e não pode parar. E há outras coisas, há outras fases, é a tal sabática, não é, em que a parte da sabática devia ser para descansar, a pessoa obrigava-se a não fazer nada, (riso), nem a responder a emails, que era para descansar efetivamente e depois produzir novamente! Porque isso é preciso, pensar, porque fala-se em produzir, produzir, produzir, articular e produzir, produzir, e não creio que as pessoas tenham resistência ilimitada (...) as exigências que se colocam em termos dos docentes são exigências muito, muito grandes, eu acho que mesmo em muitos casos inoportunos, não sei, pelo menos na perspectiva de uma professora do ensino politécnico (riso). E acho que tenho alguma capacidade e alguma resistência ... Estou a dizer isto, porque eu sinto isso e acho que a maior parte das pessoas nem sequer admite, porque não pode admitir, não se sente verdadeiramente livre de dizer 'eu não concordo' porque não pode, não é, porque institucionalmente alguém vai dizer 'ah, mas então não está interessada em progredir?' e então não vai fazer isto, ou não vai fazer aquilo, é preciso saber dizer não!...

No seu entender, os docentes do ensino superior vão acabar por entrar em depressão, por não conseguirem cumprir os objetivos que lhes são exigidos (E20). Tem-se apercebido que isto já está a começar a acontecer, as pessoas não confessam, nem sequer falam nestas questões por receio, mas no fundo percebe-se que toda a gente se sente cansada e esgotada do processo pelo que defendeu que o processo de investigação e da atividade docente deveria ser reequacionado. A atividade de investigação é muito exigente, requer muito esforço, muita energia, por isso deviam ser dadas as condições para se fazerem trabalhos com maior empenho, maior motivação (E20). Defendeu que:

... tem que haver apoios, não apenas materiais e recursos, mas também apoios que passam por dar uma maior liberdade às pessoas para optarem e terem algumas pausas e essas pausas podem ser apenas para desligar. Eu sei que a maior parte das pessoas acham que os professores não fazem nada, mas quem está na área sabe que não é assim, não é, e que há registos de todo o tipo, também é um facto...(E20)

Neste contexto, vários entrevistados (E2; E12; E15; E21) identificaram como um facilitador da investigação haver recursos (dinheiro), tempo, bases de dados e bibliográficas, recursos por vezes escassos na academia. Porém, E16 realçou a este respeito a evolução positiva que se assistiu nos últimos anos no acesso a base de dados bibliográficas, recordando-se que, por vezes, era necessário ir a Espanha recolher artigos, ou até mesmo pedir a colegas de outros países o seu envio por correio. A vantagem de atualmente se aceder facilmente a artigos, à *internet* e às redes de investigadores que existem também facilitam o acesso à informação (E6; E16).

Quanto aos facilitadores da realização da investigação, E20 expressou o seguinte:

...creio que para desenvolver um trabalho de investigação é necessário tempo, e é necessário tempo sobre mais do que uma forma, tempo em termos continuados. E, portanto, o tempo tem de ter, digamos uma pessoa para conseguir começar a desenvolver raciocínio à volta de um tema tem que estar ali bastante tempo à volta, numa fase inicial, em que não se consegue materializar nada, escrever nada, e a certa altura as coisas começam, as peças do puzzle a descer e a pessoa começa a formar raciocínio e começa a evoluir. E se, nessa fase, após o momento inicial, há restrições de tempo é dramático, não é, ..., idealmente um docente devia ter um tempo só dedicado a investigação e se estivesse a lecionar era por opção, se achasse que, da sua forma de ser, conjugava bem ter uma atividade de docência para quebrar um bocado aquelas fases de cansaço que às vezes também surgem no âmbito da investigação....

Na opinião de E19, não deve existir uma separação entre investigação e docência, pois um bom docente é também investigador, na medida em que tem de conhecer, o mais aprofundado possível, aquilo que vai transmitir aos alunos e tudo o que com ele esteja relacionado, e isso é investigação.

Por seu lado, o facto de a carga letiva nas universidades ser menor face aos politécnicos, apesar de ainda significativa, foi identificado por E17 como facilitador da realização de investigação, em termos comparativos.

Por sua vez, vários entrevistados (E5; E12; E18; E21) explicaram que as relações humanas, os contactos com pessoas que fazem o mesmo trabalho, que estão na mesma situação, a troca de experiências a nível internacional, a presença em *workshops* e conferências, assim como as redes académicas são mecanismos interessantes, no sentido de fomentarem a realização de investigação. E3 reforçou esta opinião, tendo argumentado que as redes *“facilitam imenso, portanto contactos com pessoas de fora, com outras pessoas que estejam a investigar na mesma área, acho que isso facilita imenso em termos do trabalho que é desenvolvido e depois na facilidade que é em se conseguir publicar”*.

Opinião idêntica foi partilhada por E8, que identificou como facilitadores estar em *“redes de investigação internacionais, em bons centros de investigação que lhes proporcionam, por exemplo, dinheiro para desenvolver os seus projetos, para ter bolseiros, para poder ir a conferências apresentar e discutir o seu trabalho, porque esse é o due process (...)”*, alegando que é preciso ter condições para isso.

Neste sentido, E19 apontou a rede GRUDIS, a rede portuguesa de investigação em contabilidade, assim como a simpatia dos académicos portugueses, o apoio e o trabalho em conjunto como fatores facilitadores da investigação em Portugal, facto que por vezes não se encontra em outros países, aliás, por vezes, verifica-se exatamente o contrário. E2 também reconheceu o papel da rede GRUDIS na disseminação da investigação, nomeadamente através da realização de seminários anuais.

Por outro lado, E5 e E16 consideraram que a dimensão da área científica na escola onde o académico trabalha pode ser também identificada como facilitador da realização de investigação, ou seja, em instituições onde há um grupo de académicos da área da contabilidade é mais fácil trabalhar

em conjunto, trocar e partilhar opiniões, pontos de vista, apoio mútuo, facto que não se verifica em algumas instituições de ensino superior.

Por seu lado, E14 realçou que quando se recorre a empresas para realizar investigação:

Uma cultura empresarial aberta é muito facilitadora da investigação. Se eu for para uma organização e eles não me olharem de lado, se não houver resistência à mudança, ..., portanto, o que facilita é darem-nos disponibilidade da informação... Quando faço estudos de caso, é as empresas abrirem-me as portas...

Já E22 enfatizou também que o que facilita a realização de investigação é o facto de haver, cada vez mais, matéria-prima para trabalhar, nomeadamente os normativos contabilísticos. Há também mais métricas produzidas pelas empresas, uma vez que estas estão a ser forçadas a implementarem sistemas de informação, que por sua vez vão produzir mais e melhor informação que poderá ser tratada; a própria *internet* veio potenciar a obtenção de dados para se poder trabalhar ao nível da investigação (E22).

Por último, E18 reconheceu que internamente, ao nível das próprias instituições, deverá ser feito um esforço no sentido de se criar mecanismos formais e informais de partilha de disseminação e discussão de investigação, algo que nem sempre acontece na área da contabilidade. Normalmente, a área da contabilidade está inserida em centros de investigação abrangentes e, por vezes, não é dado o devido reconhecimento à investigação em contabilidade. A este propósito, E18 referiu que é muito raro a instituição onde trabalha convidar académicos da área da contabilidade para apresentarem um seminário, dando prevalência à área da economia e finanças.

De uma forma geral, foi defendido por vários entrevistados que os académicos necessitam de ter disponibilidade concreta e objetiva de tempo, e disponibilidade mental para se dedicarem à investigação, assim com recursos materiais e financeiros e recetividade, essencialmente, por parte das empresas. Foi também apontada a necessidade de uma aposta na publicação de investigação de qualidade, em detrimento da quantidade, pelo que as tarefas administrativas e a carga letiva deveriam ser aligeiradas. Tem de efetivamente ser fomentada uma cultura para a investigação, conforme já existe a nível internacional, em algumas instituições de ensino portuguesas, e ser dadas condições aos académicos para que estes possam ambicionar uma investigação de topo.

5.2.2 Objetivos da investigação em contabilidade

Os entrevistados foram também questionados quanto à sua opinião acerca do objetivo da investigação em contabilidade publicada pelos académicos, ou seja, o que esperam da investigação em contabilidade. Deve responder a problemas práticos? Deve explicar o que é feito na prática? Deve desenvolver teoria? Deve propor normas ou criticar as existentes?

E19 explicou que a maioria da investigação em contabilidade produzida em Portugal tem como objetivo conhecer e perceber o que está a ser feito, implicando sempre um enquadramento teórico, sendo este um objetivo importante. Conforme observado por alguns entrevistados (E1; E5), em primeiro lugar, a investigação em contabilidade tem o propósito de contribuir para o conhecimento, contribuir para a literatura, para se saber mais, contribuir para o desenvolvimento teórico. Segundo E8, os académicos deviam ser pautados por estes valores, ou seja, fazer investigação:

... por curiosidade de investigar um determinado fenómeno e para contribuir para o esclarecimento daquele fenómeno e para mais algum conhecimento daquele fenómeno, ainda que seja um conhecimento, uma ínfima parte, mas avançar-se um bocadinho. Conhecer-se mais um determinado fenómeno que se calhar na realidade portuguesa afinal pensava-se que se conhecia já tudo aquilo. Mas, a realidade portuguesa faz-nos ver aqueles fenómenos de uma maneira um bocadinho diferente daquilo que afinal outros já tinham visto e, portanto, é essa pequena contribuição ... a ciência evolui assim, não é?

Porém, E8 reconheceu que *“quando se trabalha com a realidade social é mais difícil recolher dados, é mais difícil estudar os fenómenos, é mais difícil eventualmente fazer essa contribuição.”*

E14 foi clara ao enunciar que investigar é:

... sempre dar resposta a algo, contribuir, contribuir, tudo que possa acrescentar valor é bom e a investigação deve ter um contributo, acrescentar valor. Se eu fizer algo neste país que foi feito noutra, já estou a contribuir ... se eu acrescentar mais qualquer coisa já estou a contribuir. Portanto, investigar permite sempre enriquecer o conhecimento, não vou investigar porque é uma moda, certo? Algumas empresas aplicam certas ferramentas porque é uma moda, mas não, investigar tem sempre algum objetivo, aprofundar o conhecimento, crescer na área e tentar ajudar.

Por seu lado, E1 esclareceu que a componente teórica é muito importante para uma melhor compreensão das organizações, principalmente na área da contabilidade de gestão, que é mais organizacional do que a contabilidade financeira. No entanto, defendeu que é objetivo da investigação em contabilidade *“contribuir também para a prática, para a resolução de problemas práticos, ainda que muitas vezes quando se publica, principalmente em revistas de topo, nem sempre essa questão da prática é suficientemente desenvolvida”*. Contudo, E1 explicou de forma objetiva que:

Neste momento, muitos editores de revistas de topo internacionais começam a ser sensíveis à necessidade de nos artigos essa componente de contributo prático ser bem clara, não ser só contributo teórico, porque durante muito tempo era apenas o contributo teórico que revistas de topo como, sei lá, uma AOS [*Accounting, Organizations and Society*], procurava. Neste momento, creio que eles querem o impacto, portanto impacto também prático da investigação, portanto tudo isso é extremamente importante, todos esses aspetos.

E4 partilhou desta opinião, chamando a atenção para o facto de que ultimamente os grandes *journals* internacionais terem dado muita relevância à contribuição prática da investigação, ou seja, o contributo prático da investigação realizada, em que medida vai influenciar o ensino ou a prática, o que é que os profissionais e os reguladores podem concluir da investigação realizada.

Também E17 foi perentório ao afirmar que a investigação em contabilidade deve responder a problemas práticos, mas também deve desenvolver teoria, e a contabilidade sofre desse problema. Segundo E17, as pessoas não se podem dedicar apenas ao débito e ao crédito, isto é muito pouco, referindo que:

... a contabilidade é uma prática social, não é? Prática social! É preciso refletir qual a sua importância para a sociedade, ela influencia, ela muda tudo... muda tudo, porque ela consegue convencer, os números conseguem convencer as pessoas de realidades para as quais elas não estavam minimamente alerta. Por exemplo, quando as pessoas dizem os números não mentem, não é, elas estão a dizer que confiam cegamente nos números. Agora os números, eles mentem, porque somos nós que os pomos a falar e, portanto, eles dizem aquilo que nós queremos e vendem uma realidade que é a nossa realidade, é a realidade de quem os analisa, é a realidade de quem os quer pôr a falar, não é?

(...)

Por isso é que eu acho que as perspetivas quantitativas são importantes, mas mais importante ainda são as análises que nós fazemos, não é. ... A contabilidade ao longo da história tem desempenhado um papel extraordinário na mudança de regimes, na mudança da perspetiva que temos sobre, sobre as sociedades, a sua evolução económica, a forma dos governos, dos Estados e das empresas se organizarem, não é. A forma como elas encaram o mercado, por exemplo qual é a perspetiva, a importância da contabilidade, por exemplo, no mundo islâmico, a importância que uma coisa simples muda tudo, o juro, a ausência do juro, o interesse não é, o impacto que isso tem na contabilidade, porque é que eles não têm, não levam juro, e, no entanto, não deixam de ser sociedades onde a contabilidade existe, onde se cria riqueza e valor, também se cria riqueza e valor nesses países, não é ...

E2 e E5 explicaram que são vários os objetivos da investigação em contabilidade, não tendo de ser destinada apenas às empresas, podendo ser uma investigação mais normativa, direcionada para os organismos reguladores, ou uma investigação na área da história da contabilidade que também tem muito interesse e não tem o fim de servir as empresas, pode ter como objetivo ajudar a desenvolver teoria e contribuir para a teoria, dependendo naturalmente do objetivo da investigação. Por seu lado, E6 assegurou que há também espaço para se pensar sobre se determinadas opções contabilísticas vão de facto ao encontro do que se espera da contabilidade e também para estudos que ponham em causa paradigmas atuais. Para E4, faz-se investigação com o objetivo de perceber a realidade, o que é que está a ser feito, quais são os problemas e necessidades das empresas, de modo a sugerir possíveis soluções.

Segundo E11, o objetivo da investigação é que contribua para o conhecimento e que tenha um impacto em termos práticos. Nas suas palavras:

... se houver investigação, de certeza que passa a haver mais, passam a existir dados que podem ser tomados em consideração, por exemplo, no processo de emissão de normas, nas adequações das mesmas, das opções, do processo da exigência do volume de informação, que é, que é pedido às empresas que definam. (E11)

Por sua vez, na opinião de E9, um dos objetivos da investigação em contabilidade é:

... propor normas e criticar aquelas que existem porque aí, existe um campo de atuação muito grande e existe uma possibilidade de relação com a prática, ... e propor normas mais adaptadas ao contexto português, porque nós muitas vezes ao irmos a reboque da União Europeia, é certo que nós não nos podemos dissociar do facto de estarmos integrados na União Europeia, e isso por vezes é limitativo naquilo que propomos e naquilo que podemos propor. Mas, ao propor normas que vão a reboque daquilo que é a União Europeia ... nós acabamos muitas vezes por estar a propor normas que são completamente desadequadas.

Nós, neste momento, temos a nível da contabilidade normas que são completamente desadequadas ao contexto português, porque nós... basta irmos aqui ao lado à nossa vizinha Espanha que nós temos noção que a maioria das empresas tem uma dimensão completamente diferente da nossa ... aquilo que em Espanha é uma pequena empresa para nós já é uma empresa de alguma dimensão. Portanto, e isto basta irmos aqui ao lado a Espanha, isto já não falo noutros países com outra dimensão em termos económicos. Portanto, e por isso quando nós estamos a querer a ir a reboque da União Europeia estamos a querer vestir um fato que não está muito próprio para o nosso corpo. Portanto, eu penso que os investigadores tinham um papel importante aí nessa questão...a parte normativa, a crítica da parte normativa e a proposta de normas mais adequadas ao contexto português.

Por seu lado, E20 considerou que:

...se conseguirmos associar a investigação à reflexão de problemas que na prática surgem, acho que acresce algum interesse para mais pessoas, ou seja, mais partes envolvidas, mais pessoas vão poder refletir sobre aquilo que se escreveu e quanto mais cabeças pensarem e estiverem envolvidas na questão, isto é envolvidas, ... uns na prática e outros na academia, acho que acaba por ser positivo desde que ... não exista limitação da liberdade de reflexão, isto é que a parte da prática não tenha digamos dogmas relativamente a questões e também se calhar a parte da academia não tenha ... ideias muito fixas e que não sejam articuladas...

Vários entrevistados (E7; E10; E21) afirmaram que, de um modo geral, o que se deve esperar da investigação em contabilidade é um conhecimento do que existe, para se poder apoiar os organismos reguladores, no sentido de melhorar as normas existentes ou até mesmo poder emitir novas normas, e também desenvolver investigação que tenha contributos práticos, que ajude a melhorar a prática. Mas, conforme argumentado por E10 e por E18, não é isso que acontece, uma vez que cada vez mais se investiga com o intuito de publicar, para fins de progressão na carreira académica.

E18 reconheceu que a investigação pode ter um contributo mais teórico ou mais prático. Porém, a investigação que tem um contributo mais prático tem um potencial de publicação muito menor face à investigação mais teórica, por isso se o académico tiver pressões para publicar numa revista científica internacional de topo, naturalmente que optará por uma investigação mais teórica, pois as revistas *mainstreams* dificilmente acolhem investigação com contributos práticos.

O que se constata atualmente, segundo a E8, é que

... hoje em dia, é eu quero saber mais, mas também quero saber para publicar naquela revista, porque é aquilo que me exigem, tem que ter aquele fator de impacto, porque senão a minha avaliação não é a que eu quero, ou não tenho dinheiro para continuar a investigar e ir às conferências e etc. Hoje em dia, não é fácil fazer este equilíbrio e o que eu acho é que há algumas pessoas que já apostam, ou seja, isto não me interessa, isto não vale a pena fazer... porque não conta. E, portanto, eu só faço investigação direcionada para aquela revista, porque é aquela revista que tem aquele fator de impacto ... e, portanto, tenho que direcionar um bocado aquilo para estas métricas.

Pelo exposto, E8 considerou que atualmente as pessoas não investigam pelo “puro prazer” de ter mais conhecimento, de saber mais, tendo evocado que:

Hoje, as pessoas fazem porque têm que publicar, tem que publicar x créditos por triénio ou x pontos por triénio, porque têm que publicar na revista ... e acho que se perdeu um bocadinho. Quando se começa a mensurar isto tudo torna-se um bocadinho, até lhe digo falacioso, porque, o que é que eu quero dizer com isto, as próprias revistas depois exigem que use bibliografia ... que cite alguma investigação que naquela revista já tenha sido feita, e que às vezes até nem é nada relevante para o seu trabalho, ou que eventualmente, como direi, ... forçar um bocado ir ali buscar qualquer coisa, ou parece que está a continuar o trabalho dos outros, que às vezes é importante, alguém que deixou ali uma ponta e você vai pegar naquilo e isso é importante, ou então tem que citar simplesmente porque

tem que citar, apesar daquilo não ter nada a ver, ou não ter muito a ver com aquilo que efetivamente está a trabalhar. Eu acho que isto criou ali uma falsidade no sistema (...)

Eu sou muito cética, naturalmente que tenho que cumprir os meus parâmetros, mas ainda faço alguma coisa que faço porque me dá gozo fazer, que não conta para nada, e acontece por exemplo desenvolver trabalho com alguns alunos a nível do mestrado que nem têm grandes capacidades do ponto de vista científico, mas fazem pequenos trabalhos interessantes, até apresentam casos dos seus países etc. e que eu tento sempre publicar qualquer coisa com eles, lá está nessas revistas mais profissionais que dão alguma visibilidade e que eles gostam ... normalmente todos os anos seleciono um ou outro trabalho melhor e, portanto, isto dá muito trabalho. A mim dá-me algum gozo, mas não me conta absolutamente nada para investigação ou para pontos, lá está não conta para nada, conta para o meu conhecimento e para o meu prazer de estar a trabalhar com os alunos...

Acho que, na investigação, há coisas que temos que continuar a fazer, porque nos dá prazer fazer, e não só porque conta, mas eu tenho muitos colegas que dizem: eu não faço isso, ..., não quero saber disso porque não conta para nada; portanto, a partir do momento em que se institui um sistema métrico para mensurar a sua vontade de investigar, cria-se aqui, um bocadinho, algumas coisas estranhas pelo meio.

Neste contexto, E20 também realçou o seguinte:

... às vezes vejo realmente trabalhos que são praticamente idênticos a outros trabalhos, isso aí nota-se que não houve, acho que houve aí a necessidade de se dizer que se fez algo e não há propriamente digamos, enfim, trabalho da pessoa e que tem a ver com a sua alma e o seu coração ali. Acho que, quer dizer, há trabalhos em que se sente que há ali entrega das pessoas e há trabalhos que se percebe que é para pôr no currículo porque também isso, isso também tem a ver com as pressões que se calhar os docentes, seja das instituições politécnicas ou universitárias sofrem atualmente. E isso acho que é o grande risco, e vai produzir se calhar muito ruído no processo e muita informação, se calhar não tão interessante, mas feita à pressão e com muito sofrimento e sem grande...

E3 explicou que seria essencial que a investigação em contabilidade tivesse mais consequências do que apenas a publicação, e depois obviamente a citação e a utilização desses estudos por outros académicos. No seu entender, não faz sentido uma investigação de circuito fechado, tendo mencionado que:

... se eu me perguntar os artigos que eu publiquei serviram para quê? Obviamente foram citados, houve outros artigos que citaram, mas tirando isso serviu para quê? Tenho dúvidas que tenham servido para mais alguma coisa, que tenha tido outro tipo de implicações que não sejam apenas no meio académico. Agora a pergunta é, faz sentido fazer investigação só para o meio académico? Tenho muitas dúvidas! (E3)

Por seu lado, E12 apresentou uma opinião, um pouco controversa, sobre o que tem constatado relativamente ao objetivo da investigação em contabilidade:

Na maior parte das vezes, a investigação é tudo menos contabilidade e, por isso, é que a sua investigação faz todo o sentido. Porque as pessoas quando investigam, quer dizer, imagine que a contabilidade está aqui no centro, que é o cerne da questão, depois a maior parte das investigações são questões paralelas, que tocam a contabilidade, mas não estão no centro da contabilidade, andam ali á volta, percebe? É a perspetiva dos passarinhos sobre a contabilidade, a história da contabilidade, não sei o quê, mas a contabilidade em si, os problemas da área científica parece-me que são muito pouco investigados, percebe?... A contabilidade existe para dar resposta a problemas concretos, senão não faz sentido. Quer dizer, se vai à literatura e se tiver problemas concretos no seu dia-a-dia enquanto profissional, não consegue encontrar respostas para esse problema na literatura, percebe?

Mas é notório, que a maior parte das teses de doutoramento não estudam verdadeiramente a contabilidade, o porquê disso não lhe sei explicar, acho que há um processo de imitação. A contabilidade anda a imitar outras áreas científicas. E na minha opinião anda a imitar, precisamente, porque é uma ciência, uma área científica, uma área do conhecimento complexada, com complexos de inferioridade. E, então, como tem esses complexos de inferioridade, para se afirmar como ciência, vai buscar quadros teóricos às outras áreas, quadros teóricos que nos são estranhos, completamente. As pessoas quase que têm que tirar uma outra licenciatura, ou um outro mestrado

fora da área da contabilidade, para poder fazer uma tese em contabilidade, percebe? Vão à sociologia, vão à, à gestão, vão à economia buscar teorias que são trabalhadas nessas áreas e depois aplicam essas teorias para analisar as tais questões paralelas da contabilidade.

Por outro lado, a este respeito E15 referiu o seguinte:

... hoje a investigação que se faz ao nível da academia ou é positivista, que tem um carácter preditivo, tenta perceber os comportamentos dos contabilistas, ou é interpretativa tenta perceber também o comportamento, porque é que as pessoas fazem aquilo que fazem, não é, ou é radical no sentido crítico, que tenta mudar os comportamentos, mas não é sobre como deve ser a prática, isso deixou de existir.

Por seu lado, E23 salientou que é necessário perceber que houve uma grande mudança no objetivo da investigação em contabilidade, tendo-se passado de uma abordagem normativa e mais técnica para uma onde se procura descrever o que se passa, mas também tentar perceber o porquê. Efetivamente, houve uma fase em que as revistas e os próprios júris de mestrado e de doutoramento valorizavam apenas estudos quantitativos que incluíssem o tratamento de dados, com recurso a métodos estatísticos. Atualmente, caminha-se mais para o contrário, ou seja, começou-se a valorizar mais uma abordagem não tanto quantitativa e mais qualitativa, que é uma investigação “muito rica” e muito enriquecedora.

Já E20 defendeu que o contributo da investigação seria seguramente diferente se os académicos tivessem a possibilidade de optar por direcionar a sua atividade apenas para o ensino, apenas para a investigação, ou para ambas, investigação e ensino. A investigação tem o mesmo grau de importância que o ensino, não se podendo descurar que estão a formar pessoas que depois vão para as empresas, e que as empresas pretendem que as pessoas conheçam legislação, procedimentos práticos, etc., e por isso é importante perceber qual a formação que o corpo docente tem e se é necessário atualizarem os seus conhecimentos práticos, não se podendo focar apenas em serem bons investigadores (E20).

Em termos globais, quanto ao objetivo da investigação em contabilidade, constatou-se que efetivamente o seu propósito é contribuir para o conhecimento, para a literatura, acrescentar valor. No entanto, e como referido atualmente devido às pressões que existem para publicar, os académicos estão, cada vez mais, a fazer investigação essencialmente com o objetivo de publicação. De um modo geral, os académicos reconhecem que a investigação deve responder a problemas práticos, assim como deve desenvolver teoria. Mas, devido ao pouco acolhimento que tem tido a investigação com carácter mais prático pelas revistas científicas internacionais, nomeadamente pelas revistas indexadas, os académicos têm apostado, cada vez mais, numa investigação teórica/conceptual.

Na secção seguinte apresentam-se as perceções dos académicos portugueses relativamente à relação da investigação com o ensino da contabilidade

5.3 DA INVESTIGAÇÃO PARA O ENSINO DA CONTABILIDADE – A PERCEÇÃO DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES

Nesta secção são apresentadas as percepções dos académicos portugueses relativamente ao contributo da investigação em contabilidade para o ensino da contabilidade em Portugal. Aborda-se a opinião dos mesmos quanto ao *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, assim como as suas opiniões no que se refere à integração da investigação no ensino da contabilidade. Por fim, apresenta-se a opinião dos entrevistados quanto às atividades pelas quais sentem uma maior vocação e/ou interesse pessoal: ensino e/ou investigação.

5.3.1 Contributo da investigação em contabilidade para o ensino da contabilidade

Os entrevistados foram confrontados com a questão relativa à influência atual da investigação em contabilidade no ensino em Portugal e, no caso concreto, na instituição onde trabalham. Foram questionados sobre se a investigação em contabilidade deve influenciar o ensino da contabilidade; se consideram que a investigação em contabilidade está, ou deve estar, isolada do ensino, ou, ainda, se consideram que tais são inseparáveis; e qual o contributo que existe.

Para E18, quando se analisa o contributo da investigação em contabilidade no ensino, é fundamental distinguir o nível de ensino, o tipo de escola e também o curso onde são lecionadas unidades curriculares de contabilidade, assim como o número de horas.

De um modo generalizado, vários entrevistados (E2; E8; E18; E23) consideraram que o ensino ao nível do doutoramento, terceiro ciclo, é sem dúvida muito influenciado por aquilo que se faz em termos de investigação, existindo uma ligação total entre investigação-ensino. O foco das aulas é, essencialmente, na análise e na discussão de investigação publicada em revistas científicas de elevada qualidade (E2), sendo que a investigação “*alimenta*” este nível de ensino (E5), pois o doutoramento é para investigar e consiste em investigar (E18).

Ao nível do ensino nos mestrados, segundo ciclo, a investigação apresenta também um contributo relevante, verificando-se uma ligação direta, nomeadamente, por via de discussões e de análises de artigos e de temas de investigação fomentadas em sala de aula (E2; E18). Apesar de os mestrados profissionalizantes, lecionados nos politécnicos, ainda terem uma componente técnica significativa, acaba por, em contexto de aula, ser possível explicar ao aluno como se efetua a pesquisa de artigos e incluir a análise, interpretação e discussão dos mesmos (E23) no sentido de capacitar o

aluno para a elaboração de uma revisão de literatura, que terá de fazer no trabalho de conclusão do mestrado (dissertação ou projeto) (E9; E23).

Por seu lado, E9 explicou que, ao nível do mestrado, os alunos já estão vocacionados para a investigação, até porque

... os trabalhos que nós lhes solicitamos ou lhes exigimos também obrigam a que eles, portanto, se interessem pela investigação e há de facto aqui um casamento da investigação com o ensino. Trata-se, portanto, de “semi-investigações... coisinhas pequeninas, ... e aqueles que já têm tema, vamos tentando direccionar os trabalhos já para o tema...

Do mesmo modo, E7 notou que a investigação tem influência no ensino ao nível do mestrado, “*porque por exemplo, ... quando estou nas aulas, aquilo que vou tentando, até mesmo para motivar os alunos, é apresentar-lhes situações novas de artigos que vou lendo e ideias que eles possam também no futuro desenvolver*” (E7).

No extremo oposto, estão as licenciaturas, primeiro ciclo, onde a investigação é importante de uma forma indireta, ou seja, os académicos investigam muitos assuntos que não têm aplicação direta no ensino; todavia, a investigação é importante para que possam analisar de forma mais abrangente e com profundidade as questões mais básicas que são ensinadas aos alunos (E18).

E7 esclareceu que

Por exemplo, no nosso caso concreto em Portugal, desde 2010 que temos o SNC, que agora foi alterado novamente, ..., portanto, usamos as normas internacionais de contabilidade e essas normas internacionais de contabilidade são no fundo fruto... muitas delas são alteradas em função daquilo que é a investigação. Portanto, o próprio ensino ... mesmo ao nível da licenciatura é influenciado pela investigação, não tenho a menor dúvida de que isso acontece...

Por outro lado, a investigação permite ao docente tornar as aulas “*mais ricas*” pelos conhecimentos que possui dos temas investigados e dos resultados obtidos (E5). Desta forma, o contributo da investigação ao nível das licenciaturas é essencialmente pela via da capacitação dos docentes que lecionam nesse nível de ensino (E18).

Ao se desenvolver investigação adquirem-se competências que são muito importantes, quer para a parte pedagógica, quer para o dia-a-dia, na medida em que o académico aprende a organizar ideias, desenvolve o seu inglês, melhora a capacidade mental, e fomenta o seu enriquecimento pessoal (E12). Portanto, E10 e E12 argumentaram que é natural que a investigação em contabilidade tenha uma contribuição para o ensino, sendo importante para

...aprender a estruturar ideias, a estruturar argumentos ... muito importante depois na forma com a gente ensina, na forma como expõe as temáticas na sala de aula, até na nossa capacidade de despertar a curiosidade do aluno e o gosto pelo saber ...(E12).

... aprender novas metodologias, ... aprender novas teorias, que vamos depois ensinar também e transmitir aos alunos. Acho que uma coisa está ligada com a outra, o ensino também ajuda a investigação. Eu acho que há aqui uma ligação que nunca pode ser descurada de maneira nenhuma (E10).

Já E11 explicou que a investigação em contabilidade pode não ter um contributo direto no ensino, mas, se calhar, a mim já me influenciou e, se calhar, eu já vejo o mundo de forma diferente ... Não afeta as matérias e os conteúdos que podem ser mais, mais pragmáticos, mais certos ou mais técnicos, mas afeta a minha forma de ser (E11).

Neste sentido, um docente beneficia da investigação, tornando-se melhor docente, sendo a investigação fundamental para o ensino, na medida em que um docente é por natureza um investigador; pode não estar preocupado com a publicação, mas tem de investigar tudo que seja útil para explicar melhor os assuntos que transmite aos alunos (E19).

De modo idêntico, E16 reconheceu que a investigação permite ao docente *“olhar de forma diferente para o que leciona, em todos os graus”*, uma vez que a investigação possibilita dotá-lo de uma perspetiva mais crítica quanto aos assuntos que leciona, levando-o a questionar o que ensina e, naturalmente, ensinar de forma diferente (E16). Para E6, *“a investigação abre-nos horizontes e dá-nos outro nível de profundidade de conhecimento para falarmos de inúmeros temas que lecionamos”*. Neste sentido, E13 considera essencial que a investigação em contabilidade esteja interligada com o ensino, não devendo de maneira alguma estar isolada (E6), uma vez que os académicos devem utilizar a investigação desenvolvida na área para contextualização das matérias que lecionam (E6) e ensinar o que são as tendências internacionais (E13).

Reconhecendo que há espaço para todo o tipo de investigação, E20 admitiu que algumas questões levantadas em contexto de aula podem ser úteis para o desenvolvimento de investigação, existindo aqui um contributo do ensino para a investigação e, por sua vez, o conhecimento adquirido por esta via poder ser transmitido aos alunos através do ensino, funcionando, portanto, nos dois sentidos.

Ou seja, E5 partilha da opinião que não há investigação sem ensino, nem ensino sem investigação, estando os dois interligados, pois o impacto da investigação no ensino é crucial, bem como a apetência para investigar inculcada pelo ensino.

No mesmo sentido, E10 considerou que

Há vantagens para quem está a ensinar fazer investigação e para quem está a fazer investigação poder estar a ensinar, porque muitas vezes nós conseguimos investigar e termos ideias para investigar porque surgem questões, até porque no próprio ensino vemos que há lacunas e, então, vamos investigar para cobrir aquela lacuna... Eu acho que não podemos dizer que são isoladas, de maneira nenhuma.

E4 corroborou desta opinião, considerando o ensino uma forma para a proliferação dos resultados da investigação, ou seja, atualizar um conjunto de conhecimentos dos próprios alunos em função da investigação efetuada. Também E14 referiu que utiliza a sua própria investigação em qualquer dos ciclos de ensino que leciona, naturalmente adaptada aos exemplos práticos em concreto, tendo afirmado o seguinte:

As minhas aulas no primeiro ano foram muito diferentes do segundo e a matéria era a mesma. E foram diferentes do terceiro. E são diferentes hoje, porque eu vou aprendendo com a investigação e vou incorporando isso no meu ensino. A base está lá, mas eu vou acrescentado e melhorando...

Para E15, a interligação investigação-ensino da contabilidade depende sempre do que se ensina, tendo explicado que “... *há uma aproximação à prática, quando se ensina uma cadeira técnica; há uma aproximação à teoria, quando se ensina uma cadeira teórica*”. Defendeu existir uma maior aproximação ao nível do mestrado e do doutoramento, onde se ensina como se faz investigação, comparativamente ao ensino na licenciatura; neste caso, as unidades curriculares são muito mais técnicas, sendo notória a desconexão do ensino em relação à investigação (E15).

E7 e E8 corroboraram que ao nível do mestrado e do doutoramento há seguramente uma contribuição da investigação, não só durante a parte curricular, mas essencialmente ao longo da elaboração da dissertação e da tese, por via dos conhecimentos transmitidos através da orientação, existindo nesta situação influência total da investigação. Conforme observado por E7, o orientador aplica os conhecimentos que adquire da realização, análise e discussão de investigação por via da orientação, colocando o aluno também em contacto com investigação e aplicando os conhecimentos adquiridos na parte letiva destes níveis de ensino, não considerando, portanto, que “*haja um distanciamento tão grande entre o ensino e a investigação*” (E7).

Ao nível da licenciatura é lecionado o que está instituído na lei, sem prejuízo de naturalmente se questionarem algumas situações, mas o ensino é mais aplicado, mais prático, embora também haja uma distinção entre universidades e politécnicos (E8). Segundo E9, incluir investigação no ensino de licenciatura é “*estar ainda a dissociá-los mais do ensino, quando começamos a queremos puxar pela investigação e fugimos da área técnica.*”

Adicionalmente, E9 esclareceu que, ao nível da licenciatura, a investigação e o ensino são dois mundos completamente diferentes pelo facto de

... os alunos de licenciatura não estão minimamente vocacionados ... porque estão muito mais direccionados para o saber fazer, para a componente técnica da profissão, para se prepararem para o acesso ao exame à Ordem. Portanto ... de vez em quando tento puxar mais pelo espírito crítico deles ... As turmas da noite até manifestam algum interesse, as turmas de dia com os miúdos não ..., mesmo que nós queiramos, portanto, até estabelecer essa relação, suscitar-lhes o interesse por algumas coisas que estão a ser investigadas. Nas turmas diurnas é muito difícil conseguirmos fazê-lo.

É natural que nas universidades se ensine um pouco mais de teoria (E8) e nos politécnicos mais o saber fazer, mais exercícios, e eventualmente a componente prática seja maior, sendo esse o aspeto diferenciador entre o ensino universitário e o politécnico (E8); portanto, neste último não se leva muita investigação para o ensino (E23).

Porém, E22 reconheceu que se pode e deve ligar a investigação ao ensino; no entanto, considerou que a investigação pode estar orientada para outros fins que não o ensino, como por exemplo para as empresas, via prática contabilística.

Independentemente de ser uma investigação meramente conceptual ou mais prática, a opinião de E21 é que a investigação influencia o ensino, uma vez que o ensino melhora em função das investigações que vão sendo feitas, quer pelo próprio docente que leciona a unidade curricular, quer por outros, uma vez que os resultados das investigações realizadas por outros académicos também melhoram a sua forma de ensinar (E21). Conforme argumentado por E11, *“A investigação enriquece o ensino e o próprio académico”*. Neste contexto, E17 realçou que

... a investigação deve proporcionar um conhecimento melhor das realidades que possam influenciar o ensino. No caso concreto da contabilidade, ..., há muita coisa que vem nas normas que eu tenho quase a certeza que nunca foi testado, nem foi alvo de reflexão. Foram pessoas que decidiram e elaboraram aquelas normas e que, se calhar, deveríamos refletir um pouco melhor sobre os assuntos, testar a viabilidade ou não, o impacto dessas normas na sociedade. Portanto, isso influencia o ensino da contabilidade...

No entanto, no entender de E19, em Portugal o ensino da contabilidade está excessivamente ligado à prática e à normalização. A título de exemplo, E19 referiu que é comum nas primeiras unidades curriculares de contabilidade financeira, ao nível da licenciatura, abordar-se no imediato o normativo SNC, o que considerou ser mais prejudicial do que benéfico, pois os alunos acabam por pensar a contabilidade do ponto de vista técnico. E19 explicou que a função das instituições de ensino é educar, educar cidadãos:

... porque se nós estamos aqui para formar técnicos, estamos a formar cidadãos pouco esclarecidos. E isso é o pior que pode acontecer. Porquê? Porque a própria contabilidade está relacionada com a cidadania. Nós, ao votarmos ... em certas pessoas e em certos partidos, estamos a fazer com que certas opções em termos de contabilidade sejam tomadas, quer a nível nacional quer a nível internacional.

Neste sentido, E19 considerou fundamental se começar pela teoria da contabilidade, pela história da contabilidade, para que os alunos percebam de facto o que é a contabilidade, pelo que a normalização contabilística deveria ser uma unidade curricular final. Tal não está a acontecer, devido às pressões do mundo empresarial sobre o ensino superior, considerando que *“o ensino universitário está a ser excessivamente empobrecido”* (E19).

De acordo com E11, apesar de os docentes terem de ensinar a técnica contabilística e o normativo contabilístico, é importante preparar os alunos para que *“pensem a informação”*, pois o objetivo não é *“dar-lhes uma ferramenta que hoje é útil e que amanhã ... pode já estar obsoleta”*. É importante ir para além do debitar e creditar, e do normativo contabilístico. Aqui a investigação é fulcral para se *“perceber os objetivos da contabilidade, ... a não tomar as coisas tão por certas e a ser mais críticos...”* (E11).

Na opinião de E1, “*o ensino da contabilidade, aliás qualquer área científica só tem a ganhar se efetivamente for buscar os contributos resultantes da investigação*”. Acrescentou ainda o seguinte:

não consigo compreender o ensino sem investigação, tal como não consigo compreender uma investigação fechada em si própria, portanto distante da prática. Eu acho que é fundamental que a investigação também seja feita no sentido de resolver problemas e contribuir para a melhoria da prática. Portanto, se de facto a investigação se debruçar sobre essas questões, há todo o interesse em refletir no ensino os resultados, portanto da investigação; portanto, não consigo, volto a repetir, pensar na investigação desligada deste contexto...

Por seu lado, E11 considerou que a investigação em contabilidade influencia o ensino da contabilidade, tendo assegurado que:

... sou melhor professora hoje do que antes de ter iniciado a minha investigação. E o facto de estar rodeada por colegas que também desenvolveram investigação na área, permite que nós tenhamos um conhecimento, que acaba por passar para os nossos alunos e por também, fazer, pelo menos tentamos, que eles sejam mais críticos, mais assertivos, que questionem a envolvente, questionem a realidade...

Em síntese, pode concluir-se que a investigação apresenta contribuições relevantes para o ensino, por via das investigações realizadas, as quais influenciam de forma direta, ou indireta, o ensino. Contudo, o contributo é mais evidente e direto ao nível do segundo e do terceiro ciclos, e não tanto ao nível do primeiro ciclo, apesar de haver exceções, dependendo naturalmente da instituição de ensino, do curso onde está a ser lecionada a unidade curricular de contabilidade e da própria formação do docente. No entanto, conforme abordado pelos entrevistados, a investigação capacita o académico, ou seja, um bom investigador será sem dúvida um bom docente, porque a realização de investigação permite ao académico questionar os assuntos, desenvolver espírito crítico, aprofundar os conhecimentos, o que facilita a parte pedagógica associada ao ensino. Em jeito de conclusão, é de realçar que foi enunciado que não há investigação sem ensino e não há ensino sem investigação, ou seja, tal são indissociáveis.

5.3.2 O *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade

Os entrevistados foram também questionados quanto à potencial existência de um *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, visível na literatura. Concretamente, questionou-se se concordavam, ou não, com a sua existência na realidade, que razões estariam na base de tal afirmação e o que poderia ser feito pela academia (e outros agentes) para o ultrapassar (caso concordassem que o mesmo exista).

E1 esclareceu que o *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, afirmado na literatura, é mais pronunciado em Portugal do que, por exemplo, no Reino Unido e nos países Nórdicos. Nestes países, os resultados de investigação são desde muito cedo facilmente transmitidos aos alunos, nomeadamente aos alunos de licenciatura, uma vez que estes têm, desde o primeiro ano, praticamente

em todas as unidades curriculares, de fazer ensaios que os obrigam a debruçar-se sobre o trabalho de investigadores. Este tipo de trabalho permite ao aluno, em primeiro lugar, aprender a pesquisar, a contactar com o trabalho científico desenvolvido pelos académicos, a conhecer algumas revistas científicas, a aprender a ler e a analisar um artigo, aspetos que serão fundamentais um dia mais tarde nas suas atividades profissionais.

Curiosamente, na instituição onde E4 trabalha, existe a prática de na maior parte das disciplinas os alunos, nomeadamente do primeiro ciclo, fazerem trabalhos que exigem a leitura de artigos científicos atuais sobre um determinado aspeto. Nos ciclos mais avançados, mestrado e doutoramento, naturalmente que as exigências são maiores, verificando-se uma maior ligação entre a investigação e o ensino.

Por sua vez, E7 concordou com a existência de um distanciamento, mas não total, entre a investigação e o ensino da contabilidade ao nível da licenciatura, uma vez que por vezes é possível fazer alguma ligação, apresentando alguns exemplos aos alunos, tocar em alguns temas de forma superficial, evidentemente que também depende do tipo de alunos e da unidade curricular que se está a lecionar. Todavia, E22 confessou que alguns docentes não abordam estes assuntos nas aulas, ainda que de forma superficial, pois têm um certo receio de “maçar” os alunos, de estes não mostrarem interesse, ou por reconhecerem que seria difícil para os mesmos entenderem o seu âmbito.

Para E12, o *gap* entre a investigação e ensino da contabilidade existe, tal como existe o *gap* entre a investigação e a prática da contabilidade, uma vez que, na sua opinião, não faz sentido dizer que existe um e não o outro, isto porque está tudo interligado:

... a investigação não tem que seguir a prática, mas tem que trabalhar em cima da prática, em cima da realidade que existe, não é? Essa realidade também tem que vir para a sala de aula para ser explorada... não são três blocos, ou pelo menos não deveriam ser três blocos separados.

Já E22 reconheceu que o *gap* investigação-ensino da contabilidade existe, salientando que

É natural que seja assim ... porque ... acabamos por ser um bocado bipolares. Hora estamos em docência, hora estamos em investigação. E, portanto, ... acaba por ser um bocado dois mundos que têm tudo para estar ligados, mas, por razões práticas ou outras, acabam por não estar muito ligados. E acabam por estar ligados apenas indiretamente, não explicitamente...

Neste sentido evocou que *“depende dos próprios professores terem essa atenção e fazerem um esforço para darem a conhecer ... as coisas que estão a fazer ... nas próprias aulas... faz-se sempre alguma coisa, mas ficará sempre aquém do desejável, sem dúvida...”* (E22).

Reconhece-se, porém, que ao nível do primeiro ciclo, o *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade é quase inevitável, é pouco provável que a investigação mais complexa seja relevante ao nível da licenciatura (E18); as unidades curriculares são muito técnicas e os alunos não têm qualquer

interesse na investigação (E15). Não é comum o docente falar numa aula de licenciatura sobre a investigação que está a realizar, dos resultados obtidos, de dificuldades que tem encontrado, metodologias de investigação que se podem utilizar, sendo assuntos que são, normalmente, abordados em níveis de ensino mais avançados (E10). E17 concordou com esta visão e na sua opinião não pode ser de maneira diferente, pois os alunos não estão preparados para aprender o que lhes é ensinado, quanto mais se se repercutisse no ensino o que se investiga, uma vez que a investigação está direcionada para tópicos muito específicos.

Por sua vez, E11 concordou que o *gap* possa existir e que é normal que exista, nomeadamente no primeiro ciclo de estudos, porque

... tendo agora cursos que estão compactados em três anos, há componentes que são mais técnicas ou mais normativas que nós temos que transmitir aos alunos e que têm que ir primeiro, e que têm que ser lecionadas antes de estar a ensinar aquilo que está a ser discutido na investigação. Porque a investigação tem que estar à frente, tem que ser de charneira, correto? Nós temos que estar a investigar aquilo que, se calhar, ainda muitas das vezes, ainda não está a ser ensinado e, por isso, é que o estamos a investigar, ou estamos a procurar mais conhecimento.

Do mesmo modo, E14 defendeu que a investigação tem de se afastar daquilo que é a prática corrente, do que é lecionado, pois o objetivo da investigação é ir mais além do que já existe, tem de se contribuir com algo diferente. Neste sentido, percebe porque é afirmada a existência do *gap*, mas não concorda na totalidade com a sua existência, pelo menos na área da contabilidade de gestão, a sua área de investigação e de ensino (E14).

Normalmente, é objetivo das licenciaturas em Contabilidade, preparar os aulos para o exame da OCC que lhes dará acesso à profissão e para o mercado de trabalho, sendo o ensino muito focado nessas preocupações, portanto, muito técnico (E9; E11).

Relativamente a estes aspetos, alguns entrevistados (E22; E23) consideraram negativa a ingerência da OCC nos programas curriculares dos cursos reconhecidos por si, uma vez que há uma componente relevante nos programas curriculares que é ditada pela OCC, um organismo que é prático e não académico. Este é, portanto, um entrave, que limita a exposição de temas relacionados com investigação em contexto de aula, nomeadamente no primeiro ciclo, pois têm que ser lecionados os conteúdos exigidos, os quais por sua vez serão avaliados no referido exame (E22; E23).

Reconhece-se, no entanto, que no primeiro ciclo há

...muitos alunos para os quais estar a falar de temas de investigação ainda é muito cedo. Às vezes tem a ver com a própria maturidade, com a idade que se tem, com o que já se viveu, com o que já se leu, o tempo que se teve para pensar, para refletir sobre os temas e, às vezes, ainda não houve" (E11).

Por seu lado, E10, considerou que fará sentido existir na licenciatura uma unidade curricular para abordar assuntos relacionados com a investigação, uma vez que

Quando os alunos forem para a prática, se tiverem alguma dificuldade, eles têm que investigar para ultrapassá-la, têm que estudar, têm que ir ver o que é que existe sobre o assunto e, se calhar, também era bom para eles levar esta ideia já daqui (E10).

Na opinião de E1, em Portugal, os alunos continuam a fazer muito trabalho de natureza técnica e a consultar pouco material de natureza um pouco mais teórica. No seu entender, trata-se de facilitismo, tendo esclarecido que

Os nórdicos são muito exigentes nesta matéria. Isto é, desde muito cedo, tal e qual como no Reino Unido, começam a pedir aos alunos de licenciatura para fazerem pesquisas, junto dos *journals*, dos melhores *journals* internacionais e a desenvolver esses pequenos trabalhos teóricos, os tais ensaios ... O que eu noto também nos colegas nórdicos é que eles sabem pensar, eles aprendem muito facilmente desde cedo a desenvolver *frameworks* teóricas que os ajudam depois um dia mais tarde no exercício das suas funções nas empresas e, portanto, não é difícil para mim compreender porque é que os nórdicos são tão bons em tanta coisa, porque eles são extraordinariamente organizados. E para essa organização contribuiu indiscutivelmente este ensino, este ensino um pouco mais teórico, mais conceptual, mais analítico, de criticar, de analisar, de pesquisar, mas que lhes deu as tais *frameworks* intelectuais que são fundamentais para poderem fazer coisas, para poderem estruturar as empresas, para poderem, enfim, tomar as decisões mais corretas e por aí fora. Portanto, eu acho que isto é algo que acontece no nosso país que tem de ser mudado. (E1)

E9 evocou que o facto de, historicamente, em Portugal as licenciaturas em Contabilidade serem lecionadas em institutos politécnicos incute-lhe um cariz prático, ou seja, os docentes de contabilidade nestas instituições estão, habitualmente, vocacionados para ensinar a fazer e os alunos normalmente procuram isso, essa natureza prática que lhe está subjacente. Reconheceu que se o docente, ao nível do ensino de licenciatura, se desviar um pouco desse conceito, os alunos normalmente mostram uma desmotivação e um desinteresse pela abordagem mais conceptual (E9).

No entanto, E1 assumiu que um ensino muito prático é prejudicial para os alunos e que tal se deve à formação dos próprios docentes, explicando que:

... nós portugueses temos um ensino, ainda, muito técnico e pouco teorizado, pouco conceptual, pouco de saber pensar e mais de saber fazer. Se nós, se todos nós tivéssemos de facto ido estudar para a Suécia ou nos nossos Erasmus ou nos nossos doutoramentos, quem diz Suécia diz outro país nórdico, ou Reino Unido, ou mesmo Estados Unidos, portanto, numa boa, numa top *Business School* internacional, de certeza absoluta que não ensinávamos apenas técnica aos nossos alunos. Debruçar-nos-íamos sobre outras questões e teríamos outras preocupações.

Portanto, eu estou convencidíssima que isto tem a ver com a formação das pessoas. Mas, é um problema grave no nosso país e nas nossas universidades e que tenho discutido isto com algumas pessoas que me são próximas. Acho que tem contribuído de certa maneira para esta falta de competitividade que nós sentimos no nosso país. Portanto, isto tudo tem consequências drásticas em termos, depois, do nosso desempenho económico, não é, financeiro, económico, o nosso desempenho ao nível da gestão das empresas e da própria gestão do país, da própria organização do país.

Opinião idêntica foi partilhada por E19, que esclareceu que o *gap* investigação-ensino da contabilidade visível na literatura se justifica pela desvirtuação do ensino superior, o qual está muito direcionado para a prática, já que se ensina o que os alunos têm de saber quando forem para a prática. No seu entender, há uma pressão excessiva de ligação das instituições de ensino superior ao mundo empresarial, considerando que tal ligação não é positiva nem para as instituições, nem para as empresas,

nem para os alunos, apesar de não saber como corrigir essa situação (E19). Compreende, no entanto, que seja assim, pois, o financiamento resulta desse envolvimento. Argumentou, ainda, que as pessoas que dirigem as organizações são pessoas pouco esclarecidas e excessivamente preocupadas com o aspeto da ligação à prática (E19).

As próprias empresas exercem pressão no que é ensinado, garantido assim a contratação de alunos no final do curso e também a realização de estágios curriculares (E19). E9 complementou que, como o ensino em Portugal está muito direcionado para a prática e a investigação em contabilidade produzida pelos académicos portugueses é de cariz essencialmente teórico, verifica-se aqui um *gap*, não se conseguindo fazer a ponte entre o que se investiga e o que se ensina, nomeadamente ao nível do primeiro ciclo.

Opinião contrária foi expressa por E21 que afirmou que atualmente esse *gap* está a diluir-se, na medida em que cada vez mais se realiza investigação com contributos práticos, diretos ou indiretos, potenciando uma maior aproximação entre a investigação e o ensino em contabilidade. No entanto, E21 acabou por reconhecer que o processo de Bolonha intensificou o *gap* investigação-ensino da contabilidade, tendo mencionado que

... o processo de Bolonha veio prejudicar um bocadinho, portanto, o objetivo de dinamizar a investigação. Em que sentido? A partir do momento que só temos três anos e nesses três anos tem que ser cumprido um denominado plano curricular, liberta muito pouco tempo, para depois, quer os alunos, quer os professores também poderem relacionar-se em termos de investigação.

Em concordância com o referido, E9 salientou que

... com o encurtamento dos cursos, ... nós ficámos com muito pouco tempo. Portanto, eu falo por mim, eu esgotei sempre o tempo até ao fim ..., porque o programa é muito extenso, em termos técnicos, em termos de componente técnica é muito extenso... Eu, de vez em quando, tento ali introduzir alguma coisa, mas falta-me também espaço de manobra.

Sobre esta matéria, E17 explicou que o processo de Bolonha teve como objetivo essencial reduzir o peso do ensino superior no orçamento nacional. Contudo, o que se tem vindo a assistir é que os alunos têm menos conhecimentos, têm menos preparação, chegam bastante imaturos ao ensino superior e, portanto, não estão preparados para analisar e discutir assuntos relacionados com a investigação em contabilidade. De acordo com E8,

Com Bolonha, como tudo se encurtou em termos de horas de lecionação, duração dos graus, etc., nós só temos tempo de dar aquilo que é o básico e que é mais abrangente. Mas também há outra coisa que é um falso problema e que os alunos não pensam nisso, o sistema de Bolonha tem uma coisa chamada horas de contacto que não são apenas as horas em salas de aula ...

E19 defendeu o espírito de Bolonha de responsabilização dos estudantes, mas reconheceu que tal não está a ser cumprido, pelo menos ao nível das licenciaturas.

Vários entrevistados (E2; E5; E19; E23) salientaram que o processo de Bolonha teve impactos negativos no ensino. As licenciaturas passaram de cinco para três anos, tendo havido a obrigatoriedade de se condensar em três anos o que antes era lecionado em cinco (E2; E5; E19; E23). Nos cinco anos, havia mais tempo para o aprofundamento das matérias lecionadas e para os próprios alunos elaborarem trabalhos mais exigentes, nomeadamente, nos últimos dois anos do curso. Caso o aluno pretendesse avançar para o mestrado, teria pela frente mais dois anos, tendo como base os cinco anos. Com o processo de Bolonha, o docente tem de transmitir aos alunos os conhecimentos técnicos e teóricos da contabilidade, ao longo dos três anos, não havendo tempo para a realização de trabalhos de carácter científico, nem para o docente apresentar aos alunos investigação que está a ser desenvolvida na área. Deste modo, o ensino ao nível do primeiro ciclo ficou mais técnico, mais virado para o fazer e não tanto para o pensar como fazer, e, portanto, a investigação nas licenciaturas não tem tido muito impacto.

Contrariamente, E7 considerou que o processo de Bolonha não intensificou o potencial *gap* entre a investigação e o ensino, uma vez que

... se continuou a fazer mais ao menos a mesma coisa, não houve grandes alterações e o processo de Bolonha consistiu apenas numa redução de gastos, ou numa tentativa de redução de gastos por parte do Estado com o ensino.

No segundo e no terceiro ciclos de ensino, a investigação é relevante, não o *output* da investigação, mas o processo de investigação em si (E18), não tendo porque existir um *gap* entre investigação e ensino (E11).

E18 referiu que “... *o facto de nós estarmos habituados a ler artigos científicos, a analisar artigos científicos, a criticar artigos científicos permite-nos certamente melhor orientar análises, discussões, críticas de artigos científicos com os nossos estudantes...*”.

Neste propósito E23, esclareceu que um docente que leciona ao nível do mestrado e/ou doutoramento deverá estar a par da investigação que está a ser produzida na área da contabilidade, de modo a transmitir esse conhecimento ao aluno, logo a ligação investigação-ensino verifica-se. Nestes níveis de ensino é comum em algumas instituições de ensino, académicos internos, que por vezes convidam externos, levar a cabo sessões de apresentação dos temas que investigam, dar pistas para investigações futuras, esclarecer os alunos quanto a determinadas metodologias de investigação, fomentando um ambiente de partilha de conhecimentos científicos muito enriquecedor, logo o *gap* praticamente não existe (E23). E23 alertou que, eventualmente, seria interessante a participação dos

alunos de licenciatura neste tipo de iniciativas, cabendo às instituições a sua divulgação e o incentivo pelos mesmos.

Para E7, ao nível do mestrado, nomeadamente nas orientações de dissertações, há uma ligação completa entre a investigação e o ensino, tendo argumentado que

... e se o aluno quiser desenvolver uma dissertação de mestrado, não pode ser de outra forma. Portanto, ... aquilo que eu aprendi ..., na minha investigação e aquilo que eu, digamos que obtive na investigação ... tem sido aplicado, eu diria na íntegra naquilo que os meus alunos fazem. Ai há uma, digamos, há uma ligação completa entre aquilo que é a minha investigação e aquilo que os alunos desenvolvem e que eu tento ensinar. Não é em aula; portanto, em sala de aula, é mais difícil.

No entanto, E18 esclareceu que

... ao nível do mestrado, esse *gap* é menor, agora existe, eu não vou falar aos meus alunos sobre algumas das coisas que andei a publicar, porque são de cariz mais sociológico e, portanto, não se enquadra também na disciplina que eu dou Para efeitos de investigação é uma deseconomia. Portanto, não diria tanto que é uma perda de tempo, mas é uma deseconomia, não é altamente eficiente, chamemos-lhe assim...

Por outro lado, no mestrado o *gap* investigação-ensino da contabilidade também se pode verificar, pois há ainda, um conjunto de competências técnicas que têm de ser asseguradas neste nível de ensino, as quais estão refletidas nos manuais técnicos orientados para a prática utilizados pelos docentes (E8; E23).

Em consonância com o exposto, E8 esclareceu que os

...trabalhos de investigação são, como dizia um professor que eu conheci, “sobre a cabeça do alfinete”, a investigação é sobre um fenómeno muito em particular. E quando se leciona, sobretudo, num determinado grau de ensino, o ensino tem de ter uma abrangência, que não é apenas aquilo em que você naquele momento está a investigar...

Na opinião de E20, o *gap* entre a investigação e o ensino pode dever-se ao facto de as unidades curriculares lecionadas pelos docentes serem diferentes dos seus temas de interesse de investigação. Referiu que, no seu caso, consegue fazer essa associação entre os temas que tem investigado e os aspetos que leciona, mas reconhece que nem todos os académicos têm essa possibilidade, por vários motivos (E20).

No entender de E4, a complexidade da contabilidade pode justificar, em parte, o *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, visível na literatura, uma vez que, conforme referiu,

... hoje em dia, para formar um contabilista tenho que formar um contabilista que seja bom em contabilidade e no registo contabilístico, mas que também seja bom em fiscalidade, que seja bom em gestão financeira e, em alguns cursos, não há tempo para ir para além das questões práticas... (E4).

Contudo, defendeu que há um conjunto de investigação que é útil e que será importante transmitir aos alunos, para eles atualizarem os seus conhecimentos (E4).

Por sua vez, E5 não concordou na sua totalidade com a existência de um *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, na medida em que, na sua opinião, não são dois mundos de “*costas voltadas*”. A investigação em contabilidade não está, de todo, isolada do ensino, aliás “*o ensino ficaria muito pobre sem a investigação e a investigação, que também não se refletisse no ensino, também ficava assim um bocadinho estéril.*” (E2).

E2 reconheceu que não pode haver um *gap* entre a investigação e o ensino, pelo que sugeriu a realização de formação frequente, nomeadamente, a realização de cursos de *refresh*, para os docentes conhecerem as novas tendências da investigação, o que tem sido feito em termos de investigação na área, pois muitas vezes os docentes utilizam o mesmo manual há muitos anos e não acrescentam nada de novo a cada ano, ficando assim distanciados das novas tendências, das áreas atuais, das áreas de futuro na contabilidade. Tal justifica-se, pois, alguns docentes não têm o doutoramento, alguns são docentes de carreira, outros convidados, outros possuem o título de especialista, sendo que nestes casos o contacto com a investigação é residual (E2).

E16 confirmou que existe efetivamente um *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, até porque no sistema de avaliação académico, em algumas instituições de ensino, não há um balanceamento entre investigação e ensino. Ou seja, há instituições de ensino superior que avaliam o académico basicamente pela investigação que publica, independentemente de ser um bom ou mau docente, o que reforça o *gap*. Segundo E15, há académicos que têm descurado o ensino e dado mais importância à investigação; há outros que têm dedicado mais tempo ao ensino e descurado mais a investigação; e outros ainda que estão no meio, portanto, tentando balancear as duas áreas.

Em resumo, de um modo geral, os entrevistados confirmam a existência do *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, nomeadamente, devido ao facto de o ensino em Portugal ser muito prático, apontado por alguns como prejudicial, e a investigação pelo contrário ser muito conceptual/teórica. Ou seja, é difícil estabelecer uma ponte entre aquilo que se investiga e o que se ensina, essencialmente, ao nível do primeiro ciclo de estudos.

Foi apontado pelos entrevistados que a investigação em Portugal é muito teórica, havendo, contudo, quem tivesse defendido que tal faz todo o sentido e que ainda se deveria aprofundar mais a teoria. Nesta ótica, o que está errado é o ensino em Portugal ser muito técnico, muito direccionado para a prática. Contrariamente, outros entrevistados admitiram que a investigação deveria ser mais prática, para ir ao encontro do que é ensinado, que de certo modo são conhecimentos práticos e teóricos para preparar o aluno para o mercado de trabalho e para o exame de acesso à profissão. Por último, apenas alguns entrevistados concordaram que o processo de Bolonha teve alguma influência no *gap*

investigação-ensino da contabilidade, na medida em que o encurtamento do plano de estudos não permite um estudo aprofundado dos temas, nomeadamente, abordando as vertentes prática, teórica e científica da contabilidade.

5.3.3 Integração da investigação no ensino da contabilidade

Uma vez que a literatura aponta no sentido de existir um *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, os entrevistados foram questionados acerca da possível integração da investigação no ensino da contabilidade. Ou seja, se fará, ou não, sentido integrar a investigação no ensino; como poderá ser incorporada; em que níveis de ensino; qual o tipo de investigação que poderá ser incorporada; porquê tentar incorporar a investigação no ensino; e se será fácil a sua concretização, ou se existem algumas dificuldades, e neste caso o poderá ser feito para superá-las.

Após questionada sobre estes tópicos, E2 explicou que há que reconhecer que atualmente o corpo docente de quase todas as instituições de ensino superior é constituído por um elevado número de doutorados, algo que é relativamente recente, e que de certo modo potencia a integração da investigação no ensino, havendo condições para que tal se verifique.

A integração da investigação no ensino para E1 pode ser concretizada em todos os níveis de ensino, embora de forma diferente, não se podendo exigir aos alunos de licenciatura o mesmo que se exige aos alunos de mestrado e, principalmente, aos de doutoramento. Por seu lado, E4 e E6 asseguraram que as várias etapas de grau académico exigem e, ao mesmo tempo, permitem diferentes níveis de interligação com a investigação.

Por sua vez, os alunos de licenciatura, sendo normalmente alunos na faixa etária 18-21 anos, não têm maturidade suficiente para perceberem o que é a investigação em contabilidade e a sua utilidade. Deste modo, E21 explicou que é muito difícil integrar a investigação no ensino ao nível da licenciatura, pois a preocupação do docente é transmitir os conteúdos programáticos e que os mesmos sejam assimilados.

Na opinião de E8,

é indiscutível que a nível da licenciatura os alunos “têm pouco tempo”, são alunos para os conhecimentos básicos e necessariamente tem que ser um ensino um bocado mais técnico e mais assente nas normas e naquilo que depois os alunos na sua vida prática vão fazer.

Neste contexto, no primeiro ciclo e concretamente nas unidades curriculares do primeiro ano, é muito difícil, se não impossível, integrar a investigação, tendo alguns académicos admitido que não sabem como poderão ultrapassar este desafio (E3; E16). São alunos que saíram do secundário sem

terem conhecimentos de contabilidade e que estão a aprender e a entender os fundamentos da contabilidade, sendo difícil explicar a investigação em contabilidade quando o aluno ainda não sabe o que é a contabilidade (E3; E22). De acordo com o exposto, E3 e E22 admitiram, contudo, que tal possa ser possível em outras unidades curriculares, no segundo e no terceiro anos da licenciatura, após ensinados os conhecimentos básicos (E3; E6; E22), de modo a estimular o aluno para a vertente da investigação e até para avançar para o mestrado (E22).

E10 reconheceu que, apesar de ser um pouco difícil integrar investigação no nível de licenciatura, seria interessante que tal se verificasse para os alunos começarem a desenvolver algumas competências. Haveria, certamente, mais valias se, desde a licenciatura, lhes fossem incutidas matérias relacionadas com a investigação, uma vez que é recorrente terem muita dificuldade na elaboração de trabalhos (E10).

Naturalmente, tal dependerá também da sensibilidade do docente para a investigação em contabilidade e dos conteúdos programáticos das unidades curriculares, os quais poderão restringir ou favorecer a inclusão da vertente de investigação (E6). Todavia, poder-se-á integrar a investigação no primeiro ciclo, solicitando aos alunos pequenos trabalhos de investigação, nomeadamente, revisões de literatura sobre uma determinada temática (E5). Na opinião de E1,

Pode-se pegar num pequenino artigo científico e procurar pedir um ensaio, que eles se debrucem sobre esse artigo, que o tentem aplicar a uma situação prática, ou que o interpretem, que o analisem, que o apresentem numa sessão, que o discutam, que procurem outros artigos, que vão também, por exemplo, à imprensa e complementem o que leram naquele artigo teórico, ou mais teórico, com questões práticas.

E1 considerou que é possível fazer este tipo de trabalho; porém, também notou que não é um trabalho fácil, pois os alunos não gostam, mostrando normalmente muito desagrado, mas realçou que os académicos de contabilidade têm de ir mais longe, têm de exigir, não cair no facilitismo e não desistir. A este respeito, E1 salientou que as avaliações efetuadas pelos alunos, as quais são muitas vezes públicas, impedem de certo modo esta exigência, uma vez que se tenta ir ao encontro das preferências dos alunos.

Por seu lado, E20 reconheceu que se poderá integrar a investigação no primeiro ciclo,

...mas com algum filtro. Tinham que ser realmente tarefas relativamente simples para que eles conseguissem perceber quais são os passos. E podia passar pela pesquisa, de por exemplo literatura que tivesse a ver com aqueles tópicos do programa. Mas uma coisa relativamente simplificada...

Por seu lado, E4 explicou que na licenciatura poderá introduzir-se um conjunto de tópicos que estejam a ser discutidos ao nível da investigação e que, eminentemente, vão implicar fortes modificações/alterações, portanto uma perspetiva mais generalista, possível de ser utilizada.

O facto de haver pouca investigação que estude, de forma direta, os temas normalmente abordados nas unidades curriculares de contabilidade ao nível da licenciatura pode justificar a dificuldade

de integrar investigação neste nível do ensino (E12). E11 explicou que “... *há matérias que eu posso introduzir num contexto de licenciatura, ... de forma mais subtil, mais soft. Agora, se eu faço uma investigação que não tenho como mencionar a temática nas aulas, eu aí não a trago para as aulas.*”.

Usualmente, os programas curriculares estão definidos, foram certificados e possibilitam o acesso a uma profissão, por isso não podem ser alterados, daí também não haver flexibilidade para o docente se focar em temas que investiga em detrimento do que é exigido pelos programas (E16). Neste contexto, E11 advogou o seguinte:

... eu não vou ensinar algo que eu sei sobre, sobre uma determinada matéria, se não cabe naquele programa... Mas, ... ao ter os três níveis de ciclo de estudo, haverá sempre, digamos, oportunidade se calhar de o mostrar, ao mestrado ou no doutoramento, e isso acaba por ser possível.

Surpreendentemente, na opinião de E12 não existe qualquer impedimento para integrar no ensino investigação que, evidentemente,

... tem um contributo social ... obviamente se ela interessa à sociedade, interessa à sala de aula. Agora, há pessoas que estão a investigar coisas que não interessam ... só lhes interessam a elas e, por isso, se levarem aquilo para a sala de aulas é fazer perder tempo os alunos, não é?

Reconheceu que há um programa para cumprir, mas admitiu que há sempre tempo para introduzir estes temas em seminários, *workshops*, ou outras iniciativas internas (E12).

Do mesmo modo, E14 afirmou que é possível integrar a investigação no ensino e que não encontra qualquer impedimento para fazê-lo:

Eu estou a falar no meu caso em concreto, eu integro nas minhas aulas de licenciatura, de mestrado e de doutoramento conhecimentos que adquiro ao nível da investigação que realizo, porque, se não, para que é que eu estava a investigar, só para encher currículo? Não é esse o objetivo.

Neste sentido, E14 defendeu que tem de haver um “*casamento*” entre a teoria e a prática, sendo essencial que tal se verifique, nomeadamente, nos institutos politécnicos, uma vez que se caracterizam por uma vertente de investigação mais aplicada, razão para usar nas aulas a investigação que realiza. Explicou que é fácil e exequível fazer esta ligação, uma vez que já direciona a sua investigação para fazer esta ponte (E14).

E18, que já lecionou fora de Portugal, argumentou que, daquilo que lhe foi possível conhecer, o ensino ao nível do primeiro ciclo no estrangeiro não é muito diferente do que acontece em Portugal, uma vez que nas aulas, a par dos conteúdos práticos e teóricos, são introduzidas algumas considerações em relação a investigações realizadas pelos docentes, permitindo uma abordagem diferente, com um toque pessoal, indo ao encontro do que já se verifica em Portugal.

Conforme afirmado por E3, é evidente que não se leciona da mesma forma uma disciplina de licenciatura e uma disciplina de mestrado ou de doutoramento. É consensual que a investigação pode

ser integrada no ensino, nomeadamente, ao nível dos segundo e terceiro ciclos (E3; E16). No mestrado e no doutoramento, claramente, que o objetivo é que os alunos percebam como se faz investigação em contabilidade (E3), pretende-se abrir as mentes para determinadas áreas de investigação (E21). Portanto, a investigação é exigida ao longo das unidades curriculares e no final, com a realização da dissertação de mestrado e tese de doutoramento (E3; E19; E21), incentivando-se o aluno a publicar os seus trabalhos académicos (E21).

A própria metodologia das aulas e as avaliações nos níveis de mestrado e doutoramento são diferentes, tendo E8 clarificado que

Por exemplo, a nível do mestrado ou do doutoramento não há tantos testes de avaliação. Mas são mais trabalhos, em que os alunos têm que apresentar os seus conhecimentos de uma maneira diferente e depois há uma discussão sobre esses trabalhos e há questões que se levantam. E os problemas são questionados a outro nível ... Portanto, já não é aplicar o normativo, mas é até questionar se aquilo será aplicável, se fará sentido, buscar várias realidades, outros artigos e investigações de outras pessoas que questionaram também aquilo.

É, pois, fundamental que no ano curricular do segundo e terceiro ciclos o aluno desenvolva competências de pesquisa de literatura científica, aprenda os critérios de referenciação e citação e defina um tema de investigação para a realização da dissertação de mestrado ou tese de doutoramento (E9).

E8 considerou recomendável integrar a investigação no segundo ciclo, uma vez que:

... deve haver alguma influência ... daquilo que eu investigo naquilo que eu ensino ... tem que ser balanceada com algumas matérias que obrigatoriamente têm que ser lecionadas, porque, senão, eu dava-me na cabeça e só dava aquilo que eu gosto de investigar, ... e não pode ser assim necessariamente, porque há programas, há uma certa razoabilidade, há um conteúdo mínimo a lecionar na disciplina sem prejuízo de depois irmos buscar algumas questões de fenómenos mais recentes que depois têm que ser estudados a outro nível.

Por seu lado, E7 defendeu que

... numa primeira fase é precioso perceber ... no fundo perceber as coisas de uma forma mais abrangente, para que depois, no segundo ciclo, quando as pessoas têm mais maturidade, possam aprofundar as coisas de uma forma mais significativa do que quando estamos na licenciatura.

Tal é possível através de (E9):

Análise de artigos, trabalhos que sejam propostos, depende muito das matérias... Eu, por exemplo, nos trabalhos, exijo aos alunos que eles façam já no formato de artigo científico para os obrigar a ter noção ... do que é obrigatório para publicar, as regras em termos de citação, portanto, obrigo a fazer trabalhos já nessa perspetiva. Obviamente que antes disso apresento-lhes uma série de trabalhos para eles lerem, para terem noção de como é que é feito, uns meus ou de outros colegas, vou-lhes apresentando.

No mestrado, ainda que não haja uma total integração da investigação, uma vez que uma componente técnica ainda que tem de ser lecionada, essa já se verifica, na medida em que uma parte significativa de trabalhos de final de mestrado são trabalhos de investigação com potencial de publicação (E8; E18).

Basicamente e em conformidade com o explicado por E4 e por E12, ao nível do mestrado, a integração da investigação consiste em introduzir algumas metodologias de investigação, para além da análise mais pormenorizada de artigos. E6 testemunhou que, no início, os alunos reagem extremamente mal, pois desconhecem a literatura científica e a sua utilidade, sendo o inglês também uma dificuldade; mas, com o decorrer das aulas, acabam por mostrar interesse e começam a relacionar o que lhes é ensinado com a literatura, abrindo-se-lhes horizontes (E6).

E4 argumentou que no doutoramento a integração da investigação não será tanto através da análise de literatura científica, mas essencialmente através de uma abordagem mais holística de determinados temas, tendo em conta revisões de literatura mais elaboradas, as quais vão permitir obter algumas conclusões do *status quo* da investigação e dos seus contributos. Portanto, vários entrevistados (E10; E15; E17; E18) defenderam que ao nível do doutoramento há uma integração total da investigação no ensino, na medida em que a totalidade das aulas é dada com base em investigação publicada, sendo que os docentes transmitem aos alunos aquilo que investigam, o que leem e o que vão aprendendo com a investigação realizada.

Assim sendo, nestes níveis de ensino é natural que os docentes tentem cativar os alunos para temas que investigam e que são do seu interesse, normalmente relacionados com projetos nos quais estão envolvidos, ou então tendências recentes da área (E8).

Uma outra forma interessante de integrar a investigação no ensino refere-se à participação dos alunos em projetos de investigação em curso nas instituições onde estudam, por via de atribuição de bolsas de investigação, a alunos de qualquer nível de ensino, inclusive a alunos de primeiro ciclo, nomeadamente bolsas de iniciação à investigação, incutindo-lhes deste modo o espírito de investigador (E5; E12; E13).

Porém, segundo E13, tal é muito difícil de acontecer, pois não existe maturidade e não há uma cultura de querer aprender; portanto, integrar um aluno num projeto de investigação é na sua opinião complicado: do ponto de vista do investigador, é preciso confiar nas competências do aluno, para isso o aluno tem de dar provas que de facto quer saber e está empenhado em realizar.

No entender de E12, tal envolvimento do aluno na investigação seria proveitoso na medida em que os alunos desenvolveriam competências necessárias para estruturar uma frase, defender um argumento, uma ideia, dificuldades que normalmente apresentam quando chegam ao ensino superior, sendo também objetivo da universidade desenvolver essas competências no aluno. “*E é importante integrar metodologias de investigação e desenvolver essas competências, de reflexão crítica, de*

exposição de ideias, de argumentação de ideias dos alunos. É muito importante, paralelamente às matérias que são trabalhadas.” (E12).

E20 também confirmou esta percepção, tendo referido que se tem apercebido

... que os alunos que chegam ao ensino superior cada vez têm menos preparação Isto tem a ver com o secundário e tem a ver com, quando eu digo menos preparação é em termos de interpretação, interpretação de texto, no fundo eu noto isso ... Portanto, há várias questões Dificuldades que poderiam ser ultrapassadas pela pesquisa, porque se eles fossem de alguma forma incentivados ou motivados ou obrigados (riso) a fazer pesquisa, eles iam cruzar com certos textos que iam ajudá-los a compreender.

Globalmente, as apreciações apresentadas pelos entrevistados são de certa forma coincidentes, no sentido em que a investigação deve ser integrada no ensino, havendo alguns que defendem a sua integração logo no primeiro ciclo de estudos, alegando que tal é positivo e possível e que vai ao encontro do que é a prática internacional de países mais desenvolvidos. Por outro lado, outros mencionaram não saber como integrar a investigação no primeiro ciclo, tendo muitas dificuldades, nomeadamente, pelo facto de os alunos ainda não saberem os conceitos e fundamentos básicos da contabilidade e não terem também maturidade para lidarem com tópicos/conteúdos/temas relacionados com a investigação; por isso, normalmente, só o fazem no segundo e no terceiro ciclos de estudos.

5.3.4 Lecionar ou investigar

Como forma de fechar a secção 5.3, de avaliação do contributo da investigação para o ensino da contabilidade, os entrevistados foram questionados quanto à sua vocação, ou seja, se gostam mais de lecionar ou de investigar.

No tocante a esta questão e apesar de gostar muito de investigar, E1 comentou que gosta muito de lecionar e do contacto com os alunos, e que não gostaria de se dedicar apenas à investigação. A este propósito, referiu que valoriza a atividade de investigação: *“é algo que para mim é importante, me faz sentir bem, faz-me sentir que estou a contribuir, estou a crescer como, como profissional, como cientista, digamos assim, cientista social que sou ...”*. Acrescentou, ainda, que sempre que não tem tempo para se dedicar à investigação, decorrente de trabalho administrativo em excesso e da carga letiva, sente-se *“triste e frustrada”*, tendo inclusive já vivenciado esta situação, o que a levou, no passado, a aceitar uma proposta de colaboração de outra instituição de ensino, onde lhe garantiram outras condições para a realização de investigação.

E15 também manifestou um gosto mútuo pelas atividades de investigação e ensino, e notou que quando está longos períodos a investigar, por exemplo quando esteve de licença sabática, sentiu

saudades de ensinar; e, do mesmo modo, quando tem muita carga letiva, começa a sentir um certo cansaço e falta de tempo para se dedicar à investigação.

Em concordância com o exposto, alguns entrevistados (E1; E6; E7; E10) revelaram que tanto o ensino como a investigação são atividades interessantes e importantes que se complementam, sendo necessário um bom equilíbrio entre ambas.

E6 não conseguiu fazer uma escolha entre a investigação e o ensino, uma vez que comentou gostar muito de ambas as atividades, referindo que *“ficaria muito triste se só investigasse e não lecionasse, porque acho que a utilidade do que nós investigamos é muito limitada, mesmo que pretendamos tornar essa investigação útil”*.

O gosto de ensinar e o contacto com os alunos são pontos chave na profissão de docente, muito valorizados por E21, que referiu que *“é gratificante ver que aquilo que se está a ensinar vai ser útil”*. Do mesmo modo, E6 argumentou, também, que no ensino consegue perceber a utilidade do seu trabalho quando, *“... sentimos que transmitimos bem o que estamos a ensinar, que os alunos estão a aprender connosco, estão a evoluir, ... é bom contactar com alunos e isso também nos faz evoluir, faz-nos sentir novos, porque estamos sempre a contactar com alunos novos”*.

E7 entende não ser possível dissociar as duas atividades, uma vez que

Se eu não investigar nada, a determinada altura falta-me qualquer coisa para eu poder transmitir de novo Possivelmente noutras áreas, se calhar, até é mais fácil do que na nossa. Mas, por exemplo, eu não consigo, não consigo acompanhar adequadamente uma dissertação de mestrado se não estiver a investigar, se não fizer investigação, não consigo ..., não posso ser um bom docente, não posso ensinar adequadamente, se não estou devidamente atualizado. Portanto, há essa ligação. Evidentemente, que eu gostaria que fosse ..., no fundo mais proficua, mas não é, e mais significativa.

E14 partilhou da mesma opinião. Referiu gostar de muito de dar aulas, *“... mas as aulas acabam por ser repetitivas ... Dou todos os anos aquela disciplina. De uma forma ou de outra, acabo por lecionar aquilo ... E investigar, não. Tenho um desafio, algo novo, está a perceber, estou-me a atualizar...”* (E14).

De modo generalizado, vários entrevistados (por exemplo, E5; E8; E12; E17; E18; E20; E23) corroboraram das mesmas perceções, tendo admitiram que gostam de ensinar e também de investigar, não conseguindo identificar por qual atividade sentem uma maior vocação e interesse. No entanto, E5 explicou que as duas atividades em simultâneo torna-se complicado, uma vez que *“a investigação exige a total concentração, que muitas vezes é difícil de conjugar com a lecionação”*. Já E18 confessou que, na vertente de ensino, o que gosta menos é da correção de testes. Por seu lado, E12 assumiu que não gosta de fazer investigação com o sentimento de pressão associado, como resposta a processos de avaliação, porque isso stressa-a. Todavia, considera agradável a investigação como uma componente da sua profissão, até pelo contacto que isso proporciona com outros colegas. E21 admitiu que há momentos

em que faz investigação por gosto, enquanto outros é por obrigação, decorrente dos prazos a cumprir para as conferências, sendo nesse caso mais complicado.

Para E8,

a vantagem da investigação é o prazer, é que realmente não tem limites, ou seja, enquanto na lecionação, normalmente têm um guião ... na parte da investigação, sobretudo, faz aquilo que gosta e depois trabalha também com pessoas que gosta. Procura uma equipa de trabalho com quem se identifique. Pronto, eu acho que isso também dá um certo prazer...

E20 esclareceu que está no ensino por vocação, uma vez que gosta de dar aulas, porque *“é um processo interessante explicar um tema a alguém e ajudar alguém a perceber esse tema e depois a ultrapassar uma barreira que é uma avaliação que tem que ser feita.”* Para poder continuar a dar aulas a certa altura informaram-na que teria de fazer formação avançada, e confessou que:

...com alguma apreensão lá iniciei o processo, e depois gostei tanto... eu gostei muito do mestrado que fiz, na altura na Universidade do Minho. Gostei bastante e acho que aprendi imenso e, pronto, e de alguma forma conseguiram transmitir-me informação útil em termos da pesquisa e do processo e de motivação. Eu de facto vivi bastante, de uma forma intensa, todo o processo de mestrado, e depois a partir daí, pronto, já estava de alguma forma integrada no processo...

Apesar de gostar das duas componentes, E20 revelou que *“precisava de dar menos aulas do que aquelas que eu dou, as doze horas. Às vezes dou quinze horas, é desgastante, porque a pessoa depois fica realmente fisicamente e mentalmente cansada...”*.

Por sua vez, E23 afirmou que gosta de lecionar e de investigar, mas que não tem muito tempo para fazer investigação:

Eu gosto de estar horas a ler *papers*, a tentar descobrir novas questões de estudo, só que infelizmente e com muita pena minha, tive que assumir cargos aqui na escola e depois também tive direção.... Direção de licenciatura. Houve uma altura em que eu tinha ao mesmo tempo, direção de licenciatura, de mestrado, de pós-graduação e direção de departamento... E aquilo que eu mais gosto que é dar aulas e investigar, é onde eu dedico menos tempo, com muita pena minha...

No entanto, confessou que

o tipo de alunos que hoje em dia estamos a receber, esta nova geração, desmotivou-me um bocadinho, sobretudo estes últimos dois, três anos para a profissão de professora. Eu, às tantas, se fosse agora, se tivesse coragem, às tantas, ia fazer outra coisa... Em termos de comportamento não têm os valores que eu recebi dos meus pais e que tento inculcar nas minhas filhas, o respeito! ... nesta fase, se me dissessem assim 'tens um ano só para investigar', eu ia adorar a ideia. Já pus a hipótese de tentar um pós-doutoramento lá fora, só que depois tenho a questão familiar. (E23)

Em linha com o referido, E17 corroborou da mesma opinião, ao revelar que nos últimos tempos tem sentido uma grande frustração, porque

Os alunos não se comportam bem dentro da sala de aula, acham que podem fazer o que querem e no final ainda avaliam os docentes. E os docentes, como não se querem chatear, porque é o seu emprego, é a sua carreira que está em questão, fazem aquilo que os alunos querem.

Por outro lado, E3 afirmou, de forma convicta, “*gosto muito de ser professora, gosto muito mais de ensinar do que de investigar, muito mais. Portanto, eu costumo dizer que faço investigação para continuar a poder ser professora, no sentido de ensinar...*”. E9 partilhou desta opinião, reconhecendo que apesar de gostar de fazer investigação, aprecia muito mais lecionar.

De modo contrário, E19 assumiu que começou a lecionar para poder investigar. Reconheceu que gosta muito de ensinar, de dar aulas, mas se tivesse de optar por uma atividade seguiria pela investigação (E19). De forma idêntica, E13 gostaria de ter mais tempo para se dedicar à investigação, pois, entre lecionar e investigar, admitiu gostar mais de investigar. Sem hesitar, E22 assegurou que sente uma maior vocação pela atividade de investigação do que pela docência, porque no seu entender a investigação é uma atividade mais desafiadora.

Globalmente, a maioria dos académicos não consegue indicar por qual atividade sente uma maior vocação e/ou interesse pessoal. Ficou evidente que a maioria dos entrevistados gosta igualmente de lecionar e de investigar, revelando que tal faz sentido, desde que haja um equilíbrio entre ambas as atividades. Porém, alguns entrevistados (poucos) admitiram que, caso tivessem de escolher entre a investigação e o ensino, optariam pela investigação; outros (muito poucos) optariam pelo ensino.

Na próxima secção, são abordadas as perceções dos académicos portugueses relativamente à relação da investigação com a prática da contabilidade.

5.4 DA INVESTIGAÇÃO PARA A PRÁTICA DA CONTABILIDADE – A PERCEÇÃO DOS ACADÉMICOS PORTUGUESES

Nesta secção são apresentadas as opiniões dos entrevistados relativamente ao contributo da investigação em contabilidade para a prática contabilística; a relação dos profissionais com a investigação em contabilidade; o *gap* entre investigação e prática em contabilidade; a interação entre académicos e profissionais de contabilidade; e, ainda, abordada a relevância da investigação em contabilidade comparativamente a outras ciências.

5.4.1 Contributo da investigação em contabilidade para a prática contabilística

Os entrevistados foram questionados sobre se a investigação em contabilidade deve influenciar a prática profissional; se tem impacto na prática; ou se está isolada da prática profissional; bem como qual o contributo atual e se este é ou não o desejável. Por outro lado, também se pretendeu conhecer

as opiniões dos académicos de contabilidade relativamente à questão da investigação dever atender às necessidades da prática, ou, pelo contrário, não fazer parte do trabalho do académico.

Assim, quando questionados relativamente ao contributo da investigação em contabilidade para o exercício prático da contabilidade, vários entrevistados (por exemplo, E1; E3; E6; E7; E9; E15; E20) afirmaram que não há um contributo direto da investigação em contabilidade para a prática profissional.

No entender de E3, a investigação tem que efetivamente ter algum objetivo, defendendo que não se deve fazer investigação por se fazer, uma vez “*que tem de contribuir para algo*”, nomeadamente para a prática. Contudo, afirmou que: “*...não acho neste momento [que] a investigação que é feita esteja a ser utilizada na prática, aqui em Portugal. É a percepção que eu tenho. Se calhar estou errada e há outros colegas meus que acham precisamente o contrário...*”.

Por seu lado, E20 referiu que a investigação em contabilidade só deve influenciar a prática, se

... a prática vir aí algum interesse concreto. Também não deve condicionar a prática. Portanto, não deve ser condicionada nem deve condicionar, eu acho que idealmente deveria existir uma coexistência pacífica entre estas duas áreas Deve existir, eu acho que existe... e não acho que faça sentido, na minha perspetiva, haver pressões nem num sentido, nem no outro, nem de uma parte, nem de outra.

E9 corroborou desta opinião, tendo afirmado que a investigação em contabilidade “*neste momento está completamente isolada da prática profissional. São raras as investigações que são feitas que estejam minimamente relacionadas com a prática profissional.*” E15 complementou: “*...é mau, é muito mau ... somos das poucas áreas do saber em que este isolamento se nota...*”.

Porém, E1 comentou não compreender uma investigação fechada em si própria, distante da prática. Afirmou ser fundamental que a investigação também seja feita no sentido de resolver problemas e contribuir para a melhoria da prática, tendo, porém, ressaltado que

convém ver que tipo de investigação é que estamos a falar. Se pensarmos em investigação de topo, aquela que tem como destino os *journals* internacionais de topo na área da contabilidade, eu acho que ela não tem influência nenhuma na prática. Neste momento, está desligada da prática, isto é, parte de problemas por vezes práticos, mas não tem como destino a prática. (E1)

Sobre o contributo desejável da investigação, E9 proferiu que:

É assim, ela não pode ser só um contributo para a profissão, direto. Portanto, porque antes de irmos para a componente direta temos que passar por coisas mais abstratas e, eventualmente ... o caminho é esse. Nós é que nos estamos a comparar com países que têm uma dinâmica muito grande de investigação, que já investigam há muito anos, que começaram por investigar as componentes mais teóricas e, eventualmente, agora estão a começar a investigar componentes mais práticas.

Na opinião de E17, deveria haver um maior entrosamento entre os práticos e a academia, mas tem-se apercebido que os práticos não têm valorizado os académicos da área de contabilidade, esquecendo-se que foram formados por estes. Explicou que o facto de existirem contabilistas sem

qualquer formação académica poderá ter contribuído para estes profissionais não atribuírem o devido valor aos académicos (E17).

No entender de E7, não há, infelizmente, uma relação concreta, acentuada e objetiva entre aquilo que é a prática e a investigação, tendo explicado que por vezes a investigação realizada tem contribuído para melhorias de modelos para deteção de determinados comportamentos. Afirmou que:

A investigação que eu fiz no âmbito do meu doutoramento foi para constatar, ou para confirmar, um comportamento que existia na prática e que eu queria confirmar através, por exemplo, da análise dos dados das empresas e utilizando dados econométricos para testar esses modelos ... Não foi para resolver nenhum problema ... nenhum problema de certa forma aos práticos. Veio apenas constatar um conjunto de coisas que, eu achava que existiam ... (E7)

Por seu lado, E1 defendeu que de uma maneira geral, a investigação a nível internacional parte sempre da prática, de uma situação prática, depois muito teorizada para se publicar; mas, naturalmente, a linguagem das revistas de topo é tão fechada e tão pesada teoricamente que acaba por não ter impacto no mundo prático.

Segundo E18, há uma grande diversidade de investigação, alguma de carácter mais prático, muito interessante, mas que não é de fácil publicação. Segundo E15, é natural que assim seja, uma vez que, atualmente, os académicos, não procuram fazer investigação que resolva os problemas dos práticos, pois estes são, geralmente, resolvidos pela CNC e OCC. Todavia, E1 considerou que, tanto em Portugal como a nível internacional, deveria haver uma maior proximidade entre a investigação e a prática da contabilidade, embora compreenda que esta proximidade seja difícil, não sabendo como concretizá-la, principalmente quando o investigador tem como objetivo publicar em revistas de topo. Na opinião de E1,

Talvez aqui o problema seja um problema também dos próprios editores destes *journals*. Eles próprios, se calhar, ... deviam procurar por encorajar o investigador que está a publicar a também ter sempre resultados que possam ser aplicados na prática, identificados de uma forma bem clara no artigo. Nem sempre isso sucede.

Quanto é do conhecimento de E16, a maioria da investigação publicada na área da contabilidade de gestão reflete uma ligação à prática, porque se investigam assuntos da prática. No entanto, não conseguiu afiançar se depois essa investigação é transferida para a prática e se é aproveitada e analisada por quem está na prática, tendo enfatizado “... *que a investigação tem interesse para os práticos, se os práticos fazem uso desse interesse é outra coisa*”. Ou seja, no entender de E16, o cerne da questão é conseguir com que os profissionais lhe reconheçam interesse e utilidade.

A este respeito, E2 comentou que a instituição onde trabalha tem uma ligação muito próxima aos empresários, sendo que por vezes as próprias empresas permitem a recolha de dados para a elaboração de estudos. Contudo, E2 tem notado que o *feedback* que é transmitido aos empresários relativamente ao trabalho desenvolvido não é por eles compreendido, uma vez que o mesmo segue num

formato de tese de doutoramento, dissertação de mestrado, ou mesmo de artigo científico. Entende que a linguagem utilizada nos artigos não é facilmente percebida pelos empresários, reconhecendo que há investigação (apesar de não toda) que se fosse traduzida numa linguagem mais simples teria muito interesse para a prática das empresas, deixando este desafio aos académicos (E2).

Porém, E21 e E23 salientaram que o contributo da investigação em contabilidade para as empresas tem sido limitado, pelo facto de estas não mostrarem grande receptividade para aceitar investigadores e alunos, para conceder estágios e para participar em estudos académicos no âmbito do mestrado e do doutoramento. Mesmo neste contexto, poderia ser desenvolvida investigação de cariz essencialmente prático, a qual se sustentaria no estudo de caso de uma empresa e na proposta de soluções de melhoria (E23). Contudo, verifica-se ainda uma aversão à mudança e à introdução de novas técnicas e novos instrumentos (E23). Na opinião de E23, este tipo de investigação teria um contributo interessante para a prática, defendendo que *“essa é que deveria ser a verdadeira investigação em contabilidade.”*

Com este propósito, E18 realçou que há um projeto interessante em curso que consiste em:

...pegar em alguns artigos publicados na *European Accounting Review* e reformulá-los, reformatá-los, transformá-los no fundo ... de forma a serem publicados noutra tipo de publicações mais direcionados aos profissionais... Não é em todos os artigos, certamente, mas pegar em alguns artigos com potencial, que lidam com temas que podem ser de interesse para os práticos e reformatá-los, não é só uma questão de reduzir o tamanho, reformular o próprio estilo de escrita, focar-se naquilo que é mais, que ligue mais com o público.

Por seu lado, E4 e E14 assumiram que há uma ligação entre a investigação e a prática da contabilidade; porém, em certa medida, a investigação em contabilidade está isolada da prática, pois, decorrente do hiato de tempo que existe entre a produção da investigação e a assimilação dos resultados por um conjunto de entidades, por exemplo entidades reguladoras, não tem tido um impacto imediato na prática. Apesar desta lacuna, E8 defendeu que se deve continuar a investigar, de modo a que o conhecimento na área da contabilidade evolua.

Alguns entrevistados (E5; E7) destacaram que em Portugal há pouca ligação entre a investigação e a prática profissional da contabilidade, podendo tal justificar-se pelo facto de o tecido empresarial ser constituído sobretudo por microempresas e a contabilidade dessas empresas ser executada externamente em escritórios de contabilidade. A prática da contabilidade nos escritórios consiste no cumprimento das crescentes exigências contabilísticas e fiscais, com prazos muito apertados, existindo reportes quase diários, sendo, portanto, difícil perceber em que é que a investigação em contabilidade poderá contribuir para este trabalho prático. Ao nível das grandes empresas e dos grupos económicos, E5 afirmou que a realidade não é muito diferente, até porque Portugal caracteriza-se por ter uma contabilidade normativa, que surge da lei para a prática, contrariamente aos Anglo-saxónicos.

Neste sentido, E8 e E21 assumiram que os profissionais de contabilidade executam a contabilidade com uma grande orientação fiscal e estão muito mais vocacionados para essa perspectiva, de cumprimento de prazos, de entrega de declarações fiscais e para aquilo que os seus clientes aplicam, sendo poucos os que fazem uma prestação de contas aprofundada, uma análise e gestão financeira. Por isso é que uma discussão, ou uma dada controvérsia, à volta de um certo fenómeno não lhes interessa se não tiver aplicabilidade para os seus clientes (os quais são maioritariamente microempresas).

Efetivamente, em Portugal, a fiscalidade é muito importante para o contabilista, sendo que esta não é uma temática forte em termos de investigação, apesar de estar em crescimento (E18). Para E18, há, contudo, académicos que desenvolvem uma investigação mais prática, têm esse perfil, conseguem falar muito bem para os dois públicos, academia e prática, mas são poucos e ambicionam naturalmente objetivos de carreira diferentes.

Conforme afirmado por E18, convém lembrar que, quando se aborda a relevância prática da investigação em contabilidade, não se está a referir apenas à prática do contabilista tradicional, mas sim de outras profissões que têm impacto na prática da contabilidade, como por exemplo a do regulador. Ou seja, a investigação em contabilidade pode contribuir para a prática por via dos organismos reguladores, uma vez que estes devem ter em conta os resultados evidenciados pela investigação académica e por aí chegar à prática, mas não de forma direta (E5). E4 concordou que investigação em contabilidade serve um conjunto de necessidades práticas, ao nível das próprias empresas e dos profissionais, cabendo ao académico da área da contabilidade solucionar um determinado problema prático identificado, ou tentar antecipar um conjunto de problemas que, mais tarde ou mais cedo, os práticos vão ter de enfrentar, e que eventualmente ainda não se aperceberam. De notar, no entanto, que é comum os profissionais de contabilidade desconhecerem a relevância que a investigação produzida na área tem, ou deveria ter, no seu trabalho diário, por exemplo, via normalização (E22).

E5 considera imprescindível haver uma ligação forte entre a academia e as empresas, ou seja, a academia tem de chegar às empresas e as empresas têm que se dirigir à academia. Algumas instituições já têm desenvolvido algum trabalho nesse sentido, bem como algumas pessoas, que ocupam cargos de responsabilidade, nomeadamente dirigentes, gestores, na área financeira, já têm vindo à academia participar em seminários, ou até mesmo fazer formação avançada (E5). Neste contexto, E19 defendeu convictamente que a investigação é importante para a formação do profissional e, por esse motivo, tem implicações na prática; mas a nível da prática individual não tem qualquer influência. A investigação traduz-se em conhecimento e este melhora o exercício de qualquer profissão, garantindo uma maior consolidação e visibilidade da mesma:

... mais importante do que isso, melhora o exercício da cidadania, e..., no caso da contabilidade, ... ao exercermos contabilidade estamos em muitos casos, nuns casos com mais relevância noutros menos, estamos a exercer cidadania. As questões de natureza ética, não é? A fuga ao fisco ou não. Não é? Isso são questões que têm implicações em termos de cidadania. (E19)

Em concordância com o referido, E1 afirmou ser natural os académicos preocuparem-se com a relevância prática da sua investigação, uma vez que se torna interessante estudar algo relacionado com a prática e sentir que se está a contribuir para a resolução de um problema prático; mas, conforme explicou,

... é fundamental aqui o papel dos editores dos *journals*, porque eu também preciso de publicar e se de facto um editor de um *journal* só olha para questões de foro teórico, para o meu rigor teórico, a minha qualidade teórica, e não quer saber de todo da minha parte prática, nomeadamente se é relevante, ou não, para as empresas, se responde ou não a problemas práticos, se, portanto, vou dar algum contributo nesse sentido, na resolução de problemas, obviamente que eu também depois sou obrigada a menosprezar essa questão, não é? A não ser que eu prescindia de publicar a nível de topo (sorriso), coisa que não devo prescindir, não é? E que qualquer investigador não deve prescindir. (E1)

De forma idêntica, E21 e E23 reconheceram que faz sentido que os académicos se preocupem com a relevância da investigação que realizam, desenvolvendo uma investigação cujo objetivo não é apenas a sua publicação numa revista de topo, que normalmente depois colocam na prateleira, mas que tenha fundamentalmente um contributo prático, que acrescente algo. Quando se faz investigação em contabilidade dever-se-á refletir sobre a sua utilidade, ou seja, ela terá de ser útil, de algum modo, a alguém (E2; E23). São vários os destinatários da investigação em contabilidade, sendo que um deles é claramente o profissional da prática; portanto, faz sentido refletir-se sobre a eventual contribuição que a investigação terá na prática, mas não significa que toda a investigação tenha de ser útil para a prática (E2). Por seu lado, E18 observou que obviamente “*não faz mal aos académicos ter uma preocupação com a relevância prática da investigação que desenvolvem*”; contudo, assegurou que “*...alguém que só tenha essa preocupação vai ser um académico com um perfil interessante e que terá valor, mas que se fosse reproduzido em todos os académicos íamos ter algo de muito diferente do que se assiste atualmente*”.

Em relação a este assunto, E11 reforçou que:

Se pudermos ter impacto na prática, ótimo. Mas não tem que haver uma relação unívoca, direta e haverá vezes onde isso não acontece, porque senão estaríamos sempre a pensar que ciências, ou que a filosofia, ou que a história que não teriam interesse, não é? E se nós deixarmos de aprender e deixarmos de pensar e de questionar, acho que perdemos muito e ... vamos regredir em termos do que é o conhecimento humano, não é?

Portanto ... se eu estou a trabalhar um modelo de custeio ou um sistema de informação que eu antevijo que possa vir a ser aplicado... fantástico... Mas eu ... posso não estar a fazer isso com o intuito ou com a garantia de que vai ser aplicado, porque muitas vezes não temos essa garantia, não é? Pretendemos sempre contribuir para o conhecimento, para o desenvolvimento, mas haverá áreas onde essa relação pode ser mais direta (E11).

É recomendável que os académicos produzam investigação em áreas pelas quais tenham interesse e, concomitantemente, também se preocupem com a sua potencial utilidade prática, contribuindo assim para o bem-estar da sociedade (E14; E16). Um dos *outputs* de qualquer trabalho de investigação deve ser seu o impacto na vida prática das pessoas e das sociedades, e, naturalmente, na própria profissão (E17). Neste propósito, E6 comentou que, embora faça sentido que a investigação tenha esse contributo prático, há investigação mais teórica que é necessária e que deverá continuar a ser feita, até para suportar a investigação de carácter mais empírico. Aliás, E17 esclareceu que uma investigação conceptual, teórica, pode ter um contributo prático.

E9 observou que a relevância prática da investigação também depende dos temas estudados: se se está a investigar um tema que está a influenciar o trabalho dos profissionais, algo que tenha a ver com a profissão, tem de se pensar de que modo pode efetivamente contribuir para a profissão. Porém, ressaltou que no seu entender há temáticas de investigação interessantes e pertinentes, como é o exemplo da história da contabilidade, que não possui um contributo atual direto na profissão, mas que é uma área de investigação importante na qual se deve continuar a investigar e publicar (E9).

E13 considerou que há questões que têm de ser ponderadas quando se escolhe um tema a investigar:

... [eu investigo] aquilo que eu gosto, e não é aquilo que poderá ser útil para o país, ... aquilo que é útil para o país não é valorizado por alguém, então, portanto, estar a fazer uma coisa que eu acho que é útil para o país e não ser valorizado, e depois fazer uma coisa que eu gosto e que posso encontrar o meu campo de ação e posso publicar, então eu tento optar por aquilo que eu gosto, que acho que tem interesse na minha área e tento fazer essas publicações.

Em coerência com o exposto, E19 complementou que a investigação é um exercício de criatividade e como tal o académico deve investigar sobre temas que o motivam para fazer uma melhor investigação. Dito isto, se o que motiva o académico é a relevância prática da sua investigação, então nesse caso deve optar por isso; caso contrário, deverá investigar aquilo pelo qual sente motivação, sem se preocupar se vai, ou não, ter utilidade prática (E19).

E15 é a favor dessa liberdade na investigação:

É assim: a mim ninguém me diz, nem me pode dizer, porque eu tenho liberdade académica, ninguém me diz sobre o que eu investigo, logo eu investigo sobre aquilo que eu gosto mais ..., se me dissessem assim 'se fizeres investigação aplicada tem mais tanto por mês', aí provavelmente havia aqui um mudar da forma como fazemos investigação. Mas como não há incentivos para que a investigação seja aplicada na nossa área, eu acho que cada um faz a investigação que gosta de fazer. ... E como na nossa carreira docente, que está regida pelo ECDU [Estatuto da Carreira Docente Universitária], diz que nós somos dotados de autonomia pedagógica e científica, dificilmente alguém nos obriga ou limita o campo de investigação, nem o reitor tem capacidade para fazer isso.

Por seu lado, E10 defendeu que as próprias instituições de ensino superior e, eventualmente, entidades externas deveriam preocupar-se com a utilidade da investigação desenvolvida, ou seja, dentro

da liberdade científica deveriam existir incentivos para a realização de investigação mais aplicada, uma vez que, dado o objetivo de investigar para publicar, o académico não tem encarado esta questão como sua preocupação (E10).

Para E7,

Deve-se investigar um tema que seja interessante para resolver um problema. Acho que só faz sentido se for assim, porque se não for para resolver nenhum problema e for mais para fazer um floreado qualquer, ou para autoestima da própria pessoa, acho que isso não tem interesse. Acho que ... a investigação que fazemos deve ser útil, e ela só é útil se de facto for aplicada para ajudar a resolver problemas e ajudar o dia-a-dia das pessoas, o bem-estar das pessoas.

Já E8 mencionou que os académicos devem eventualmente pensar na utilidade prática da investigação que realizam, mas não necessariamente com toda, até porque o conhecimento às vezes surge do que não se espera. Apesar de os académicos não terem de necessariamente que se preocuparem com a relevância prática da investigação que produzem, seria interessante se o fizessem, pois, segundo E22, a questão do pragmatismo traz seguramente mais interesse à ciência da contabilidade, permitindo torná-la verdadeiramente útil.

Todavia, E8 esclareceu que

... naturalmente deve-se aliar esta curiosidade própria do investigador com alguma relevância que isto possa ter para a progressão no conhecimento e para aplicação prática, até porque hoje nós temos que ter recursos financeiros para ter essa investigação e eu concordo que esses recursos têm que ter a melhor aplicabilidade possível.

E, portanto, não há de ser só para os investigadores progredirem nas suas carreiras, mas algum investimento que é feito nessa área tem que ter algum impacto inclusive na nossa área da contabilidade... Pronto, porque infelizmente os recursos são escassos, não é, e portanto cada um de nós que quiser, por sua conta e risco, ir satisfazendo a sua curiosidade em determinadas coisas, isso é uma coisa. Outra coisa é o dinheiro para isso e o dinheiro para isso eu acho que aí já é preciso ter alguma. Aliás isso já vai sendo feito, porque de certa forma a seleção que a FCT [Fundação para a Ciência e Tecnologia] vai fazendo acho que já tem em conta um bocado o interesse prático também dos projetos.

Segundo E6, há espaço para todo o género de investigação desde que esta seja “*rica, profunda, que não seja uma investigação para produzir um artigo para levar a uma conferência que dá uns pontos, porque é perder tempo*”. O académico deverá pensar como tornar a sua investigação mais útil, sendo que por vezes tal é conseguido adicionando-se apenas uma outra perspetiva ao estudo (E6). Já E20 reconheceu que o ideal seria coincidir os interesses das duas partes. Embora não tenha de ser necessariamente assim, deve ser dada liberdade ao académico para investigar numa área que não tenha qualquer interesse para a prática, desde que não se manifeste em perda de tempo e de dinheiro (E20).

Em relação ao assunto exposto, alguns entrevistados argumentaram que a investigação em contabilidade não tem contribuído para a prática da contabilidade, estando totalmente isolada, apontando alguns motivos que justificam a sua opinião. Por outro lado, há quem defenda que, via capacitação do profissional, a investigação em contabilidade tem relevância e impacto prático, tornando os profissionais

mais capacitados no sentido de perceberem melhor o seu trabalho diário. Também foi salientado o contributo indireto da investigação em contabilidade através da normalização, via organismos reguladores.

Ficou ainda evidente, pelas percepções dos entrevistados, que faz sentido que os académicos se preocupem com a relevância para a prática do tema que investigam, mas não têm necessariamente que se focar nesse objetivo, pois podem por esse motivo limitar a sua investigação. Foi também perceptível que, dependendo do tema de investigação, poderá estar subjacente um maior ou menor contributo prático. Alguns entrevistados realçaram a liberdade que o académico possui para fazer investigação no tópico que pretender, pelo que não lhe pode ser exigido um contributo prático da sua investigação.

Os profissionais são efetivamente um dos destinatários da investigação, mas não o único. Aliás, conforme referido pelos entrevistados, um estudo teórico/conceptual poderá ter relevância prática indireta, por exemplo, via profissionalização. A situação ideal é que alguma da investigação apresente um contributo prático direto, até porque o seu financiamento envolve dinheiros públicos e as próprias entidades financiadoras cada vez mais têm em consideração a relevância prática da investigação (Moizer, 2009). Contudo, em conformidade com o argumentado pelos entrevistados, há espaço para todo o tipo de investigação, desde que esta apresente contributos, seja enriquecedora em termos de conhecimentos na área e não tenha como único objetivo a sua publicação em revistas científicas internacionais de topo.

5.4.2 A relação dos profissionais com a investigação em contabilidade

Nesta seção apresentam-se e analisam-se as percepções dos académicos quanto à relação dos profissionais com a investigação em contabilidade, ou seja, se os profissionais de contabilidade têm, ou deveriam ter, em conta os resultados da investigação realizada pelos académicos portugueses. Pretendeu-se compreender se seria útil para os profissionais terem conhecimento dos resultados da investigação publicada pelos académicos portugueses e se a mesma poderia, de algum modo, ajudá-los a resolver algum problema prático.

Quando questionada sobre o assunto, E1 afirmou ser compreensível que o profissional da contabilidade, para a sua atividade diária, não sinta necessidade de recorrer a artigos publicados em revistas de topo, tipo *Accounting, Organizations and Society* (AOS), pois, conforme referiu, “*muitos deles são extraordinariamente teóricos e não há sumo dali, não sai dali sumo para a melhoria das atividades empresariais; portanto, não obrigamos os práticos a ter que necessariamente se debruçar obrigatoriamente sobre esses artigos*”.

Efetivamente, foi salientado por alguns entrevistados (E4; E9; E10) que o que conta para as métricas de avaliação dos académicos são os artigos publicados em revistas científicas indexadas, frequentemente redigidos em língua inglesa, e nos quais, por vezes, são utilizados métodos estatísticos para a análise dos dados. Os artigos científicos têm uma estrutura e um conteúdo tão rigorosos que, até para os próprios académicos, não é fácil a sua compreensão (E16; E23). Percebe-se, assim, que as terminologias utilizadas e a linguagem não sejam acessíveis aos práticos (nem têm que o ser); verifica-se um desconhecimento quanto à forma de aceder aos artigos e até sobre a própria existência dos mesmos, observando-se, por este facto, uma desvalorização da investigação publicada (E4; E7; E9; E10). Portanto, os profissionais de contabilidade que fazem o reporte quotidiano não estão interessados nos resultados dos estudos publicados pelos académicos da área, pois os veículos de comunicação são distintos (E6; E9; E18). A investigação académica é publicada em formato de artigo em revistas científicas, que não são consultadas pelos profissionais, nem estes participam em conferências académicas, até porque não são o público alvo (E6; E9; E18). E3 admitiu que tal

... cria uma grande frustração em quem investiga, porque eu muitas vezes dou por mim a pensar 'porque é que eu estou a fazer isto', não é? Porque é que eu estou a fazer este artigo? Porque é que estou a investigar isto? Para quê que vai servir isto? Se calhar é uma perda de tempo, não é? Se calhar estou a perder o meu tempo, porque enquanto eu estou a ensinar, eu sei que estou a transmitir conhecimento a outra pessoa, essa outra pessoa muito provavelmente irá usar esse conhecimento. Se eu estou a fazer um artigo, quem vai ler são os meus colegas e mais nada. Se calhar é uma perda de tempo, não é?

A este respeito, E8 observou que:

...as revistas científicas são lidas por uma percentagem muito pequena da população, que são os próprios investigadores, que vão lendo a investigação que cada um faz. De facto, se calhar, se houvesse revistas com mais livre acesso, mas também tem que haver predisposição dos profissionais de irem à procura dessas leituras, talvez o equilíbrio fosse certas revistas profissionais também começarem a publicar artigos um bocadinho mais sofisticados. Mas, lá está, aí vamos cair outra vez na métrica, porque se isso não contar para o investigador, também provavelmente não põe nada na revista profissional, não mostra ao profissional. Quer dizer, isto é um ciclo vicioso, o profissional não se interessa pelo trabalho do investigador e o investigador, embora em parte possa ter interesse em mostrar o que faz ao profissional, como divulgar aquilo nas revistas de maior visibilidade profissional não conta, conta é no impacto do ponto de vista científico, então, um não procura e o outro não oferece a investigação até nesses fóruns.

Por isso, é que uma das coisas que eu me preocupo é tentar aqui fazer o equilíbrio. Claro que não me conta para nada, mas eu também acho importante que a minha investigação que eu faço esteja um bocadinho às vezes até em pequenos artigos de opinião ou em livros que sejam de maior circulação e que seja relativamente mais simples e de mais fácil acesso até em termos de ser mais divulgada, porque as revistas científicas são muito pouco divulgadas, não é? Portanto, quem lê as revistas científicas são outros cientistas.

Falta, contudo, divulgação; publica-se apenas em revistas académicas, ficando fechado o circuito no mundo académico, apesar de os profissionais produzirem muita da informação que é analisada pelos académicos e, por vezes, também participarem em estudos académicos, nomeadamente, no preenchimento de inquéritos e/ou participação em entrevistas (E9).

A preocupação com a gestão de curto prazo, com a gestão de tesouraria, com a gestão operacional do dia-a-dia também poderá justificar o eventual desinteresse dos práticos em relação ao trabalho dos acadêmicos (E14), uma vez que são atividades consumidoras de tempo (E11; E19; E20). É comum os práticos realizarem muita formação através das ordens profissionais, a OCC ou a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), para atualização dos seus conhecimentos e obtenção de esclarecimentos para dúvidas concretas, dispondo de pouco de tempo para explorarem outros assuntos que lhes poderiam, eventualmente, ser úteis (E20).

E1 defendeu que não se pode colocar o ónus, ou o peso, do lado dos profissionais, esclarecendo que:

... aqui o papel, se calhar, é mais o dos próprios artigos e dos próprios *journals* procurarem, portanto, também, captar esse tipo de audiência. Pronto, acho que aí compete-lhes a eles, portanto, aos *journals* fazerem esse tipo de esforço, não é, de divulgação dos dados. Mas como digo, há muitos artigos que eu acho que não lhes interessa, não têm que lhes interessar necessariamente, porque são muito teóricos, apenas teoria pura e dura. Portanto, não têm qualquer tipo de interesse e de impacto no exercício das atividades profissionais das empresas.

No entender de E7 há, ainda, que atender que

há 20 anos atrás, uma pessoa digamos se calhar com o nono ano ou menos do que isso era contabilista, não é? Hoje, só pode ser contabilista quem tem um nível de formação adequado, ao nível da licenciatura, através de um curso reconhecido e que cumpra um conjunto de requisitos ao nível da Ordem... Isso possivelmente vai ajudar, vai contribuir para que no futuro exista mais essa... interligação entre ... os práticos e os investigadores.

Porém, E1 defendeu que há revistas científicas internacionais de boa qualidade, que têm um cunho mais próximo da prática, sendo que a divulgação desses trabalhos deve ser efetuada pelas universidades. Segundo E1, tem que haver um esforço em procurar captar a atenção dos profissionais, tentando que os artigos se debrucem sobre questões com impacto prático, pois, caso contrário, dificilmente se poderá recomendar aos práticos, às pessoas das empresas, a sua leitura.

Sobre esta questão, E15 proferiu que

... os médicos leem revistas científicas, os nossos práticos não leem, e porquê que isso acontece? Porque a investigação que eles fazem é muito aplicada, é feita para resolver problemas, eles não têm o problema da normalização, não é? Eles têm, obviamente que eles têm protocolos, também como nós, um conjunto de procedimentos a seguir. Mas depois têm situações isoladas em que precisam de ler o que sai nas revistas, porque, às vezes, as pessoas são todas diferentes umas das outras, reagem de forma diferente, então eles têm de andar sempre a acompanhar novos tratamentos ou novas formas de fazer coisas, diferentes, relativamente àquilo que eles têm de acompanhar. Aquilo que sai para a sua prática, os práticos não precisam disso. A nossa investigação não é aplicada é, uma investigação teórica.

Neste sentido, vários entrevistados (E6; E9; E14; E16; E18; E23) sugeriram que deveriam existir incentivos para que os acadêmicos transformassem alguns dos seus artigos científicos, com algum teor interessante para a profissão, em pequenos artigos, com uma linguagem sucinta, inteligível e exemplificativa, sem grandes referências, de modo a serem publicados em revistas técnicas, como por

exemplo a revista técnica da OCC, de modo a serem lidos pelos profissionais de contabilidade. Para E9, o exposto anteriormente faz todo o sentido, uma vez que até a própria OCC poderá ter interesse em conhecer alguma da investigação realizada pelos académicos da área.

Em conformidade com o explicado por vários entrevistados (E4; E8; E10; E11; E14), é comum os profissionais não reconhecerem utilidade na investigação produzida pelos académicos portugueses da área da contabilidade, desvalorizando o trabalho académico. Para esclarecerem os problemas práticos com que se vão deparando e para os quais procuram uma solução imediata, socorrem-se do consultório técnico da OCC, de livros e revistas técnicas, e de legislação fiscal, pois as suas dúvidas são muito específicas (E4; E8; E10; E11; E14).

E17 apontou que em Portugal há um grande problema que se deve ao facto de os contabilistas trabalharem para a Autoridade Tributária e, portanto, dedicarem-se quase em exclusivo à vertente fiscal, e, no que à contabilidade diz respeito, apenas lhes interessa saber qual a conta que a debitar e a creditar “*para no final dar tudo certo*”. E17 acrescentou com veemência que a contabilidade é muito mais do que isto e que os profissionais precisam de formação que vá além destas matérias.

Alguns entrevistados (E13; E16; E21; E23) consideraram que os profissionais deveriam ter a preocupação e interesse para consultarem investigação publicada pelos académicos da área, no sentido de perceberem o que está a ser investigado pelos mesmos. Até porque, conforme explicou E6, a leitura de investigação académica ser-lhes-ia muito útil, abrindo caminho para uma reflexão sobre determinados assuntos. De notar que E16 defendeu que cabe, por um lado, aos investigadores mostrar aos profissionais a utilidade da sua investigação. Obviamente, que uma pessoa que esteja na prática e que tenha interesse pela investigação realizada pelos académicos, que tenha capacidade de investigação, torna-se um melhor profissional, na medida em que percebe melhor o seu trabalho prático (E19). E4 destacou que as pessoas que têm uma atividade profissional empresarial e que também estão ligadas ao ensino conseguem fazer a integração entre a vertente prática e a própria investigação.

Opinião contrária foi apresentada por E12, que considerou que a investigação em contabilidade tem pouco ou nenhum interesse para os práticos, uma vez que a investigação não responde às suas necessidades. E15 também corroborou desta opinião, justificando que o que é investigado não são os problemas que afetam os profissionais. Tal acontece porque a estrutura empresarial portuguesa é constituída essencialmente por PME's, sendo natural e compreensível que os seus contabilistas não procurem investigação científica para apoiar a resolução dos seus problemas, já que não lhes será muito útil (E7). Contudo, no contexto das grandes empresas, poderá ser possível verificar alguma utilidade,

uma vez que determinados estudos poderão ajudar os gestores a pensar e a atuar de forma diferente no futuro.

E3 tem a expectativa que no futuro se possa presenciar um maior interesse dos profissionais pelo trabalho dos académicos e uma maior facilidade na sua interpretação, pois hoje em dia são muitos os que fazem o mestrado, adquirindo competências para recolher, perceber e interpretar os resultados da investigação publicada.

Por outro lado, alguns entrevistados (E1; E9) alertaram que algumas organizações, nomeadamente a própria OCC e a OROC, deveriam ter como obrigação divulgar junto dos profissionais e empresas os resultados de estudos desenvolvidos pelos académicos, que pudessem ter eventual interesse para a profissão, o que nem sempre é feito com sucesso. No entanto, E1 e E2 congratularam a existência da revista científica publicada pela OCC e divulgada pelos seus membros, a qual tem tido uma publicação anual (visivelmente escassa), reconhecendo, no entanto, que efetivamente muito mais deverá ser feito.

De um modo geral, conclui-se que, segundo a perceção dos entrevistados, os profissionais de contabilidade não têm em consideração os resultados da investigação publicada pelos académicos portugueses, devido a vários fatores. A investigação em contabilidade, apesar de por vezes surgir de problemas práticos, é muito teorizada e assente em teorias dificilmente compreendidas pelos profissionais. A própria linguagem académica, os modelos econométricos, o acesso aos artigos são fatores que limitam a consulta de investigação pelos profissionais de contabilidade. Também o facto de o tecido empresarial ser constituído maioritariamente por PMEs, sendo a contabilidade realizada em escritórios de contabilidade, os quais se dedicam essencialmente ao cumprimento de obrigações fiscais, tem condicionado o eventual interesse que a investigação possa ter para a prática contabilística.

Conforme argumentado por vários entrevistados, as exigências de publicação em determinadas revistas indexadas têm restringido a realização de estudos de teor mais prático, pois estes não são normalmente acolhidos por estas revistas. Assim, os académicos, ambicionando progredir na carreira e precisando de cumprir com as exigências impostas pelas suas instituições e pelos centros de investigação a que pertencem, acabam por não priorizar esta ligação à prática, apostando em investigação publicável em revistas científicas. Tal não significa, segundo alguns entrevistados, que os académicos não se devam preocupar em realizar alguma investigação que tenha interesse para a prática. Foi salientado que a OCC deveria ter um papel mais interventivo ao nível dos incentivos e apoio na realização de investigação académica, nomeadamente, na divulgação pelos seus membros dos resultados de estudos científicos

com potencial interesse para a profissão, bem como, eventualmente, no financiamento de investigação com impacto para a prática contabilística.

5.4.3 O *gap* entre a investigação em contabilidade e a prática contabilística

O objetivo desta secção é apresentar e analisar as perceções dos entrevistados quanto ao *gap* apresentado na literatura entre a investigação em contabilidade e a prática contabilística.

No entender de E1, o *gap* defendido na literatura entre a investigação e a prática da contabilidade, justifica-se, em parte, pelo facto de muitas vezes o académico não recolher evidência da prática, portanto “*fecha-se em problemas que são apenas de natureza teórica sem ir à prática. Quando o investigador vai à empresa, contacta a empresa, ... isso não sucede, tende a suceder menos ... não há esse gap, não há tanto esse gap*”.

Já E8 esclareceu que o *gap* existe, provavelmente, porque “*os investigadores estão preocupados em fazer o seu trabalho, que é a cabeça do alfinete, que pode não ser exatamente aquilo que o prático, o contabilista, quer...*”. Talvez, por este motivo, E22 admitiu que o *gap* entre a investigação e a prática existe, sendo natural que assim seja. Há componentes de investigação que estão muito afastadas da prática, até porque os objetivos são diferentes (E20). Compreende-se que este *gap* seja normalmente pronunciado pelas pessoas da prática, que defendem uma investigação mais centrada na sua realidade e nos seus problemas, e que acham que os docentes do ensino superior estão a fazer coisas que representam perda de tempo; mas a investigação não tem de ir necessariamente por esse caminho (E20).

Para E4, muita da investigação em contabilidade está sustentada em questões teóricas, ou seja, na interpretação da realidade, verificando-se assim um *gap* entre a investigação e a prática da contabilidade, uma vez que os profissionais pretendem uma investigação aplicada, ou seja, direcionada para a solução de problemas concretos.

E23 explicou que “*...muitos estudos que são feitos, são estudos com amostras de empresas de muitos setores diferentes, que se mistura tudo ali...*”, defendendo, portanto, a realização de estudos individuais, estudos de caso aplicados a situações concretas. Todavia, não é comum o académico de contabilidade fazer investigação aplicada, mas sim investigação de carácter teórico, com o objetivo de tentar explicar a própria realidade económica dos factos, a qual depois servirá para interpretar outras questões (E4).

Vários entrevistados (E1; E10; E12) alertaram que, porventura, não há muita investigação aplicada devido à questão da publicação, ou seja, os editores valorizam apenas o contributo teórico e

muito pouco, ou mesmo nada, o contributo prático, sendo natural que o investigador não esteja preocupado com a relevância prática da sua investigação, levando à persistência deste *gap*. No âmbito do referido, alguns entrevistados (E4; E10; E12; E13) reforçaram que as exigências de publicação em revistas indexadas favorecem a existência do *gap* investigação-prática em contabilidade, na medida em que, por questões de progressão na carreira, os académicos tendem a desvalorizar a ligação entre a investigação e a prática da contabilidade. Como os académicos não se querem prejudicar em termos de avaliação e, ao mesmo tempo, pretendem atender ao exigido pela sua instituição, trabalham no sentido de publicarem o seu trabalho nas revistas indexadas, independentemente da sua investigação ter ou não utilidade para a prática (E10; E12), lidando assim com a pressão para publicarem e darem visibilidade à investigação que realizam (E5). E5 acrescentou que investigação que reflita o contexto português pode não ser facilmente publicável, pelo motivo de a amostra ser pouco representativa, refletindo apenas a realidade de um país pequeno, fomentando o *gap* entre a investigação e a prática.

Porém, E10 ressaltou que quando se realiza investigação para se resolver um problema, sem existir a preocupação da sua publicação, o *gap* é ultrapassado, sendo comum tal acontecer em investigações realizadas por profissionais no âmbito de formações avançadas.

Em geral, todas as áreas da contabilidade podem potencialmente contribuir para a prática e, por vezes, contribuem, quer seja a contabilidade financeira, a contabilidade de gestão, a própria auditoria, ou a fiscalidade (E1). No entanto, conforme referiu E1, não é uma investigação tão pura, é uma investigação mais orientada para a prática e, infelizmente, de uma maneira geral, esta é vista como tendo menos qualidade, pelo facto de não seguir um formato tão científico, tão fechado, por se utilizar uma linguagem mais acessível. E1 defendeu que é preciso este tipo de investigação, mas obviamente com qualidade e rigor, procurando ter impacto e aplicabilidade junto das empresas:

... há algo que tem sido defendido por alguns colegas lá fora, principalmente, nomeadamente em países nórdicos, que é a investigação intervencionista, que é uma espécie de *action based research* e, portanto, vários colegas têm vindo a alertar a comunidade académica que é necessário fazer um trabalho mais intervencionista. Portanto, eu acho que eventualmente esse tipo de trabalho intervencionista pode ser uma solução. Seja como for, ainda há uma certa desconfiança por esse tipo de investigação. Portanto, ainda, há muito para desbravar.

E12 concordou com a existência de um desfasamento entre aquilo que se investiga e aquilo que as empresas esperam da academia, tendo explicado que

... nós somos empurrados para essa lógica, mesmo que a gente não queira. Somos empurrados para essa lógica, porque por muito que eu goste, imagine chegar ali e ver uma empresa industrial com um problema de contabilidade interessantíssimo e depois pegar naquilo e fazer um trabalho de investigação, e dizer que fiz a reunião com chefe e com o outro e que eles discutiam e não sei o quê, mas tudo focado no problema, ninguém me publica aquilo. E como ninguém me publica aquilo, eu depois vou estudar outras coisas que não têm muito a ver com aquilo que eu até gostava, pronto. Somos empurrados pelos orientadores, pelos gurus, não sei quê.

Agora eu admito que isso esteja a mudar um pouco, principalmente na área da contabilidade de gestão, que é mais... aceitam mais a investigação qualitativa e até há agora uma tendência muito forte para disseminar a investigação, a chamada investigação ação ou *action research* que pressupõe que o investigador é parte. Mas mesmo assim, aí vão-nos exigir uma perspetiva teórica, lá vai o coitado do contabilista ter que ir aos manuais, percebe, de sociologia, aos manuais da gestão e não sei o quê. Os da sociologia e os da gestão não precisam de vir estudar novamente contabilidade, mas nós se quisermos fazer investigação que seja aceite dentro da nossa própria área temos que ir estudar os outros, está a ver?

E6 reconheceu as potencialidades da investigação-ação, a qual é muito utilizada a nível internacional, nomeadamente, em estudos de caso que refletem a realidade de uma empresa em específico. Referiu que em Portugal já existem alguns estudos neste âmbito, apesar de ainda poucos, nomeadamente, na área da contabilidade de gestão. Este tipo de investigação torna-se extremamente rica, porque reflete como é que a investigação em contabilidade está a ser feita e operacionalizada na prática (E6). E6 sugeriu o alargamento do seu âmbito de atuação a outras áreas, nomeadamente à contabilidade financeira, de modo a perceber como estão a ser aplicados certos métodos de mensuração previstos nas normas.

De acordo com o exposto, alguns entrevistados (E5; E8; E10) consideraram que há áreas que têm contribuído mais para a prática da contabilidade, as quais também de certo modo estão mais dependentes da colaboração dos práticos, como é o caso, por exemplo, da contabilidade de gestão, uma vez que muita investigação publicada nesta área se refere a estudos de caso. Ou seja, para a realização dos estudos de caso, os académicos precisam de ir às empresas/entidades, precisam da sua colaboração, pelo que esta investigação consegue chegar mais facilmente à prática (E5; E8; E10).

Em consonância com o exposto, E10 e E11 realçaram que a investigação em contabilidade de gestão tem um retorno mais interessante para as empresas, razão que justifica o facto de a maioria da investigação desenvolvida no âmbito de projetos de mestrado serem nessa área. Neste contexto, E10 assegurou que a maioria das empresas carece de conhecimentos nesta área e, por isso, valoriza tudo o que possa acrescentar, estando muito recetiva a investigação deste âmbito. E23 referiu que *“a contabilidade de gestão deveria ser aquela em que as empresas, no fundo, mais deviam apostar ... aqui em Portugal, a ideia que eu tenho ... as práticas de contabilidade de gestão nas empresas portuguesas, estão, são muito reduzidas...”*.

Ao nível da contabilidade financeira, E10 acredita que o contributo será essencialmente por via da regulação, porque qualquer apoio a outro nível, eventualmente, poderia ser considerado consultoria. Por sua vez, E18 e E19 defenderam que uma temática que pode vir a ter, e que talvez já tenha, mais implicações na prática, pelo menos em termos de normalização, é a contabilidade social e ambiental e o relato não financeiro em geral, por via do relato de sustentabilidade e do relato integrado. As normas

que possam surgir nesta área podem beneficiar dos contributos da investigação realizada, pois há investigação que pode ser considerada útil e relevante nesse sentido prático de normalização.

No entanto, o *gap* investigação-prática da contabilidade vai, no entanto, persistindo, porque o que se investiga tem como destino ser analisado, lido, citado pelos académicos e não pelos profissionais, sendo que toda a forma escrita do artigo segue um determinado formato, o qual não é, regra geral, compreendido pelos práticos (E16).

Do mesmo modo, E17 concordou com a existência do *gap* investigação-prática da contabilidade, afirmando que “... a contabilidade ainda é essencialmente um parente pobre ao nível da investigação em Portugal e, portanto, é ensinado essencialmente nos institutos politécnicos. Portanto, está aí tudo dito.”.

Na opinião de E7, o *gap* investigação-prática da contabilidade existe, uma vez que:

Eu penso que, por exemplo, para resolvermos problemas, para resolvermos problemas concretos, tínhamos que estar relacionados com aquelas pessoas da prática, tínhamos que ter uma interação ativa, no fundo com as pessoas da prática, que não temos. Porque os nossos regimes de avaliação internos prejudicam essa relação. Não existe essa interação entre os académicos, ou tende a não existir essa interação entre os académicos e os práticos. Portanto, não há essa conversação e não estamos a resolver problemas práticos... Eu falo, falo por mim, não é? Certamente, outras pessoas o farão, mas eu não o faço...

Por sua vez, E18 mencionou que:

... enquanto houver incentivos institucionais e de carreira para haver publicação em certas revistas X, Y e Z naturalmente que vai continuar a ser produzida investigação com aquele objetivo e não com o outro. Portanto, enquanto o sistema académico, não só a nível de Portugal, mas a nível internacional, se mantiver, sim, vai-se manter, pode ser minorado. Será que vai ser minorado? A tendência, acho eu, é que sim...

Por seu lado, E3, que possui um contacto com profissionais que não têm ligação direta com o meio académico, confirmou que há um desfasamento muito grande entre o que é a carreira académica e o que é a prática da contabilidade, advertindo que

... há uma grande dificuldade em eles perceberem aquilo que nós fazemos. Eles acham que nós fazemos assim uma coisa que (sorri), ou seja, eles próprios não nos veem como podendo contribuir de uma forma eficaz para o que é a prática. Pronto, eu, de vez em quando, oiço que quem vai para professor é porque não sabe fazer; quem faz sabe fazer. Os outros, coitados, não sabem fazer vão ensinar. E é esta ideia que muitas vezes que se tem, que nós estamos aqui fechados, é um mundo à parte...

No entender de E15, todas as áreas da contabilidade, financeira, pública, analítica, auditoria, padecem do mesmo problema, ou seja, o que se pratica difere muito do que se investiga, logo o *gap* investigação-prática da contabilidade existe, é verdadeiro e muito acentuado. A este respeito esclareceu que,

... gostava mais que fosse como no caso de medicina, até porque os *journals* têm muito mais impacto. Isso significava que a minha investigação teria outro impacto... Mas, em boa verdade, não sei como é que se impõe os dois mundos, que são diferentes, que vivem com as suas regras e as regras não são, não permitem a mistura, não é? Basicamente, os práticos não precisam daquilo que nós fazemos e nós também não precisamos trabalhar para

eles. Porque ninguém nos manda trabalhar para eles, até porque o espírito, hoje, é eles recorrerem a outras pessoas, que não aos académicos, como acontecia antes de haver normalização contabilística.

Portanto, são dois mundos que não se misturam. Se é bom ou mau, eu acho que é mau. Se há maneira de mudar, acho que não há maneira de mudar sem impor nada a ninguém e a imposição no mundo académico é impossível. Ou seja, uma das coisas, pelo menos, com a lei que está, uma das coisas que existe, é liberdade de investigar, ou seja, eu posso investigar no que eu quiser sem prestar contas a ninguém, nem sequer ao reitor, nem o reitor me pode impor. Obviamente se houvesse um incentivo da FCT ... obviamente, que isso não vai acontecer, porque a FCT também é uma instituição académica que se rege pelos padrões internacionais. E o que nós fazemos aqui é o que se faz a nível internacional. Ou seja, Portugal não é diferente nesta situação relativamente à Alemanha, ou França, ou Espanha, acontece exatamente o mesmo. É um problema da área, não é um problema de Portugal. (E15)

Por outro lado, E23 referiu que cerca de 98% das empresas portuguesas são pequenas, logo, estas possivelmente não compreendem a utilidade da investigação para os problemas que enfrentam no dia-a-dia, tendo esclarecido que

... não nos podemos esquecer de um grande, grande pormenor. Estamos a falar de contabilidade, só que a contabilidade hoje em dia, com a carga fiscal que as empresas têm e com a legislação fiscal a que estão submetidas, às tantas a contabilidade é a menor das preocupações dos profissionais. A não ser quando há alterações, como houve na transição do POC para o SNC ... a grande preocupação das empresas, e estou a falar das 98%, são questões de natureza fiscal... E provavelmente não olham para a contabilidade como, às tantas, noutros países olham, em que há uma clara separação entre a contabilidade e a fiscalidade, não é? Às tantas, estariam mais interessados em saber resultados de estudos que focassem a componente fiscal do que propriamente a contabilística, não sei.

E15 destacou que o profissional de contabilidade normalmente só se preocupa com a fiscalidade, com o direto tributário e do trabalho, e isso, desde logo, é um problema, porque sai ligeiramente da área de conhecimento da contabilidade e não está dentro daquilo que se investiga em contabilidade, afirmando que o desajustamento começa por este motivo. Tal verifica-se desde o princípio em que se formou a profissão, que foram técnicos de contas registados na direção geral de contribuições e impostos, o que trouxe sempre este enviesamento para o direito tributário (E15). Ou seja, os contabilistas trabalham muito mais para a Autoridade Tributária do que propriamente para o cliente, que é uma situação sobre a qual se deveria refletir no futuro, até que ponto isso é uma situação desejável (E15).

Todavia, E21 enunciou, a título de exemplo, que há muita investigação publicada relacionada com a implementação do BSC que acredita ser utilizada por consultores e empresários que estão interessados na implementação desta ferramenta de gestão. Já no que refere à contabilidade financeira, como está normalizada, os profissionais consultam os normativos contabilísticos; e no caso da fiscalidade consultam a legislação fiscal, não tendo muito interesse em conhecer o que é publicado nesta área de investigação (E21).

E17 partilhou da mesma opinião, esclarecendo que

... as investigações na área da contabilidade analítica têm contribuído para a sua prática e, por isso, é que tem aparecido novas modalidades, por exemplo o ABC, fruto de investigação. Portanto, há diferentes técnicas atualmente no âmbito da contabilidade analítica, têm sido fruto da investigação ... de entrosamento entre teoria e prática, agora

não me parece que nos restantes casos assim seja. Na contabilidade analítica, na contabilidade de gestão, acho que isso é verdade; na contabilidade financeira, acho que já nem tanto. Na contabilidade pública também não, aliás a contabilidade pública é provavelmente aquela que é, que anda mais devagarinho, porque depende profundamente e acima de tudo da conformidade legal, não é?

Apesar de a investigação ainda estar muito distante da prática, E8 salientou que têm sido encetados esforços, no sentido de unir a academia à prática, nomeadamente pelos organismos reguladores:

Eu acho que, neste momento, ainda está demasiado afastada, mas já esteve mais, ou seja, eu acho que neste momento há, como direi, os *practioners*, chamemos-lhes assim, os contabilistas certificados ou os profissionais, chamemos-lhes assim, já respeitam muito as ideias dos académicos e a prova está, e eu estou a sentir isso, em que num organismo normalizador, em que está muita gente profissional, ou da direção geral do orçamento, ou dos ROCS [Revisores Oficiais de Contas], ou dos TOCS [Técnicos Oficiais de Contas], enfim também pediram a opinião de uma académica e eu, modéstia à parte, sou ouvida naquilo que lá digo. Quer dizer, não digo que todas as minhas opiniões são sempre aceites, mas nós funcionamos muito em grupo e, portanto, discutimos, no bom sentido da palavra, e as opiniões de todos, a todas elas é dada igual importância. E, portanto, acho que do ponto de vista profissional os académicos já vão sendo ouvidos.

Em contraste, E10 explicou que em Portugal os organismos reguladores não propõem a realização de investigação aos académicos e, provavelmente, não têm em consideração aquilo que é investigado na área, não se verificando, deste modo, uma ligação entre organismos reguladores, academia e prática.

Curiosamente, E3 assumiu que o *gap* investigação-prática é um problema que existe, mas que considera natural que exista. No entanto, não entende, e até sente alguma desilusão, o facto de algumas pessoas que estão em determinados organismos reguladores não saberem o que se faz na investigação em contabilidade e demonstrarem um certo desinteresse em conhecer e perceber a sua eventual utilidade para a tomada de decisões do próprio organismo (E3). Ou seja, E3 confessou que não entende como é que essas pessoas não possuem as competências e as habilitações que eventualmente seriam necessárias para ocuparem esses cargos, sendo que esta situação dificulta de facto a aplicação prática da investigação. Na sua opinião, para se tomar uma decisão, neste caso teórica, tem de se sustentar a mesma em algo, sendo totalmente aconselhável que nestes casos a investigação em contabilidade seja consultada por quem representa determinados organismos e que funcione como base para a tomada de decisões. Neste sentido, E3 notou que:

... a investigação que é feita deveria servir para isso, não é, para eu decidir se uma pequena entidade deve ter uma demonstração de fluxos de caixa, ou não deve ter. Como é que eu decido, ah porque é pequena já não tem de ter, ou dá muito trabalho não tem de ter. Isto não deveria ser uma justificação, não é?

A este respeito, E6 explicou que, em alguns países anglo-saxónicos, os organismos reguladores baseiam-se nos resultados científicos de estudos académicos, nomeadamente, quando emitem um comentário a um *draft* de uma norma internacional, pois é necessária uma fundamentação robusta para

se chegar a uma versão final da uma norma. Efetivamente, a investigação em contabilidade poderia ter mais efeitos práticos e, conseqüentemente, ser mais útil se houvesse uma maior interligação entre os resultados da academia e os organismos reguladores e normalizadores, o que não acontece em Portugal (E6). Fundamentalmente, investigação em contabilidade deveria influenciar a normalização, que depois seria aplicada na prática; deveria estar orientada com esse propósito, mas não está, e os normalizadores também não se têm mostrado muito interessados nesse sentido (E19). Segundo E6, é necessário que determinados organismos, como por exemplo, a OCC, a OROC, a CNC, a Comissão de Mercado de Valores Mobiliários (CMVM), entre outros, ganhem sensibilidade para a utilidade da investigação em contabilidade e instituam uma ponte entre a investigação e a prática, tal como já vai acontecendo em países anglo-saxónicos.

E22 complementou que os organismos reguladores e normalizadores deveriam ir auscultando a investigação produzida na área da normalização e não atender necessariamente à pressão de lobbies, de modo a fundamentar as decisões tomadas, sempre que pretendem fazer alguma alteração ao normativo. Assim, a investigação em contabilidade, nomeadamente de contabilidade financeira, teria um contributo direto prático no trabalho desenvolvido pelo contabilista, embora diferente do pré anos 70, em que havia uma ligação direta entre a investigação e a prática (E22).

Por outro lado, E1 e E4 sugeriram que seria importante que em Portugal as entidades reguladoras, por exemplo, a CNC, e as ordens profissionais (a OCC e a OROC) promovessem alguns incentivos financeiros para a realização de investigação com repercussões na prática, fomentando a ligação entre a teoria e a prática, entre os académicos e os problemas das empresas, à semelhança do que sucede a nível internacional, especificamente, ao nível do *Chartered Institute of Management Accountants* (CIMA), do *Institute of Chartered Accountants in England and Wales* (ICAEW), do *Institute of Chartered Accountants of Scotland* (ICAS), entre outros.

E13 realçou que não vê na investigação em contabilidade publicada pelos académicos portugueses essa relação, ou seja, estudos que façam, por exemplo, uma ligação às ordens profissionais ou a entidades reguladoras. Neste sentido, E13 defendeu a definição de uma plataforma de comunicação entre entidades reguladoras da profissão e a academia, tendo reconhecido, contudo, que a profissionalização e a própria investigação em contabilidade são recentes em Portugal comparativamente a outros países, o que justifica também o desconhecimento do contributo que a academia poderia ter no desenvolvimento da profissão. Os académicos percebem isso facilmente, pois conhecem o que é feito internacionalmente, uma vez que adquirem esse conhecimento nas suas pesquisas, no seu trabalho de investigação (E13). Neste contexto, E13 expressou que

Eu acho que deveria haver maior colaboração, mas não há, não existe. São coisas separadas e, então, aqui em Portugal, nota-se claramente. Porque, mais uma vez, não vejo qualquer incentivo entre as entidades reguladoras da profissão e a investigação científica. Não há, eu não vejo parcerias, não é? Poderia haver, não é? Tal como existe na Inglaterra, por exemplo, em que as entidades reguladoras abrem um concurso de ideias sobre como pode fazer essa ligação entre a prática e a investigação, não é? Qual é o contributo... Ou, às vezes, até a própria entidade que diz qual o tema que gostariam de saber, de obter informação, e lançam esse desafio aos académicos e depois recebem as propostas...

Aqui em Portugal, eu não sei nada disso, não vejo nada disso. Vejo a entidade da OCC, agora, não é? Como entidade muito fechada, muito corporativa, não vejo a fazer esse tipo de pontes ... já cheguei até a sugerir ao Sr. Bastonário (ao anterior) que fizesse esse tipo de coisas, ele disse 'ah nós não temos dinheiro para dar a toda a gente'... Não é dinheiro, é ter uma visão de que nós podemos estar interessados em avaliar a prática, o que é que é feito na prática e dar algum contributo à Ordem, para, sei lá, definir regras de condução profissional, ou mesmo em termos da comissão de normalização contabilística, não é? (E13)

Evidentemente que faria todo o sentido a academia realizar investigação para responder a questões levantadas pelos organismos profissionais e normalizadores, não estando em causa a liberdade académica e científica do académico, pois a par destes estudos podiam fazer muitos outros, também dependendo da sua vontade a aceitação, ou não, para a realização/colaboração na investigação (E6). Nesse contexto, E21 e E23, que trabalham numa instituição politécnica, comentaram que os docentes no ensino politécnico têm de estar direcionados para uma investigação de cariz mais prático, ou seja, em perceber a utilidade daquilo que se investiga, pois têm de orientar projetos aplicados ou estágios profissionalizantes dos seus alunos de mestrado, os quais versam numa vertente muito prática. As dissertações de mestrado, pouco frequentes em instituições politécnicas, apesar de terem uma vertente empírica, acabam por não ter um contributo tão prático, até porque as empresas não têm conhecimento desses estudos (E23). São trabalhos que são mais direcionados para publicação, mas que acabam por não se refletir no exercício prático da profissão (E23). Ao nível do doutoramento em contabilidade, não é muito comum a realização de investigação em empresas, ainda que pontualmente se conheçam investigações neste âmbito desenvolvidas em contexto empresarial, nomeadamente na área da contabilidade de gestão (E12; E23). Esta área, no entender de E23, deveria ser a área na qual as empresas mais deveriam apostar para beneficiarem da realização de investigação aplicada com contributos relevantes para a melhoria da prática contabilística, reforço da competitividade e do seu sucesso.

Na opinião de E18, o *gap* entre a investigação e a prática da contabilidade vai manter-se, embora em menor grau. As instituições de ensino superior procuram outras fontes de financiamento, pelo que, se conseguirem fazer algo que possa suscitar o interesse de instituições profissionais e daí obterem fundos, o *gap* poderá estreitar-se, apesar de não ser previsível uma transformação radical nos próximos anos (E18).

Segundo E14, com investigação essencialmente na área da contabilidade e gestão, a existir o *gap* (não tendo confirmado que existe), poder-se-á “*direcionar a investigação para as necessidades práticas das empresas. Portanto, antes de investigar, fazer um diagnóstico de levantamento, o que é que elas precisam. O que é que a empresa precisa?... Está o problema resolvido, não tenho dúvidas nenhuma...*”.

E12 corroborou que há um problema de raiz, que são os assuntos investigados, a sua utilidade para a sociedade e um complexo de inferioridade que argumenta existir, tendo explicado que

... quando eu faço investigação, eu desenvolvo competências, não resolvo problemas do mundo prático. Ou seja, o contributo social é mínimo em contabilidade, atualmente. Mas eu acho que pode ser bastante maior. Agora, tem é que se inverter a lógica e passar a preocupar-se, deixar de ter o tal complexo de inferioridade que a contabilidade tem. Tem que o perder... para poder estudar problemas de contabilidade e pôr os investigadores nas empresas o mais possível. E, aí sim, a investigação passa a ter um maior contributo para a sociedade...

... se eu estudar os problemas que as empresas têm, quando eu depois tiver resultados e quiser fazer a chamada transferência de conhecimento, a empresa vai estar recetiva para receber essa transferência de conhecimento, porque está a receber conhecimento sobre um assunto que lhe interessa. Agora, se estudo outra coisa qualquer que não diz nada à empresa ... como é que eu vou abrir caminho para chegar à empresa, quando, logo à partida, tenho um produto que não interessa à empresa, percebe?

Obviamente que o *gap* investigação-prática da contabilidade deve ser ultrapassado e quando tal acontecer a investigação em contabilidade terá o reconhecimento devido, sendo a sua utilidade reconhecida pelos profissionais e pela sociedade em geral, tal como acontece com a engenharia, por exemplo (E7).

E10 e E13 concordaram que o *gap* existente entre a investigação e a prática deveria ser superado; contudo, admitiriam que tal não é fácil, pois a investigação produzida pelos académicos não interessa aos práticos, sendo notório em algumas conferências e seminários conjuntos. Por outro lado, os académicos também não estão, eventualmente, interessados nos seus problemas, pois não lhes interessa desenvolver investigação desse âmbito (E10, E13). Contrariamente, E21 afirmou que os profissionais têm mostrado um maior interesse nos trabalhos apresentados pelos académicos, nomeadamente, nos congressos da OCC; mas salienta que não se pode esperar que seja um interesse imediato, havendo um longo caminho a percorrer.

Como forma de ultrapassar o *gap* em questão, E3 sugeriu como solução trazer as empresas para a universidade e tentar levar as pessoas das universidades para as empresas, apesar de ter considerado que pode não ser exequível. Por seu lado, E16 destacou que diferentes atividades para transmissão de conhecimento para os práticos deveriam ser fomentadas, por exemplo, por via de formação, palestras, envolvimento dos académicos em equipas de consultoria, porque através de artigos tal não funciona. No entanto, realçou que há também o problema da exclusividade dos académicos, o que não permite a sua colaboração em certas equipas (E16).

Surpreendentemente, E19 admitiu que existe um *gap* entre a investigação e a prática da contabilidade, mas não o considera um problema; pelo contrário, até considera positivo, pois defendeu que não deve haver uma grande aproximação entre as instituições de ensino superior e o mundo empresarial, deve apenas existir a “*aproximação suficiente*” (E19). As empresas normalmente formatam as pessoas de acordo com aquilo que precisam, considerando negativo que tal se verifique (E19).

Numa apreciação global, ficou perceptível que a maioria dos entrevistados concorda que existe um *gap* entre a investigação em contabilidade e a prática contabilística, em parte devido ao facto de muita da investigação realizada pelos académicos ter um pendor essencialmente teórico, não estando direcionada para a resolução de problemas práticos. Um entrevistado frisou que o *gap* investigação-prática da contabilidade é em certa medida positivo, uma vez que não deve haver uma aproximação excessiva entre a academia e o mundo empresarial, mas apenas a necessária. Alguns entrevistados consideraram a contabilidade de gestão como a área que mais tendo vindo a contribuir para a prática, até pelo facto de a maioria dos estudos de caso e de projetos de mestrado serem nesta área de investigação. Há, também, quem tenha considerado o relato não financeiro como a área de investigação em contabilidade com maior potencial para contribuir para a prática contabilística.

Mais uma vez o *gap* investigação-prática pode justificar-se pelo facto de os académicos terem de publicar o seu trabalho em revistas indexadas e essas revistas não estarem recetivas a investigação de carácter mais técnico. Porém, conforme argumentado por vários entrevistados, também é objetivo do académico estudar a realidade dos factos. Por vezes, a investigação parte de questões práticas, mas depois esses assuntos são teorizados e as suas conclusões não têm um efeito imediato na prática da contabilidade, como seria desejável. Foi, ainda, sugerido um maior apoio por parte de organismos profissionais (OCC e OROC) e reguladores (CNC; CMVM), no sentido de potenciar uma maior ligação entre a investigação académica e a profissão contabilística, em linha com o que já se verifica a nível internacional.

5.4.4 Interação entre académicos e profissionais de contabilidade

Os entrevistados foram também questionados sobre a eventual necessidade de uma maior interação entre académicos e profissionais de contabilidade, nomeadamente, qual a sua opinião relativamente à realização de conferências/seminários conjuntos, licenças sabáticas em empresas para os académicos e ações de formação sobre investigação para os profissionais. Nesta secção discutem-se as perceções dos académicos quando à questão abordada.

A propósito do questionado, E16 defendeu que é totalmente recomendável uma maior interação entre académicos e profissionais de contabilidade, no sentido de uma aprendizagem bidirecional entre académico e profissional.

Quanto inquirida acerca deste assunto e a propósito da realização de licenças sabáticas em empresas, E1 chamou a atenção para não se fazer confusão com consultoria, uma vez que não concorda que a licença sabática seja utilizada para resolver problemas específicos das empresas, mas que tenha como objetivo o desenvolvimento de um trabalho científico. Na sua perspetiva, essa licença sabática poderia consistir na recolha de evidência da prática das empresas, posteriormente tratada em termos teóricos, recorrendo a teorias que pudessem dar sentido à evidência recolhida.

Embora, por vezes, seja difícil ter acesso genericamente às organizações, obrigando por vezes a um processo de negociação mais ou menos demorado e complexo, E1 reconheceu que aquelas valorizam o contacto académico e que, de um modo geral, há interesse no reconhecimento dos resultados do trabalho que é desenvolvido. Porém, a propósito desta questão, E15 salientou que atualmente não existe por parte das empresas a abertura, que já existiu no passado, para receberem estudantes de doutoramento, colaborarem em trabalhos ao nível de sabáticas e até estudos de pós-doutoramento. As próprias bolsas de doutoramento em empresas, que existem atualmente, na área da contabilidade são muito raras (E10), pois são muito poucas as empresas disponíveis e interessadas neste tipo de colaboração (E4).

Quanto à exequibilidade de licenças sabáticas em empresas, E23 afirmou que

Faz, todo o sentido, todo o sentido. Há muito aquela ideia de quem está na prática dizer 'os académicos não sabem é nada'. E às tantas não sabem alguns procedimentos do dia-a-dia, que até depois acabam por ser rotineiros. A vantagem que os académicos têm é que se debruçam no porquê, como poderia ser melhor, o que se poderia corrigir... não faz só por fazer. E acho que se houvesse aqui uma mudança cultural, tinha que ser uma mudança de cultura, em que a empresa não visse o académico como alguém que não pode contribuir. Pode! Da mesma forma que o académico deve ver o profissional, aquele que está na empresa, como alguém que pode contribuir para as aulas. Haver aqui tipo um misto.

Por seu lado, E9 considerou interessante a ideia da realização de licenças sabáticas em empresas, pois, apesar de não ser o seu caso, reconheceu que há colegas que nunca tiveram ligação ao mundo empresarial e que sentem falta da mesma. E14 foi mais longe e afirmou convictamente que concorda a cem por cento, e que se pudesse fazia, uma vez que sente falta de "*ir para o terreno*".

As licenças sabáticas poderiam ser uma iniciativa muito importante para se fazer a ligação academia-mundo empresarial e para os próprios empresários perceberem que afinal os académicos podem ser uma mais valia nas organizações e que a investigação tem aplicabilidade prática (E9). Através das licenças sabáticas em empresas, os académicos poderiam investigar casos concretos e fazer estudos

de caso, bem como orientar projetos de mestrado e/ou doutoramento de alunos em contexto empresarial (E9).

Seria benéfica uma maior colaboração entre académicos e profissionais de contabilidade, sendo que as licenças sabáticas em empresas favoreciam esta relação e, por outro lado permitiriam ao académico conhecer o mundo empresarial, e depois transmitir aos alunos os conhecimentos adquiridos, ou seja, focar-se mais naquilo que são os interesses e desafios com que as empresas se deparam. E17 corroborou a ideia e referiu também o valor que o académico poderia aportar na empresa.

Não há dúvidas que a investigação em contabilidade seria mais rica se houvesse uma maior interação entre académicos, profissionais e empresários, no fundo com as pessoas que trabalham na área daquilo que se está a investigar (E12). Apesar de considerar a licença sabática em empresas uma “*ideia engraçada*”, E4 comentou não saber se faria sentido. Por seu lado, E5 defendeu que seria interessante e exequível a realização de licenças sabáticas empresariais, nomeadamente, em grandes empresas, sugerindo também a vinda de empresas/profissionais à universidade para colaborarem em projetos conjuntos, para fomentar e partilhar o conhecimento.

Na perspetiva de E8, seria relevante a participação dos académicos em alguns trabalhos conjuntos de cariz mais prático, não se referindo à consultoria, mas a alguns trabalhos que determinadas entidades privadas ou públicas pudessem “*encomendar*” aos académicos. Considerou igualmente aconselhável envolver alguns profissionais em trabalhos de investigação e até nas publicações, tal como já se tem vindo a verificar nomeadamente a nível internacional, onde é comum encontrar-se profissionais como coautores de artigos (E8).

Já E18 salientou que “*seria muito giro fazer isso [licença sabática em empresas], ah naquela minha, naquela minha doce ilusão de que era possível fazer várias coisas ao mesmo tempo, mais do que aquelas que atualmente faço*”. Explicou que poderia ser uma ideia engraçada, mas que seria necessário pensar sobre o objetivo e o que se espera da licença sabática: “*Seria para fazer um estudo de caso sobre uma organização, ou seria para desenvolver um conjunto de outras competências para depois utilizar no ensino?*” Alertou, no entanto, que em alguns contextos institucionais encontrar-se-iam resistências muito grandes, não sabendo se a ideia conseguiria vingar (E18). Para E12, as licenças sabáticas em empresas permitiriam ao académico interromper a sua atividade de docência para ir para uma empresa fazer investigação aplicada.

E15 comentou que é comum alguns profissionais contactarem determinados académicos no sentido de conhecer/obter a opinião destes relativamente a determinados assuntos práticos, sendo mais um trabalho de consultoria, uma vez que eles não sabem, nem querem saber, da investigação que os

mesmos realizam. E16 concordou que profissionais e acadêmicos da contabilidade têm objetivos diferentes, mas nada impede que um acadêmico seja simultaneamente consultor e, por via da consultadoria, fazer chegar aos profissionais o conhecimento adquirido.

Para E14, uma maior interação entre acadêmicos e profissionais seria benéfica, nomeadamente através de seminários, palestras, afirmando que *“seria excelente eu dar uma hora de aula, a teoria, e depois ter alguém da prática a exemplificar aquilo, isso era um sonho.”*

Em conformidade com o enfatizado por vários entrevistados (E9; E18; E21), a realização de conferências conjuntas, *workshops*, sessões de discussões entre acadêmicos e profissionais são um desafio grande, que poderá ser interessante, mas têm de ser organizadas no sentido de os temas abordados serem úteis a ambos os perfis, ou seja, fazendo a ponte entre a academia e a profissão, o que poderá não ser fácil, apesar de possível. A este respeito, E23 defendeu que estas iniciativas deveriam ser discutidas em mesas redondas, gerando-se uma discussão/debate, troca de ideias, e os acadêmicos teriam de nessas sessões não atender tanto ao rigor metodológico, mas focar-se mais no objetivo do estudo, na amostra e nas suas conclusões.

Neste sentido, E21 afirmou que, normalmente,

... a investigação parte dos acadêmicos e depois os profissionais aproveitam, se assim quiserem. Mas, não o contrário, que é os profissionais pedirem aos acadêmicos para investigarem numa determinada área. E se calhar se houvesse sessões mais restritas de discussão, poderia, daí, resultar, portanto, encomenda, entre aspas, de investigações.

Alguns entrevistados (E15; E20; E22) realçaram, contudo, que já vai havendo uma maior interação entre acadêmicos e práticos, pois a OCC tem vindo a apostar neste tipo de iniciativas, nomeadamente, através da realização do congresso anual. Mas, apesar de ter como objetivo aproximar profissionais e acadêmicos, os profissionais têm aderido pouco, assistindo praticamente apenas às apresentações dos artigos mais técnicos (E15; E20; E22). A propósito do exposto, o E17 esclareceu que a OCC

... tem que fazer uma coisa muito simples, que é, por um lado, promover a investigação; por outro lado, divulgar essa investigação e ver o impacto que ela tem na vida profissional, um maior entrosamento entre a prática e a teoria, não é? ... E depois, portanto, é a promoção dessa aplicação prática, do que se investiga ...

No entanto, vários entrevistados (E2; E15; E20; E21; E22) explicaram que a OCC deverá continuar a fazer um esforço, no sentido de despertar os seus membros para a investigação publicada na área da contabilidade, de modo a reforçar, ainda mais, a interação entre acadêmicos e práticos. A este respeito, E2 recordou que há alguns anos chegou a falar-se publicamente na criação, pela OCC, de uma academia de contabilidade, desconhecendo, no entanto, qual o ponto de situação atual.

Efetivamente, seria muito positivo uma maior interação entre profissionais e académicos, mas E10 reconheceu que faltam incentivos para tal, uma vez que há uma falha no próprio sistema ao valorizar-se apenas as publicações em revistas científicas. Por outro lado, os práticos não estão muito interessados em fortalecer esta relação com os académicos, na medida em que eles próprios deveriam envolver-se mais nos seminários e nas conferências promovidos pela OCC, por exemplo, apresentando trabalhos práticos, trazendo dúvidas, discutindo problemas práticos, e isso também não acontece; por isso é que estas iniciativas têm, cada vez mais, um carácter científico, pois a participação é essencialmente de académicos.

E23 destacou o potencial do ingresso dos jovens licenciados no mestrado como impulsionador de uma grande mudança na profissão contabilística, na medida em que estes poderão demonstrar um maior interesse num envolvimento com os académicos, colaborando em projetos conjuntos, conduzindo a um maior reconhecimento social da profissão.

Apesar de considerar ser crucial uma maior interação entre profissionais e académicos, E19 não reconheceu que seja importante as universidades abrirem-se mais às empresas através, por exemplo, da realização de formação executiva, na medida em que, na sua opinião, a maioria dessas pessoas não precisa de formação técnica. São perfeitamente capazes de ler uma norma, de consultar um livro técnico; porém, precisam de ter outro tipo de formações sobre os aspetos políticos da normalização, sobre questões de teoria subjacente a tudo aquilo que fazem, sobre ética relacionada com a normalização contabilística e com os aspetos práticos (E19). Reconheceu que os profissionais não querem pensar em outros assuntos com os quais não trabalham, o que considerou estranho, pois no seu entender as pessoas deveriam querer saber mais sobre aquilo que não fazem (E19).

Por outro lado, E19 argumentou que as empresas não querem pessoas “*que vão para lá investigar*”, que sejam investigadores. Apesar de ser comum ouvir-se dizer que as empresas querem pessoas que pensem fora da caixa, considerou que tal não é verdade, pois, geralmente, as empresas querem pessoas que façam o que lhes é pedido e que não discutam opções. E19 observou, ainda, que um professor é uma pessoa que gosta dos seus alunos e, nesse sentido, quer dar-lhes o que acha melhor para eles, que é pô-los a pensar, levantar inquietações, por isso é que não é totalmente a favor das formações na área da contabilidade para pessoas que já trabalham nas empresas, pois normalmente a formação formata ainda mais as pessoas.

Em suma, de uma forma geral, foi defendida uma maior interação entre profissionais e académicos de contabilidade, nomeadamente, através de seminários, conferências, congressos e palestras em conjuntos, e enfatizado o papel da OCC na dinamização de eventos e atividades. Foi

também abordada a realização de licenças sabáticas em empresas, tendo alguns entrevistados alertado para o facto de estas não deverem ser vistas como meras consultorias. Não há, contudo, opiniões unânimes. Alguns entrevistados consideram as licenças sabáticas em empresas úteis, no sentido de ajudar a perceber como funciona a realidade empresarial para depois se refletirem no ensino esses conhecimentos, ou como uma porta aberta para a realização de investigação aplicada nas empresas. Surpreendentemente, um entrevistado admitiu que as universidades não precisam de se abrir para o mundo empresarial e que as empresas também não querem académicos.

5.4.5 A relevância prática da investigação em contabilidade versus outras ciências

No sentido de perceber a relevância prática da investigação em contabilidade, confrontou-se os entrevistados quanto à possibilidade de se comparar a relevância prática da investigação em contabilidade com a de outras ciências, como por exemplo, a engenharia e a medicina.

A propósito da questão abordada, E20 esclareceu que a relevância prática da contabilidade foi-lhe atribuída com o passar do tempo, nomeadamente, pela necessidade de se investigar certas questões que surgiram do desenvolvimento da sociedade e da contabilidade, por inerência. E1 afirmou que convém, contudo, não esquecer que a contabilidade é uma ciência social, não é uma ciência natural, portanto, tem características diferentes de outras áreas científicas, nomeadamente, da química, da física, da biologia, entre outras. A contabilidade é uma área científica relativamente recente, tem poucas décadas de existência, contrariamente a outras ciências naturais, que têm uma longa tradição, de séculos, ao nível da investigação (E1). Durante muito tempo, a contabilidade esteve “*pendurada*” à microeconomia, ou seja, à economia, não era autónoma, pelo que ainda há muito para fazer pela contabilidade (E1).

Para E2 e E6, possivelmente não fará sentido comparar a relevância prática da investigação em contabilidade com a de outras ciências, em particular com as ciências exatas como a engenharia, pois os objetos de estudo são completamente diferentes, na medida em que o processo é diferente. Ou seja, conforme referido por E6, a engenharia pode desenvolver um novo modelo de um produto e tratar de o patentear, sendo que deste modo um novo conhecimento na área da engenharia pode chegar facilmente à prática, bastando para isso que uma empresa reconheça o seu potencial e adquira a patente. Mas, na área da contabilidade o processo é diferente, porque, segundo E4 e E6, a contabilidade depende das normas e estas demoram algum tempo a evoluir, têm um processo próprio de evolução e estão ligadas a um organismo internacional. Portanto, o caminho é mais longo e terá de ser via organismos reguladores e normalizadores (E4; E6). A este respeito, E2 enfatizou que a contabilidade tem conquistado espaço na

área científica, existindo, atualmente, mestrados e doutoramentos em contabilidade, algo que não se verificava há alguns anos, realçando, contudo, que há ainda um longo caminho a percorrer.

Quanto ao propósito de comparar a relevância prática da investigação em contabilidade com a das outras ciências, E11 argumentou que tenderia a não efetuar qualquer comparação:

Não digo que uma seja melhor ou mais importante do que a outra... Se nos começar a faltar saúde, se calhar acharemos todos que é importante, e se os recursos forem escassos queremos que os recursos sejam canalizados para ali. Não é? ... Eu acho que todas terão um papel e será importante saber de todas. Os médicos também acabam por, ou quem investiga na medicina e quem é médico acaba por se calhar desenvolver melhor o seu trabalho porque ... houve outros a desenvolver tecnologias, ou porque há quem esteja a nível da gestão a garantir que recolhe os fundos para que ele possa fazer a investigação que faz ...

Eu não tendo a achar que haja uns mais importantes do que outros. Têm papéis diferentes, e ao ter papéis diferentes também cumprem objetivos diferentes. Ao estar a trabalhar e a analisar a sociedade e estar a analisar a, uma dinâmica que não é aquela em que eu me fecho num laboratório, é difícil comparar, não me parece correto comparar. Pronto se calhar ... é mais importante descobrir uma vacina, há vidas em risco...

Por seu lado, E16 admitiu não saber se faz sentido efetuar esta comparação, destacando a necessidade de uma análise contextualizada:

... toda a investigação é importante ... se eu pensar numa investigação que é para descobrir, de livrar as pessoas de morrer, certamente terei de a achar mais importante do que para saber a perceção das pessoas sobre um determinado assunto. Não é? Portanto, ... há questões que são fundamentais da vida, e outras que também são importantes, mas não são fundamentais.

Já E9 considerou que, eventualmente, faria sentido comparar a relevância prática da investigação em contabilidade com a de outras ciências, por exemplo a engenharia, se de facto se investigasse nas empresas, o que não é comum. Ou seja, para E9, os laboratórios estão para a engenharia como as empresas estão para a contabilidade. Referiu ainda que não é reconhecida a utilidade da investigação em contabilidade, tendo comentado o seguinte:

Nós temos essa boa relação com as empresas e se estudarmos coisas concretas das empresas iria de certeza mudar muito a forma como a sociedade, de uma forma geral, e quem financia a investigação olha para a própria contabilidade, porque podemos ter, não é completamente descabido, nós termos, por exemplo, daqui por uns anos, se a investigação se tornar útil para as empresas, que a própria Ordem dos Economistas, a Ordem dos Contabilistas Certificados, a Ordem dos Revisores que de alguma forma criem bolsas de investigação (E9).

A respeito do assunto abordado, E21 salientou que a sociedade ainda vê a contabilidade como algo menor, um curso muito específico, como única saída profissional ser contabilista certificado. Para E21, a prova disso é que os cursos em gestão, normalmente, enchem logo na primeira fase de acesso ao ensino superior, por serem vistos como muito abrangentes, enquanto os cursos de contabilidade, à exceção de algumas instituições, são preenchidos apenas na segunda fase. E1 observou que durante muito tempo, talvez menos atualmente, dizer que se tinha um mestrado ou um doutoramento em contabilidade era pouco reconhecido, havia em certo descrédito por parte das entidades em Portugal.

Porém, em outros países, como nos EUA, no Reino Unido e na Austrália, por exemplo, a contabilidade é vista de outro modo, pois reconhecem-na como uma área exigente e difícil (E1).

Claramente que estas percepções têm implicações na investigação que é desenvolvida na área da contabilidade e na sua relevância prática, ou seja, a investigação na área da contabilidade ainda não tem o reconhecimento que têm as outras ciências, pelo facto de a própria sociedade, e até os próprios profissionais da área, não lhe reconhecerem o devido valor e utilidade (E21).

E19 observou que a contabilidade é fundamental em todas as áreas da vida, até mesmo devido ao facto de a contabilidade nacional resultar da agregação de informação da contabilidade das empresas; portanto, do seu ponto de vista, é extremamente importante perceber como é que se elabora a informação que depois vai ser usada para a tomada de decisões. Reconheceu, ainda, que, infelizmente, os próprios profissionais de contabilidade, eventualmente devido à sua formação, veem a contabilidade como uma técnica que deve ser memorizada (E19).

Porém, E8, considerou que genericamente faz sentido comparar a investigação em contabilidade com a desenvolvida pelas outras ciências,

... mas se me pergunta eu naturalmente dou mais importância à vida humana do que dou às contas de uma empresa. Mas se pensarmos que a contabilidade qualquer que ela seja é uma ciência também, uma área do conhecimento e o profissional de contabilidade ou o professor de contabilidade ou investigador de contabilidade está ligado a uma área que é de utilidade pública, porque a contabilidade, em última instância, lida com as contas de entidades que depois têm de pagar impostos. Essas contas têm de ser legítimas, porque estão os interesses de várias entidades em jogo e, então, se vamos para a área do setor público ainda mais, porque estamos a lidar com a gestão e a reportar as consequências da gestão daquilo que é o erário do dinheiro público que é de todos e, portanto...

Eu acho que, eu não posso comparar a importância da economia nacional com a vida de uma pessoa, que pode investigar um medicamento que salva a vida de uma pessoa, ou uma vacina etc., mas, naquilo que é comparável, eu acho que a relevância é a mesma. Ou seja, é importante, naturalmente, dizer aos cidadãos como é gasto o dinheiro público, é importante que as empresas sejam honestas nos seus trabalhos porque têm impacto na vida dos cidadãos, direto e indireto, nos produtos que produzem, nos poluentes que fazem, veja agora o caso da Volkswagen, nas contas que reportam que, conseqüentemente, depois tem a ver com impostos.

Por sua vez, E1 e E7 reconheceram que a contabilidade deverá ter tanto impacto como as outras áreas, até porque não há nenhuma razão para que isso não suceda, antes pelo contrário, tendo E1 explicado que:

... a contabilidade é uma área fundamental, porque mexe com muita coisa, mexe com questões de extraordinária importância e quando digo *accounting*, também estou a pensar em *accountability*, portanto responsabilização, todas essas matérias que entram aqui no nosso foro, na nossa alçada, são de facto críticas. Portanto, não vejo nenhuma razão para não ter um grande impacto; portanto, acredito que eventualmente um dia chegaremos lá...

Segundo E22, a investigação em contabilidade tem relevância prática como tem as outras ciências, mas indireta, uma vez que as suas decisões dos organismos reguladores são fundamentadas em investigação realizada na área, claramente de topo, tendo a investigação, por esta via, um contributo

prático, apesar de não ser facilmente percebido por alguns práticos, nomeadamente pelos contabilistas certificados.

Por sua vez, E17 explicou que para se perceber a relevância da investigação em contabilidade basta pensar que tanto a economia como as finanças, por exemplo, não existem sem contabilidade. A ideia pré-concebida de que a contabilidade se limita apenas ao débito e ao crédito, mais proeminente no passado que atualmente, tem de desaparecer, pois a contabilidade é muito mais do que isto. No entanto, salientou a importância evidente da medicina, porque é um dos pilares de qualquer ser humano tratar do seu bem-estar físico e mental, portanto, muita da investigação que é feita nesta área tem aplicação prática, porque consegue resolver problemas associados a doenças (E17). E17 referiu também que na engenharia muita da investigação tem carácter prático e reconheceu que na contabilidade também é possível fazer investigação direcionada para a prática, mas para tal é necessário parar e refletir sobre os problemas. Com este propósito, E17 esclareceu que

... por exemplo a questão da felicidade, contabilidade da felicidade, ou contabilidade do emprego, qual é o impacto disto, a contabilidade e a saúde, por exemplo. Repare no seguinte, se as pessoas forem felizes, e a felicidade é uma coisa relativa, mas o bem-estar psíquico e emocional é extremamente importante. Ora se a pessoa estiver emocionalmente estável, se tiver emprego, se não tiver problemas, se não se sentir insegura, não gasta dinheiro com ansiolíticos, não gasta dinheiro com consultas no médico, e quando eu digo não gasta dinheiro, não gasta dinheiro ao Estado e, portanto, isso enriquece o Estado. Portanto, eu pergunto: 'isso é relevante para a contabilidade? Não é um fator a ter em conta quando analisamos as matérias, quando estamos a fazer investigação em contabilidade?' Eu penso que é, a questão do emprego, a instabilidade social que causa, a instabilidade emocional que causa à pessoa, quer ao nível da saúde física e mental. Eu pergunto assim: 'não tem impacto ao nível contabilístico?' Tem, a questão do desemprego tem ...

Na opinião de E3, a investigação em contabilidade deveria ter a mesma relevância que outras ciências, por exemplo, engenharias, biologia, finanças, uma vez que tem uma implicação tão grande, ou pode ter uma implicação tão grande como as outras ciências; no entanto, compreende que a medicina, como se associa à vida das pessoas, tenha naturalmente um impacto diferente.

Em contraste, E15 explicou que existe uma diferença muito grande entre a investigação em contabilidade e a investigação em medicina ou engenharia, e por isso é que os *journals* dessas áreas têm um fator de impacto muito elevado, porque há muita gente a ler e a comprar as revistas, não se verificando o mesmo na área da contabilidade (E15).

Todavia, E12 assegurou que a investigação em contabilidade deveria ter a mesma relevância que tem a investigação produzida por outras ciências:

... imagine que o/a diretor/a de um programa de doutoramento em contabilidade dizia assim: 'olhem, vocês têm que ir a dez empresas diferentes e fazer o levantamento dos problemas que eles têm na área da contabilidade e do controlo de gestão, e depois escolhem um dos problemas para investigar'. Não, o que vos diz é assim: 'Vão à literatura, vejam qual é a agenda da investigação'. Está a ver? E depois aquilo perpetua-se. Provavelmente se vos propusessem ir às empresas ver que problemas é que existem, às tantas invertiam, quer dizer, os vossos projetos de investigação virem de uma, de um confronto desses com a prática, e não um confronto com a literatura... E

depois, provavelmente de escolher um problema que existe na prática que alguém quer ver respondido, então iam à literatura para ver se esse problema já está respondido e se está convenientemente respondido, ou não, e o que é que podem acrescentar...

No âmbito do referido, E12 defendeu que, geralmente, nas engenharias e na medicina, as ideias de investigação surgem dos problemas práticos e não da literatura, como acontece na contabilidade, razão que justifica a relevância prática da investigação em contabilidade não ser tão evidente.

De forma idêntica, E7 considera a investigação em engenharia de maior utilidade prática, uma vez que responde a problemas concretos, enquanto a investigação em contabilidade

... não resolve muitas vezes os problemas das pessoas, muitas vezes estamos no fundo a estudar comportamentos ... a confirmar ou a tentar confirmar um conjunto de comportamentos que se sabe que existem e que... queremos demonstrar de forma empírica que eles existem, não é, à luz de um conjunto de teorias que vão suportando esses comportamentos, não é?

Por sua vez, E23 gostaria que a investigação em contabilidade tivesse a mesma relevância prática que tem a investigação em outras ciências, mas assumiu que isso nunca vai acontecer, porque, embora muita investigação na área da contabilidade tenha um contributo prático, não existe uma relação imediata com a prática, como se verifica, por exemplo, na engenharia ou na medicina. Por muitos esforços que possam ser feitos, E23 não acredita que a investigação na área da contabilidade venha a ter a mesma visibilidade e o mesmo impacto na sociedade como têm as outras áreas referidas. E13 partilha desta opinião, esclarecendo que a investigação em contabilidade não está ao nível da investigação realizada noutras áreas, pois a contabilidade continua a ser vista como uma obrigação imposta pelo Estado, que só serve para pagar impostos, e, portanto, não são reconhecidas as outras dimensões da contabilidade, sendo preciso mudar mentalidades, o que demora muito tempo.

Em resumo, percebeu-se que não há coerência entre as respostas apresentadas pelos entrevistados. Ou seja, alguns entrevistados consideram que nem sequer faz sentido comparar a relevância prática da investigação em contabilidade com a de outras ciências, concretamente com a medicina ou a engenharia, uma vez que os objetos de estudo são diferentes.

Por outro lado, alguns entrevistados consideram que a relevância da investigação em contabilidade é tão importante quanto a de outras ciências, reconhecendo naturalmente que a medicina lida com a vida humana e, nesse sentido, há que priorizar a relevância da investigação desenvolvida nesta área. Outros entrevistados argumentaram que a investigação em contabilidade não tem a mesma relevância prática que tem as outras ciências, mas gostariam que um dia tivesse, apesar de reconhecerem que será muito difícil. Em parte, tal justifica-se pelo facto de os assuntos investigados surgirem da literatura e não da identificação de problemas práticos que carecem de uma análise

aprofundada, contrariamente a algumas ciências em que os estudos surgem das necessidades sentidas nas empresas e na sociedade em geral.

Na secção seguinte, são apresentadas as opiniões dos entrevistados relativamente à relação entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade, de uma forma global.

5.5 A RELAÇÃO ENTRE A INVESTIGAÇÃO, O ENSINO E A PRÁTICA DA CONTABILIDADE: PERCEÇÃO DOS ACADÉMICOS

Nesta secção é abordada a percepção dos académicos relativamente a uma maior ligação entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade, bem como são apresentadas as suas sugestões para aumentar e melhorar a relação da investigação em contabilidade com o ensino e com a prática da contabilidade.

5.5.1 Caracterização da relação

Para além do referido anteriormente, pretende-se nesta secção analisar as percepções dos entrevistados quanto ao triângulo investigação/ensino/prática da contabilidade a partir do vértice da investigação, ou seja, atendendo simultaneamente às relações que a investigação mantém ou deverá manter com o ensino e com a prática da contabilidade.

Neste contexto, verificou-se concordância entre os entrevistados. E4 explicou que, teoricamente, o objetivo da investigação é servir o ensino e a prática, e, nesse sentido, será proveitoso estreitar a relação entre investigação, ensino e prática. Também E19 considerou que se deve estreitar esta relação, uma vez que o ensino deve utilizar o que se faz na investigação e a investigação deve ter como objetivo a prática, por via da normalização. Do mesmo modo, E1 e E19 salientaram que tal estreitamente seria benéfico para todos os envolvidos, nomeadamente, alunos, docentes, profissionais da contabilidade, empresas e sociedade em geral, pois conforme referiu E19 pessoas mais bem formadas serão melhores profissionais e melhores cidadãos.

Em consonância com o referido, também E22 reconheceu que os profissionais beneficiariam com uma maior ligação da investigação com o ensino e com a prática da contabilidade, pois iriam aprender com os académicos, nomeadamente, a refletirem sobre os assuntos, já que estão muito focados no saber fazer em detrimento do saber porquê fazer assim.

Também para E17

... é evidente que fazer investigação e, ao mesmo tempo, beneficiar com o contacto, com a vida prática, proporciona não só uma melhor transmissão de conhecimentos aos estudantes, mas também permite melhorar os tópicos de investigação. Permite adicionar valor no ensino, porque nós beneficiamos da investigação e transmitimos as nossas experiências com o meio prático e com a investigação, transmitimos aos alunos, que por sua vez acabam por copiar aquilo que os seus professores lhes transmitiram e também uns acrescentam valor, outros nem por isso, não é? Mas que proporciona a evolução do conhecimento da atividade, da própria profissão. Mas é, no meu ponto de vista, nas universidades, nos institutos politécnicos, que a profissão é talhada e, portanto, é o tal isomorfismo, não é, que nós contribuimos porque ensinamos desta ou daquela maneira...

E1 destacou ainda a importância de as universidades realizarem com mais frequência sessões, nas quais profissionais convidados possam partilhar com os estudantes a sua experiência prática sobre determinado tema que em sala de aula é desenvolvido teoricamente.

Certamente que se existisse uma ligação mais forte da investigação com o ensino e com a prática da contabilidade: a investigação seria mais ligada à prática e, provavelmente, existiriam empresas interessadas em financiar essa investigação, o que na área da contabilidade não tem tradição (E3); os docentes que estão mais preocupados em investigar questões teóricas seriam forçados a estudar questões mais práticas e a conviver com essas questões (E22); e os académicos alargariam o seu campo de investigação (E6).

Por outro lado, E9 considerou que se houvesse uma melhoria na ligação da investigação com o ensino e com a prática profissional seria vantajoso para o mundo académico, esclarecendo que

... a investigação só tem a ganhar com essa abertura ao mundo exterior. Quanto mais nós nos colocarmos só no nosso mundo, não recebemos *feedbacks* de outras pessoas, as nossas fontes de informação acabam por ser os outros artigos, uma ou outra base de dados pré-feita que já existe e que muitas vezes até são feitas a nível europeu e que não têm a ver com a nossa realidade concreta. Portanto, é uma base de dados normalizada para toda a gente e, depois, falta-nos ali aquelas perguntas que têm a ver com a realidade portuguesa em concreto. Portanto, se nos mantivermos no nosso mundo temos a perder em tudo, se nos abrimos só temos a ganhar na divulgação, nos *feedbacks* e nas fontes de informação que obtemos e na obtenção de ideias, porque as outras pessoas dão-nos ideias sem nós as procurarmos às vezes.

Também E23 assegurou que é totalmente recomendável estreitar a relação da investigação com o ensino e com a prática da contabilidade, defendendo que os académicos deveriam ter um maior contacto com o mundo prático, de modo a melhorar o seu conhecimento sobre a realidade empresarial.

Do mesmo modo, E2 observou que

... teríamos todos a ganhar, porque eu acho que a investigação não faz sentido se não auxiliar o ensino e a prática. Acho que a investigação fica morta, fica estéril, quer dizer não tem frutos, não é? Acho que a investigação isolada, para mim, não faz sentido nenhum, tanto que eu, muitas vezes, tento publicar os meus trabalhos, porque acho que pô-los na gaveta é no mínimo egoísta.

E18 partilhou do mesmo entendimento, tendo admitido que seria positivo se existisse um maior envolvimento entre instituições de ensino e empresas, uma vez que faz sentido que o ensino também se aproxime da prática, destacando a importância dos projetos de mestrado desenvolvidos neste âmbito.

E11 considerou que “*se ganha sempre quando há partilha de conhecimento, quando há mais sinergias; é preferível a cada um estar no seu canto e só, de vez enquanto, se tocarem*”. Acrescentou que

Poderia haver sinergias se houvesse mais pontos de contacto, que obviamente facilitariam e permitiriam conjuntos de estudos que hoje em dia, muitas das vezes, achamos que não são possíveis de realizar, porque não temos informação para os realizar.... Geralmente, só estudamos as grandes empresas, porque são aquelas que, de alguma forma, veem custos de oportunidade, ou não têm custo qualquer de transação, por nos estar a dar a informação. As demais, muitas das vezes, não. E são, são fechadas ... haveria, obviamente, interesse nosso, e deles possivelmente também, em contribuir ou em saber mais, em beneficiar do contacto com pessoas que, se calhar, poderiam levar sangue novo ... isso seria interessante.

Agora, condicionar a investigação e ter que a *linkar* à prática, eu não vejo essa necessidade, até porque acho que há coisas que nós temos de saber porque queremos só conhecer mais e porque queremos saber mais. Claramente que a nós nos abriria muitas portas, com toda a certeza, que nos facilitava todo o processo que cada investigador tem que percorrer, para encontrar um estudo que possa desenvolver em X ou Y locais e com o tempo oportuno. (E11)

Por sua vez, também E20 e E23 asseguraram que é totalmente recomendável estreitar a relação da investigação com o ensino e com a prática contabilística, mas E20 reconheceu que a principal dificuldade é a sua operacionalização, parecendo-lhe óbvio que alunos, profissionais e académicos sairiam a beneficiar. Em consonância com o referido, E21 complementou: “... *quem investiga sabe que a sua investigação vai ser útil. Quem ensina melhora o nível de ensino fruto dessa investigação. E na prática sabe que há alguém que lhe vai responder às suas necessidades.*”

Em linha com o exposto, E8 explicou, de forma clara, como seria o estreitamento ideal:

... há *gap* entre aquilo que eu investigo e aquilo que eu ensino e, conseqüentemente, esse *gap* reflete-se naquilo que eu investigo e naquilo que os alunos praticam, os da prática. Se houvesse mais aproximação entre a investigação e a prática, provavelmente, os programas de ensino também podiam refletir mais coisas de investigação e o triângulo estreitava-se um bocadinho. A questão é que eu não posso ensinar aos alunos tudo aquilo que investigo, porque há coisas que investigo que não tem aplicação direta na prática, ao passo que se entre a investigação e a prática houvesse mais estreitamento, o ensino que passa ali pelo meio, não é, para a prática eles têm que aprender, não é, também podia fechar mais o triângulo. Portanto, haver mais aproximação.

Por seu lado, E3 observou que a investigação em contabilidade não deve estar isolada do ensino nem da prática, pois se tal se verificar fica a “*investigação dentro da investigação, não sai*” tendo defendido que a investigação “*tem que sair*” para o ensino e para a prática, mas “*talvez sair de maneira diferente, ou seja, o que se pretende são coisas diferentes, mas tem de sair*”.

E15 mencionou acreditar no ensino baseado na investigação, transmitindo, sempre que oportuno, aos alunos, nomeadamente, de licenciatura, os conhecimentos da investigação. Considerou que estes manifestam algum interesse quando tal é pontual e na dose certa, não sendo algo bem aceite se for efetuado de forma recorrente (E15).

Numa apreciação global, ficou evidente que os entrevistados concordaram que seria recomendável e benéfico estreitar a relação da investigação com o ensino e com a prática da

contabilidade, ou seja, idealmente, a investigação em contabilidade deveria contribuir para o ensino e para a prática da contabilidade, sendo que todos os envolvidos sairiam beneficiados: alunos, académicos e profissionais da contabilidade.

5.5.2 Sugestões de melhoria

Foi solicitado aos entrevistados que apresentassem sugestões visando o aumento e a melhoria da investigação em contabilidade e da sua relação com a prática e com o ensino da contabilidade. Pretendeu-se compreender, do ponto de vista dos entrevistados, se uma ligação mais estreita entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade possibilitaria melhorar e aumentar a investigação em contabilidade.

A este respeito, vários entrevistados (E1; E2; E3; E5, E8; E15; E16) consideraram que tal estreitamento por si só não justificaria o aumento ou a melhoria da investigação em contabilidade.

E1 argumentou que

A publicação deve partir de problemas práticos. Portanto, não consigo conceber investigação sem saber da prática, sem ter uma motivação prática. Portanto, a motivação, no meu entender, não deve ser apenas teórica, ou pelo menos, sempre teórica. Portanto, é conveniente aqui ter algo que parte da prática, não é, uma situação da prática, ou porque uma técnica não funciona, ou porque há um problema de resistência, ou então porque funciona muitíssimo bem e também outros estudos mostravam que era difícil na prática essa abordagem funcionar. Portanto, qualquer situação na prática que me crie curiosidade em explicar teoricamente porque é que é assim, porque é que funciona desta maneira na prática e, portanto, tentar teorizar, pronto, no fundo é isso que me parece.

Do mesmo modo, E16 concordou que uma mais profícua ligação entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade não justificaria, por si só, aumentar e melhorar a investigação em contabilidade, mas possivelmente permitiria uma investigação mais completa e mais integrada, uma vez que para aumentar a investigação bastaria “*esquecer que existe ensino e prática*” e apenas investigar.

Na mesma linha de pensamento, E5 explicou que tal facto não seria motivo suficiente para garantir uma investigação de maior qualidade, até porque a qualidade é subjetiva. Se, por exemplo, se considerar que uma investigação tem qualidade se for publicada numa revista de topo, E5 dúvida que esta relação seja relevante para este propósito, até porque o que é exigido pelas revistas não é exatamente isso.

Por seu lado, E8 destacou que o GRUDIS se tem expandido, havendo cada vez mais investigadores na área e muitos assuntos por explorar. Em Portugal, a investigação em contabilidade tem registado um crescimento significativo (E8). Tradicionalmente, a contabilidade estava nos politécnicos, era ensinada com um grande pendor técnico e, portanto, não havia investigadores, “*só gente da prática*” (E8). Cada vez mais, os politécnicos, à semelhança das universidades, têm professores doutorados que fazem investigação e tendem a apostar num ensino menos técnico e normativo (E8). O crescimento da

comunidade académica e o crescimento da quantidade de investigadores implica necessariamente um crescimento da quantidade da investigação (E8). Do ponto de vista da qualidade, há académicos em crescimento e com publicações reconhecidas internacionalmente, sendo, no entanto, discutível se essa investigação tem relevância prática, pelo que, na opinião de E8, *“o que parece haver é um bocadinho ainda um desajustamento entre aquilo que os investigadores estão a investigar e aquilo que eventualmente os profissionais acham que se deveria trabalhar”*. Adicionalmente, E8 esclareceu que

... uma investigação que tenha relevância prática pode não conduzir necessariamente a uma publicação melhor, porque uma coisa é a avaliação na perspetiva prática outra coisa é a tal avaliação na perspetiva científica, que é aquilo que as publicações científicas querem e aquilo que conta para a métrica da nossa avaliação. Isto está aqui, o jogo, um bocadinho viciado a esse nível.

No sentido de aumentar a quantidade da investigação publicada, E3 defendeu que as instituições de ensino superior nacionais necessitam de melhorar o seu funcionamento interno e a rede de contactos com instituições internacionais, através, por exemplo, de intercâmbios de professores, realização de conferências, *workshops*, apresentações. Em linha com o referido, mencionou, ainda, que as instituições de ensino superior têm um interesse generalizado em aumentar as publicações, mas não há um interesse genuíno para que os académicos, de forma individual, possam aumentar o nível de publicações, pois tal implicaria proporcionar-lhes melhores condições de trabalho com essa orientação (E3).

Esta opinião foi também corroborada por E2 e E16, que afirmaram que se as instituições de ensino superior tivessem como objetivo aumentar e melhorar a investigação em contabilidade e a sua relação com a prática e com o ensino, então criariam efetivamente incentivos e condições aos académicos para que eles publicassem investigação que cumprisse com o estipulado, o que não acontece atualmente.

Neste contexto, E16 alertou também para a questão da atual valorização do que é internacional em detrimento do nacional, logo, das revistas internacionais. Salientou que, em Portugal, há também algumas revistas de qualidade, que não estão a ser devidamente reconhecidas, e propôs privilegiar aquilo que é produzido e publicado no contexto nacional, de forma a desenvolvê-lo (E16).

Segundo E15, para melhorar a relação da investigação com a prática bastaria dar incentivos a quem fizesse investigação para resolver problemas práticos, mas como estes são resolvidos pela CNC é difícil encontrar um nicho de investigação nesta ligação. Fundamentou a sua opinião, explicando que há um conjunto de pessoas que fazem parte da CNC que têm como objetivo responder a questões colocadas pelos profissionais e que para tal regem-se unicamente pelas normas, até porque a investigação não é útil nesse propósito:

... quando apareceu a normalização contabilística, criou-nos aqui um fosso, porque a ligação dos práticos é com a normalização contabilística. E depois nós, em termos teóricos, também fazemos investigação sobre normalização contabilística. Mas juntar os três campos raramente acontece.

Do ponto de vista do orçamento do Estado, as instituições de ensino superior estão com orçamentos limitados, tendo necessidade de procurar outras fontes de financiamento, nomeadamente, através da UE, pelo que, neste contexto, E22 sugeriu que seria interessante se, por exemplo, as próprias empresas financiassem atividades de investigação em contabilidade. Neste caso, a investigação produzida teria de contribuir para a resolução de problemas práticos nas empresas, sendo naturalmente uma investigação com carácter e relevância prática (E22).

Com este propósito, E7 esclareceu que

... se nós no fundo estivermos a investigar para resolver problemas da prática, no fundo ... depois de investigarmos e encontrarmos soluções para resolver esses problemas, vamos ter que ensinar esses, no fundo, esses aspetos na escola. E daí estarmos, no fundo, a criar uma interação entre essas três variáveis ou esses três aspetos, que me parece fundamental. Portanto, se eu estiver a desenvolver, por exemplo, quando estamos a ensinar o balanço! E eu desde que estou na contabilidade ... sempre conheci o balanço e a demonstração dos resultados mais ou menos da mesma forma. Em tempos era um balanço dado num formato horizontal, agora está num formato vertical. Mas ... se tentássemos desenvolver outros mapas de medição do desempenho da empresa, que fossem ao encontro daquilo que são as necessidades dos profissionais, das necessidades dos empresários, das necessidades dos diferentes utilizadores da informação financeira, possivelmente ao tentarmos procurar, dar resposta a esse desafio, então estaríamos a construir novos conceitos, novos conhecimentos, que depois também tinham que ser obrigatoriamente lecionados nas escolas, para que os futuros profissionais pudessem aplicar. Portanto, tem que haver aqui esta interação....

Neste sentido, alguns entrevistados (E11; E20; E22; E23) sugeriram a realização de trabalhos de investigação conjuntos, estudos de caso com empresas, tendo E11 salientando que,

...integrar a investigação com a prática poderia ser fantástico, porque incluir pessoas das empresas, ou porque ... está a trabalhar, por exemplo, um melhor sistema de controlo de gestão, ou para desenhar e para mostrar como é que se prepara a informação e como é que pode tomar melhores decisões com esta informação, teríamos todos a ganhar. Mas essas relações são geralmente oleadas ... por cada investigador, quando quer ir para um sítio ele é que tem que percorrer esse caminho, não são caminhos que naturalmente estejam abertos e que ... já tenham sido trilhados, não é? E, portanto, se calhar, faz todo o sentido e é pertinente essa questão.

Do mesmo modo, E6 defendeu a criação de um vínculo de transmissão de conhecimento academia-decisores, no sentido de melhorar a investigação em contabilidade e a sua relevância prática. Neste sentido, E20 sugeriu a realização de projetos concretos com o objetivo de ligar a investigação, o ensino e a prática da contabilidade, no qual colaborariam pessoas relacionadas com estas diferentes vertentes. Afirmou que para isso todos teriam de partilhar a mesma linguagem para se entenderem, o que não seria fácil. Na sua opinião, o ensino e a investigação sairiam beneficiados, assim como a prática.

Segundo E11,

... nós todos investigaríamos mais se tivéssemos mais tempo, mais pessoas, mais recursos, porque às vezes, ideias, ideias existem e não conseguimos estar em todos os lados. Mas, claramente, se há algo que ajudaria muito seria ter, ter pessoas de diferentes áreas disciplinares, isso ajuda muito. Ajuda muito estar a trabalhar, a trabalhar um

tema e não estar a pensar se estamos a abordá-lo em todas as dimensões, se estamos a saber tudo que haveria a saber, porque a maior parte sabemos que não estamos.

Esta ideia foi reforçada por E23, que defendeu a criação de equipas multidisciplinares para a realização de investigação na área da contabilidade, que envolvesse alunos, académicos e profissionais de diversas áreas, para que se pudesse integrar várias perspetivas, compilar vários contributos e tornar a investigação mais rica. Por exemplo, ao nível da contabilidade de gestão, na sua opinião, poderia fazer sentido trabalhar com engenheiros de produção ou académicos nessa área (E23); ao nível da contabilidade ambiental, incluir nas equipas pessoas que investigam e trabalham na área, e até investigadores da área da sociologia, uma vez que frequentemente se estudam e analisam aspetos comportamentais (E23).

Em resumo, as perceções dos entrevistados permitem-nos concluir que uma melhor relação da investigação com o ensino e com a prática da contabilidade, por si só, não justificaria o aumento ou a melhoria da investigação em contabilidade, até porque uma investigação com carácter mais prático não está associada a uma investigação de melhor qualidade, pelo menos não é assim reconhecida pelas revistas indexadas. Contudo, uma ligação mais profícua entre a investigação e o ensino e a prática da contabilidade beneficiaria académicos, profissionais e estudantes, e isso passaria por integrá-los em atividades conjuntas, de modo a fomentar as relações bidirecionais (e não unidirecionais) investigação–ensino e/ou investigação–prática.

Na próxima secção e em jeito de conclusão são apresentadas as opiniões dos entrevistados relativamente ao seu grau de realização pessoal.

5.6 REALIZAÇÃO PESSOAL DO ACADÉMICO PORTUGUÊS DE CONTABILIDADE

Os entrevistados foram, finalmente, questionados quanto ao seu sentimento de realização pessoal enquanto académico.

E2 referiu que

...estou na academia por vocação. Portanto, podia ter ficado a trabalhar na prática, portanto, não tive nenhum dissabor na prática que me levasse à academia, não, pelo contrário gostei, muito... não foi por falta de oportunidades que eu me mantenho na academia, foi mesmo por um gosto. Eu gosto mesmo de dar aulas, eu realizo-me mesmo a dar aulas, eu gosto dos meus alunos, eu gosto de trabalhar com jovens. Portanto, eu, às vezes, digo, aliás às vezes dizia, eu tenho sorte porque faço o que gosto e ainda me pagam por isso...

Por sua vez, E4 comentou que, à data, se sentia feliz e concretizado, afirmando já ter dado o seu contributo para a prática, uma vez que já teve uma experiência de trabalho muito intensa ao longo

de vários anos na vida empresarial. Salientou que, por vezes, gostaria de voltar a colaborar na prática, mas não com a intensidade que já teve no passado (E4).

E10 afirmou que gosta do que faz, já trabalhou em empresas, antes de se dedicar à academia. Inclusive houve um tempo em que esteve simultaneamente na prática e na academia, mas a certa altura decidiu que teria que se dedicar à academia em exclusividade, pelo que é por opção que está na academia.

E11 também demonstrou o gosto que tem pelo que faz:

Gosto muito do que faço, gosto muito de toda a dinâmica do ensino, de trabalhar com alunos, também sempre diferentes. Acho que não temos um trabalho monótono, gosto muito de ensinar contabilidade. Se calhar, não iria gostar tanto de estar a fazer contabilidade no dia-a-dia Aqui há todo um processo de ajudar a formar, que é algo que me alicia, que era algo que eu sempre achei que poderia estar conectado com o meu futuro. O facto de estar sempre a aprender ainda, fantástico, ainda melhor. Às vezes, desanimamos e achamos que se estivesse, ou tivesse enveredado por outro tipo de carreira, e olhando para os meus colegas que terminamos, por exemplo a licenciatura na mesma altura, se calhar poderia estar numa posição ... melhor remunerada do que aquela que tenho aqui. Mas, gosto do que faço, gosto também da liberdade ... de poder ter estas várias dimensões, de ensinar, de investigar e de ao mesmo tempo ter esta responsabilidade de contribuir para a formação dos alunos. Mas, não, não me arrependo da escolha que fiz, não, isso não.

E1 admitiu, igualmente, que gosta muito do que faz, que se sente feliz, mas acrescentou que já foi mais feliz, pois mencionou que, em Portugal, há um exagero na quantidade de trabalho exigido aos académicos, nomeadamente, trabalho administrativo. A atividade de ensino é muito pesada, de uma maneira geral, e, portanto, no seu entender e mediante a sua experiência não são dadas as condições adequadas para que se possa fazer investigação de qualidade, contrariamente ao que acontece em outros países, como por exemplo, no Reino Unido. Neste sentido, mencionou que:

Se eu estivesse numa universidade inglesa, acredito que fosse profissionalmente muitíssimo mais feliz. Profissionalmente, estou certa de que seria muito mais feliz, do que sou em Portugal. Portanto, em Portugal, é tudo com muito, muito esforço, é muito, muito difícil, sendo que a questão da crise veio prejudicar muitíssimo, veio prejudicar muito, muito, porque as instituições de uma maneira geral têm menos dinheiro e, portanto, gerem de forma muito apertada os recursos financeiros e todos os recursos também humanos. E, portanto, estamos todos a dar mais aulas, a fazer mais trabalho administrativo, a fazer tudo mais e com menos dinheiro. Portanto, não há dinheiro para ir aos congressos internacionais, não há dinheiro para conseguir publicar, para conseguir fazer investigação...

No entanto, E1 afirmou que, indiscutivelmente, sente um grande orgulho na sua nacionalidade portuguesa, reconheceu que de uma maneira geral os académicos portugueses nos últimos dez anos fizeram uma caminhada enorme no bom sentido, mas que ainda há muito para fazer e “*que não podemos desistir, é continuar em frente*” (E1).

Do mesmo modo, E6 garantiu que se sente bastante realizada, mas se estivesse numa instituição em que lhe fossem dadas mais condições para realizar investigação e continuar a dar aulas, sentir-se-ia completamente realizada, uma vez que não pretende abdicar da sua carreira enquanto académica.

Nas palavras de E8:

Só está no mundo académico quem está por gosto, porque ganha-se mal, temos imenso trabalho, não temos horas para nada e, portanto, provavelmente, e muitas vezes nem temos o reconhecimento que seria desejado. Portanto, eu gosto muito daquilo que faço, e só por isso é que eu estou aqui, porque, senão, teria procurado emprego numa empresa. Quando eu me licenciiei, havia muito emprego, felizmente, e hoje tinha um ordenado chorudo e tinha uma vida de lorde (sorri), que não tenho, infelizmente, sendo uma mera académica numa universidade pública, mas que faço com muito gosto como é óbvio.

E3 esclareceu que, para além das aulas, atividade que gosta imenso, também aprecia muito dar pareceres, mais até do que escrever um artigo, uma vez que aprende imenso, e consegue juntar os resultados da investigação com a prática. Normalmente, os pareceres são solicitados por empresas, que por exemplo adotam determinados procedimentos contabilísticos e que são alertadas por alguns organismos (por exemplo, CMVM; Autoridade Tributária) para os alterarem (E3). No entanto, E3 referiu que nos tempos que correm, em que o meio universitário está complicado, já pensou na hipótese de sair da universidade, até porque conseguiria talvez conciliar a prática, com a formação e o ensino, que são atividades pelas quais sente um gosto enorme, dado que para si é fundamental a ligação à prática.

E18 também afirmou que gosta do que faz, nomeadamente, de lecionar e de investigar, gosta de discutir investigação e de contribuir para a investigação. Sente-se feliz, mas mais sob o ponto de vista intelectual do que do material, pois considera que é uma profissão interessante. Quanto à participação no mundo empresarial, E18 considerou que seria interessante, não diz que não, pois não está convicto da sua resposta, até porque o seu comportamento ao longo dos últimos anos não foi favorável para que isso acontecesse.

Por seu lado, E14 admitiu que:

Adoro o que faço, era calóira já dizia que queria ser professora no ensino superior, porque sempre tive o bichinho de lecionar e de investigar, já calóira! Portanto, estou muito feliz, muito realizada, não queria ter outra profissão, outro emprego. Embora goste de outras áreas, é isto que eu gosto, é isto que eu me sinto realizada. A única coisa que me faltava para eu me sentir realizada era ter um filho e já tenho (riso), portanto.

Por seu lado, E15 afirmou que gosta muito do que faz, tendo salientado que a ligação que possui a algumas ordens profissionais e organismos reguladores permite-lhe um contacto com os profissionais, acabando por se completar e se aproximar de um mundo que diz ser muito diferente do seu.

No mesmo sentido, E16 sente-se bem em ser académico, particularmente gosta de ensinar. Confessa que já questionou várias vezes a sua carreira, nomeadamente, aquando e após o seu doutoramento, na medida em que se sentia um pouco isolado, tendo-se interrogado relativamente à utilidade prática da investigação que estava a produzir. No entanto, considerou não ser esta a única via para se sentir feliz, defendendo que

... acho que nós temos de nos adaptar e quanto mais coisas diferentes fizermos mais ricos ficamos. Portanto, se um dia destes quiser ser consultor serei consultor, portanto, não é por aí. Acho que a gente tem de se adaptar e fazer coisas novas que nunca fez, do que estar sempre a dizer 'olha sempre fui professor ou quis ser professor'.

Por seu lado, E20 afirmou que

... no mundo empresarial já tive a experiência que achei que queria ter, porque eu tive uma passagem pelas empresas, porque sentia necessidade de perceber aquilo que estava a ensinar, porque a minha vocação sempre foi a área do ensino... vim para esta área, mas não tinha grande sensibilidade para a área propriamente dita. E então, fazia-me tudo muita confusão e eu acho que isso ajudou-me também nas minhas aulas, porque eu tive dificuldades. Eu entendo, perfeitamente, um aluno que tem dificuldades em tentar perceber algo que lhe é apresentado de maneira abstrata e que lhe é dito que tem relação com a vida prática das empresas...

Adicionalmente, E20 explicou que, a certa altura, surgiu-lhe a oportunidade para se dedicar em exclusivo à atividade académica, tendo avançado para mestrado e doutoramento, o que acabou por ser uma experiência muito enriquecedora, ficando na academia.

Por seu lado, E17 argumentou que

... gosto muito de ensinar, agora embora reconheça que, com tantas funções, com tanto trabalho, é muito difícil conseguir ensinar bem, não é? Nós temos de parar, para escolhermos a melhor forma de transmitirmos o conhecimento e nem sempre isso acontece. Mas reconheço, eu gosto muito de ensinar, gosto muito de ensinar quando as pessoas têm vontade de aprender. O que eu acho é que atualmente os estudantes não têm muito essa vontade, porque eles vivem num ambiente em que é tudo volátil. Portanto, eles nem estão para aí virados, ...isto é muito mau.

E5 também se mostrou inteiramente realizada em ensinar contabilidade, apesar de ter iniciado a sua carreira académica logo após a conclusão da licenciatura. Salientou que nunca sentiu falta da prática para lecionar contabilidade; porém, revelou que se lecionasse fiscalidade, talvez sentiria necessidade de um maior envolvimento com a prática.

Quanto a ter uma maior participação no mundo empresarial, E19 esclareceu o seguinte:

... poderia ser relevante ter uma maior participação, mas eu ia sentir-me muito mal, como me senti quando trabalhei em algumas empresas. É que nas empresas, nós temos que lhes dar o que eles querem e não o que elas, o que nós achamos que elas precisam, o que é relevante.

Neste contexto, E19 salientou que não gostaria de ter uma participação no mundo empresarial, pois no seu entender são ambientes deprimentes, onde as pessoas são muito formatadas.

Já E9 destacou que:

É assim, eu sinto-me realizada e feliz ao ser académica. Acho é que me sentiria mais se tivesse de facto essa relação, voltasse a ter essa relação mais próxima, embora eu nunca a tenha quebrado, completamente, essa relação mais próxima com o mundo exterior. Mas por uma razão muito simples, é porque eu acho que eles se casam muito bem, principalmente, nesta área onde eu leciono. É uma área em que é impossível nós lecionarmos se não tivermos noção daquilo que acontece na prática, ou pelo menos lecionarmos convenientemente. Temos aquela preocupação de saber as dificuldades que estão a surgir lá fora. Portanto, o que é que está a acontecer, determinada legislação o que é que, que dificuldades é que suscitou na implementação prática. Portanto, se não tivermos essa relação com o mundo exterior, acabámos por estar aqui a dar coisas que depois em termos de aplicação prática não tem.

Eu tenho essa preocupação, ... gosto muito de ensinar, gosto muito da parte de investigação. Há pessoas que terminam o doutoramento e quando terminaram o doutoramento dizem 'eu não quero ver mais isto à frente'. Eu não estou nessa posição, nem pouco mais ou menos. Eu quero continuar a publicar, quero continuar a investigar, quero continuar a aprofundar a área onde estou a publicar e tratar outras áreas paralelas que me têm surgido, exatamente desta relação com o mundo exterior, mas acho que ainda podia ser mais feliz e mais produtiva, principalmente. Nós como professores, eu acho que somos muito o reflexo daquilo, da motivação dos nossos alunos,

não é? Portanto, se os nossos alunos estão motivados, nós estamos muito mais felizes; se os nossos alunos parecem, assim, um bocadinho desmotivados, nós não estamos tão felizes. Eu penso que, ainda, podia melhorar um pouco mais a forma como eu ensino e isso podia fazer de mim uma professora mais feliz, portanto, mas nunca deixando o papel de professora investigadora.

A respeito da questão abordada, E13 afirmou

Eu gostaria de ter uma maior participação no mundo empresarial, mas não era ser TOC. Eu gostava de fazer, eu gosto de fazer as peritagens, porque acho que é interessante nós aplicarmos o conhecimento teórico que temos na realidade, ok? E acho que, em Portugal, há muito que fazer nesse intercâmbio com as empresas.

E12 também realçou que é por opção própria que está na carreira académica, mas “*gostava de ter tempo, enquanto professora e académica, para ter maior disponibilidade para o mundo empresarial.*”.

Do mesmo modo, E7 se sente realizado com o que faz, salientando

... mas gostaria muito de poder, muitas vezes sinto, e quando estive a fazer o meu doutoramento senti isso, e sinto nos trabalhos que faço, que é aquilo que me estava a referir há pouco, ‘o que é que eu estou a fazer para ser útil às pessoas?’, ‘O que é que eu estou a fazer para criar riqueza ao país?’, ‘O que é que eu estou a fazer para ajudar as pessoas, no bem-estar das pessoas, na felicidade das pessoas?’. E, às vezes, chego à infeliz conclusão de que não estou a ajudar em nada, e isso deixa-me deprimido, porque sinto quando comparamos a investigação que nós fazemos com outro tipo de investigação que é mais útil. Pelo menos a utilidade que se percebe com mais facilidade no dia-a-dia, no quotidiano. Portanto, sinto-me um bocadinho frustrado com isso. Gostava de poder contribuir com algo que fosse... que criasse valor e criasse bem-estar às pessoas.

De uma forma geral os académicos entrevistados revelaram gostar muito do que fazem, estão na academia por vocação, sentem-se realizados e felizes, não tendo demonstrado muito interesse num maior envolvimento individual no mundo empresarial. Alguns deles já tiveram essa experiência, outros não, mas também estes últimos, no geral, não sentem falta da prática profissional para lecionar. Mas vários mencionaram que se questionaram aquando do período da realização do seu doutoramento.

Na secção seguinte é apresentada a discussão dos resultados obtidos neste segundo estudo empírico da tese.

5.7 DISCUSSÃO

Na literatura são identificadas sinergias entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade, apresentadas através uma relação triangular (Kaplan, 1989; Kinney, 1989) com arcos bidirecionais que ligam os vértices do triângulo (Kaplan, 1989), e que sustentam a inter-relação entre a teoria e a prática da contabilidade (Arquero et al., 2016; García Benau, 1997).

O estudo apresentado neste capítulo centrou-se no vértice investigação (em contabilidade), de forma a caracterizá-lo e a obter evidências da sua relação com os outros dois vértices: o ensino e a prática da contabilidade, através das perceções dos académicos portugueses entrevistados.

A maioria dos entrevistados leciona apenas unidades curriculares da área da contabilidade, apesar de alguns deles também serem docentes de outras unidades curriculares da área das ciências empresariais. Orientam, igualmente, dissertações de mestrado e teses de doutoramento, participam em júris de provas académicas e, por vezes, fazem trabalhos de ligação à comunidade de cariz mais consultivo.

A par das atividades de ensino, os entrevistados dedicam-se à atividade de investigação, com um peso cada vez mais significativo na sua avaliação de desempenho e, em muitas instituições, basilar para a progressão na carreira académica. No entanto, de notar que, relativamente às exigências de investigação, há uma discrepância entre as instituições de ensino superior, dependendo também da categoria profissional de cada docente, não estando, de um modo geral, descrito na lei de forma taxativa o número de publicações exigidas.

A maioria dos entrevistados teve uma experiência profissional empresarial prévia ao seu ingresso na vida académica, que considerou ter sido relevante para a atividade letiva, essencialmente, nos primeiros anos.

Os entrevistados têm consciência da evolução significativa que a investigação em contabilidade tem vivenciado nas última duas décadas, tal como evidenciado no capítulo 4. Essa tendência, que se crê que continue no futuro, verifica-se quer no nível do número de publicações, quer na qualidade das revistas onde os académicos portugueses da área têm conseguido publicar. Para este desenvolvimento da investigação em contabilidade contribuiu a mudança na perceção generalizada do que é a própria investigação na área, impulsionada por um crescimento na procura e na oferta de mestrados em contabilidade no país, bem como o surgimento de programas doutorais específicos, e o acesso facilitado a bases bibliográficas, decorrente também do desenvolvimento tecnológico, em particular nas últimas duas décadas.

Foi, essencialmente, a partir do início do século XXI, que os académicos de carreira portugueses da área da contabilidade começaram a defender as suas teses de doutoramento, integrando redes de investigação internacionais, nomeadamente, com orientadores estrangeiros, que possuíam e transmitiram o *know-how* e a experiência necessários. Decorrente destes factos, começaram a surgir as primeiras publicações internacionais na área. Conforme se observou no estudo desenvolvido no capítulo 4 desta tese, dos 308 artigos analisados, cerca de 65% têm pelo menos um autor estrangeiro, o que evidência os contactos internacionais estabelecidos e o trabalho em equipas internacionais que se tem vindo a desenvolver ao longo dos últimos anos.

Desta forma, atualmente, em Portugal há um corpo de investigadores que publicam trabalhos científicos de reconhecida qualidade, a par do que é publicado internacionalmente, sendo natural que o rigor e a qualidade da investigação publicada tenham vindo a aumentar de forma significativa (E1), apesar de algum atraso face a outros países que iniciaram este percurso mais cedo (E5; E14).

Segundo os entrevistados (por exemplo: E4; E11; E18; E20), nos últimos anos, assistiu-se a uma diversidade nas temáticas de investigação abraçadas pelos académicos portugueses, corroborando os resultados obtidos no estudo desenvolvido no capítulo 4, nomeadamente, a classificação dos 308 artigos analisados nos 19 temas de investigação em contabilidade propostos.

Tal como referido e salientado por vários entrevistados (E1; E6; E19; E21), a investigação publicada por muitos académicos portugueses está ao nível do que é produzido internacionalmente, sendo reconhecido, contudo, que há países que são líderes na investigação em contabilidade, tais como o Reino Unido, a Austrália e os EUA.

Mas a perceção generalizada dos entrevistados é a de que, em Portugal, há uma tendência para se apostar na quantidade em detrimento da qualidade (E1; E6; E7; E17), decorrente das exigências que estão a ser impostas pelas agências de acreditação às instituições de ensino superior, à semelhança do referido por Martin-Sardesai e Guthrie (2017). Tal se verifica de forma mais acentuada nos institutos politécnicos (E17), uma vez que as universidades valorizam mais a qualidade da revista na qual o artigo é publicado. Deste modo, há investigação que é vista como possuindo pouco impacto ou utilidade, sendo o seu objetivo apenas a sua publicação para cumprimento de exigências (E6). Ora, este comportamento desvirtua o próprio objetivo da investigação em contabilidade, o de apresentar contribuições teóricas e/ou práticas relevantes para a área do conhecimento. No entanto, foram vários os entrevistados (E1; E5; E14; E19) que afirmaram que a investigação em contabilidade publicada pelos académicos portugueses tem como objetivo contribuir para aprofundar o conhecimento, o desenvolvimento teórico e perceber o que tem sido investigado na área, em linha com o argumentado por Dandago e Shaari (2013), O'Connell et al. (2015) e Wright e Chalmers (2010).

A investigação em contabilidade efetuada pelos académicos portugueses é considerada pelos entrevistados de cariz teórico, com pouca relevância para a prática contabilística (E9; E15), o que é justificado, também, pelos requisitos dos *journals* científicos na sua generalidade.

Apesar da componente teórica e concetual ser importante, alguns entrevistados (E1; E4) defenderam também a necessidade de a investigação dever contribuir para a prática contabilística, auxiliando a resolução de problemas práticos, bem como dever apoiar os organismos reguladores na definição e na revisão de normativos contabilísticos, com influência direta na prática contabilística (E7;

E10; E21). Porém, em linha com vários autores (Beaver, 1984; Duff & Marriott, 2012; Irving, 2011; O'Connell et al., 2015; Parker et al., 2011), alguns entrevistados (E10; E8) alegaram que tal não está a acontecer, não só porque os académicos estão pressionados por exigências de progressão na carreira, como também estão a ser formatados para um determinado tipo de investigação pelas próprias revistas científicas e, pelo menos, em Portugal, ainda não se verifica uma permeabilidade dos organismos reguladores a reflexões em conjunto com a academia e ao financiamento da investigação em prol de uma profissão mais valorizada e reconhecida.

Não obstante a evolução positiva, quer percecionada quer efetiva, é também evidente que não estão ainda reunidas, ou seja, não são oferecidas à academia portuguesa, as condições ideais que permitam o alcance de um nível global de investigação na área da contabilidade comparável ao de vários países, que não só possuem uma experiência e tradição na investigação, como dominam a língua inglesa, considerada oficial nesta atividade (E1; E16).

Há, pois, a perceção de que, com oportunidades e obstáculos, há um longo caminho a percorrer no fortalecimento e no reconhecimento da investigação em contabilidade em Portugal (E9, E10, E15).

À semelhança de Demski e Zimmerman (2000), o tempo, a tecnologia e os dados foram identificados como fatores críticos que afetam a produtividade académica. Da mesma forma, a existência de um ambiente encorajador que premeie a qualidade em detrimento da quantidade, em coerência com o que acontece já em alguns países (E1; E2; E4 E12; E15; E21), a integração em redes de investigação nacionais (por exemplo, a rede GRUDIS) e internacionais, e a participação em conferências e *workshops* (E5; E12; E18; E21) foram apontados como mecanismos que promovem a atividade de investigação.

No entanto, foram vários os fatores apresentados pelos entrevistados que obstaculizam a investigação académica, essencialmente, decorrentes da atividade letiva, tais como: a elevada carga letiva (E1; E6; E19; E22) e o excesso de trabalho administrativo (E3; E18; E19; E21; E22), este último consumidor de tempo, sem qualquer criação de valor, sendo um trabalho que na maioria dos casos poderia ser realizado por outras pessoas, libertando os académicos para a realização de investigação.

De notar que algumas instituições possuem mais recursos e condições para a realização de investigação do que outras. Efetivamente, este é um ponto crucial no qual se deverá refletir, pois as exigências devem ser compatíveis com o ambiente e condições proporcionados.

Quanto ao contributo da investigação para o ensino da contabilidade em Portugal, de uma maneira geral, foi salientando pelos entrevistados que as competências e os conhecimentos adquiridos com a atividade de investigação moldam o académico, dotam-no de uma bagagem, de uma estrutura mental e de características, com repercussões extremamente positivas na atividade letiva. Esta relação

entre os conhecimentos adquiridos via investigação e sua transmissão aos alunos via ensino é corroborada pela literatura (Kaplan, 1989; Robertson & Bond, 2001).

Para vários dos entrevistados, a investigação e o ensino têm de estar interligados (E7; E19; E23). A relação investigação-ensino é bidirecional, ou seja, não há investigação sem ensino, nem ensino sem investigação, pelo que estas opiniões vão no sentido do defendido por alguns autores (Demski & Zimmerman, 2000; Fellingham, 2007; García Benau, 1997; Robbins, 1963), que rejeitam qualquer separação da investigação e do ensino, sendo ambas atividades complementares e sobrepostas. Estes resultados estão alinhados com Demski e Zimmerman (2000), segundo os quais é fundamental que os docentes em contabilidade também desenvolvam investigação na área, de modo a compreenderem a relevância do que ensinam, assim como a relevância do que investigam. Do mesmo modo, alguns autores (García Benau, 1997; Ramsden & Moses, 1992; Robertson & Bond, 2001) defenderam que a atividade de investigação é um suporte da atividade docente, tendo argumentado que para ser um bom docente é necessário também um nível de investigação elevado. Em linha com o referido, alguns autores (Leary, 1959; Robertson & Bond, 2001) argumentaram que os melhores docentes de uma determinada instituição são quase sempre os melhores investigadores, o que foi corroborado pelos entrevistados.

Por seu lado, Dopuch (1989) defendeu ser crucial a integração da investigação em contabilidade no ensino, na medida em que considerou que tal é imprescindível para que os docentes da área possam atualizar o programa das unidades curriculares que lecionam, bem como desenhar novas unidades curriculares. Porém, como salientado por Woods e Higson (1996), a criação de unidades curriculares ou a alteração dos conteúdos programáticos dos cursos, no sentido de criar uma ligação entre a investigação e o ensino, podem também encontrar alguma resistência por parte dos estudantes, além de que atualmente a estrutura dos planos de curso de primeiro ciclo em Contabilidade está limitada pelas exigências da Ordem profissional, como mencionado nas entrevistas.

De um modo geral, verificou-se a concordância com a existência de um *gap* entre investigação e ensino, apresentado na literatura (K. Chalmers & Wright, 2011; Duff & Marriott, 2012, 2017; Fellingham, 2007; García Benau, 1997; Hancock et al., 2019; Nieuwoudt & Wilcocks, 2005; Verhoef & Samkin, 2017). Esse desfasamento é mais evidente ao nível das licenciaturas, tornando-se mais estreito à medida em que as diferentes etapas do percurso académico são percorridas (licenciatura, mestrado e doutoramento). No entanto, atendendo à experiência internacional de E1, foi salientado que o *gap* é mais evidente em Portugal do que em outros países, nomeadamente, o Reino Unido e os países nórdicos, nos quais os alunos de licenciatura contactam com a investigação, através da realização de trabalhos de pesquisa e análise de artigos. No entanto, esta realidade parece já ter paralelo (embora residual) em

algumas instituições de ensino em Portugal, que no último ano da licenciatura já exigem trabalhos de revisão de literatura sobre um determinado tema, inclusive com a orientação de um docente doutorado ou especialista na área (E4), na linha do proposto por Irving (2011) para integrar a investigação num curso de licenciatura em contabilidade utilizando uma abordagem pedagógica que promova a aprendizagem ativa.

Em Portugal, o ensino da contabilidade é, ainda, muito técnico, decorrente do facto de historicamente a licenciatura em Contabilidade ser lecionada em institutos politécnicos, onde se valoriza a prática e o saber fazer (E9), bem como da própria formação da generalidade dos docentes (E1), uma vez que é muito comum, nos institutos politécnicos, o recurso a docentes convidados e a docentes com o título de especialista, não lhes sendo exigido nesses casos o doutoramento. O objetivo de preparar os estudantes para o exame da OCC, para acesso à profissão de contabilista certificado, e para o mercado de trabalho, à semelhança do referido por vários autores (Duff & Marriott, 2012; Hancock et al., 2019; Lubbe, 2014, 2015), formata as licenciaturas em Contabilidade para uma natureza essencialmente prática. Todavia, o ensino assente unicamente nessa vertente não prepara para o pensamento crítico (E1) e para a contínua indagação e busca de respostas que devem ser inerentes ao processo cognitivo.

No segundo ciclo de estudos, a investigação está integrada no ensino, por via da análise e apreciação crítica de artigos científicos, e também pela realização de uma dissertação de mestrado. O *gap* tende a desaparecer ao nível do terceiro ciclo de estudos, direcionado para a investigação. Esta é uma realidade que confirma a literatura (ver Robertson & Bond, 2001). Há mais de quarenta anos, Sterling (1973) destacava a importância de se transmitir aos alunos os conhecimentos práticos da contabilidade como também os resultados da investigação, devendo ambos ser ensinados em contexto de sala de aula. Também García-Ayuso e Sierra Molina (1994) defenderam que os académicos têm um compromisso com o ensino, sugerindo a inclusão dos resultados da investigação que desenvolvem nos programas curriculares. Volvidas várias décadas, os resultados deste estudo mostram o quão atual é ainda esta temática.

Apesar das dificuldades que possam surgir, foi realçado que é importante integrar a investigação no ensino, começando pela licenciatura, naturalmente com menores exigências comparativamente a níveis de ensino mais avançados de mestrado e doutoramento (E1), algo que pode ser promovido pelo diálogo entre os docentes e os estudantes sobre as investigações que estão a ser desenvolvidas na área, nomeadamente, na instituição onde trabalham (ver García Benau, 1997). Estas práticas são comuns nos mestrados e, essencialmente, nos doutoramentos, em Portugal, tal como evidenciado pelos entrevistados. Os resultados deste estudo, essencialmente se atendermos às opiniões dos docentes do

ensino superior, corroboraram as evidências de alguns autores (ver K. Chalmers & Wright, 2011; Dandago & Shaari, 2013; Robertson & Bond, 2001), que salientaram ser importante que os académicos sejam encorajados a incluir a investigação em contexto de aula, colmatando assim o *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade, e garantindo uma formação de elevada qualidade.

As evidências obtidas confirmam a existência dos arcos bidirecionais entre os vértices investigação em contabilidade e ensino da contabilidade (Arquero et al., 2016; Demski, 2007; Fellingham, 2007; García Benau, 1997; Kaplan, 1989; Kinney, 1989; Lee, 1989; Lubbe, 2014, 2015), permitindo caracterizar, sob o ponto de vista dos entrevistados, estas relações no contexto do ensino superior público português.

Debruçando-nos na relação entre os vértices investigação em contabilidade e prática da contabilidade, é opinião generalizada de que a investigação em contabilidade deverá contribuir para a prática contabilística (E1; E3; E9; E17), mas não tem necessariamente de influenciá-la nem sofrer pressões por parte desta (E20).

A investigação não deve ficar fechada em si, distante da prática, sendo relevante a investigação para a melhoria da prática (E1; E3). Todavia, a opinião dos entrevistados corrobora a literatura (Arquero et al., 2016; Major, 2017), nomeadamente, quando salienta que os académicos de contabilidade têm apostado no desenvolvimento de contribuições teóricas, descurando a realização de investigação com contributos práticos. No entanto, este problema é apontado como não sendo restrito da área da contabilidade, abrangendo quase todos os domínios científicos, porém, mais concretamente as ciências empresariais (Fraser et al., 2020). Também alinhada com vários estudos (Merchant, 2012; O'Connell et al., 2015; Ter Bogt & Van Helden, 2012), há a perceção de que os académicos deveriam estar conscientes dos problemas da prática, de modo a poder contribuir, por via da investigação, para a sua resolução.

A situação atual descrita pelos entrevistados é também a de que a investigação não tem determinado a prática da contabilidade em Portugal, tal como afirmado por vários autores (Albu & Toader, 2012; Baldvinsdottir et al., 2010; Bedford, 1978; Dyckman et al., 1978; Kaplan, 1978), quando salientam que, de um modo geral, a investigação em contabilidade não provoca mudanças na prática da contabilidade. À semelhança de Dyckman e Zeff (2015), McKerchar (2011) e Moehrle et al. (2009), constatou-se que a colaboração e comunicação entre académicos, profissionais e, ainda, organismos profissionais e normalizadores é considerada benéfica para o desenvolvimento da prática da contabilidade (Albu & Toader, 2012; Donovan, 2005; Gerstein et al., 2016; Singleton-Green, 2010),

criando-se sinergias e aprendizagens profícuas e contribuindo para o reconhecimento da utilidade da investigação em contabilidade para a sociedade.

Alinhados com a literatura (Moser, 2012; O'Connell et al., 2015), os entrevistados questionaram a utilidade da investigação e sua relevância prática, salientando, contudo, que nem toda a investigação deverá ter essa preocupação (ver Fraser et al., 2020; Kaplan, 1989; Merchant, 2012), sob pena de se tornar irrelevante e poder resultar no fracasso da comunidade académica (Demski, 2007; Fellingham, 2007). Será sempre necessário o desenvolvimento de investigação de cariz mais teórico, que atuará como desenvolvimento incremental de conhecimento (Fraser et al., 2020).

Nesta lógica, a generalidade dos entrevistados (por exemplo: E1; E3; E4; E8; E12; E15; E17) afirmaram que concordam com a existência do *gap* investigação-prática da contabilidade comprovado na literatura, compreendendo-o e até considerando-o inevitável e natural, pois tão importante como produzir investigação útil para a prática é criticar, desafiar e debater o *status quo* (Guthrie et al., 2011; Tilt, 2010). Como salientado por Kaplan (2011), de uma forma geral a investigação em contabilidade produzida nos últimos quarenta anos tem sido reativa, ou seja, não tem contribuído para o avanço da prática.

O *gap* vai persistindo porque efetivamente a investigação em contabilidade tem tido como destino o circuito académico (Elaine Evans et al., 2011; Guthrie et al., 2011; Mitchell, 2002; O'Connell et al., 2015); é lida, analisada, discutida e citada por outros académicos (E16; Kaplan, 1989).

Conforme salientado por alguns entrevistados (E1; 10; E18) e em linha com a literatura (Casa Nova et al., 2018; D. Gomes et al., 2015), cada vez mais o académico investiga com o intuito de publicar, para fins de progressão na carreira académica, sendo que a investigação se baseia sobretudo em critérios que garantam esse objetivo (O'Connell et al., 2015; Ter Bogt & Van Helden, 2014). Em conformidade com o exposto, a investigação em contabilidade até pode partir de problemas práticos (E1), que são no âmbito da investigação teorizados, mas não tem como destino a prática profissional, nomeadamente quando se pretende publicar essa investigação numa revista científica internacional de topo da área da contabilidade.

De acordo com alguns autores (Kaplan, 1989; Mitchell, 2002; O'Connell et al., 2015), este circuito fechado pode ser prejudicial para a investigação em contabilidade, uma vez que os resultados da investigação são partilhados apenas nos seio do mundo académico, não agregando qualquer valor para a prática contabilística.

Como a investigação em contabilidade tem pouco ou nenhum contributo para a prática da contabilidade, permanece a questão sobre qual é o seu objetivo (Moizer, 2009). Baxter (1988)

argumentou que o objetivo dos académicos de contabilidade é estudar a atividade prática e formar alunos para trabalhar nessa atividade, portanto, faz sentido que a investigação se centre em aspetos práticos de interesse para a profissão. Em contraste, E15 defendeu que o académico não deve preocupar-se com a relevância e utilidade da investigação que publica, uma vez que o mesmo tem liberdade para investigar de acordo com os seus critérios pessoais.

A investigação de carácter mais prático não é publicável, ou apresenta-se como mais difícil de publicar, pelos menos em revistas científicas internacionais indexadas, no âmbito do que está a ser exigido pelas instituições de ensino superior (E1; E10; E12; E18; Arquero et al., 2016). É também reconhecido (por exemplo: E1; E10) que os editores dos *journals* valorizam mais as questões metodológicas e o rigor teórico do que propriamente a sua relevância para a prática da contabilidade (Diamond, 2005). Desta forma, e dadas as pressões para publicar, a recetividade (ou falta desta) por parte das revistas científicas internacionais da área (E1; E9; Ter Bogt & Van Helden, 2014; Van Helden et al., 2010) tem condicionado os académicos a focarem-se em questões de carácter teórico, desvalorizando a relevância prática da sua investigação. Ter Bogt e Van Helden (2012) concluíram que os editores reconheceram que o avanço teórico tem, comparativamente à relevância prática, um maior peso no trabalho académico. É fundamental a realização de investigação teórica, de carácter conceptual, para suportar a investigação de carácter mais empírico (E6), a qual também poderá ter um contributo prático futuro (E17; Kaplan, 1989). As teorias são importantes no sentido em que permitem explicar determinados fenómenos, realidades, comportamentos; são lentes através das quais se tentam entender os padrões de comportamentos e os mecanismos de relacionamento (Mendes, 2012).

Uma vez mais, os resultados do estudo encontram-se alinhados com a literatura, nomeadamente, com Merchant (2012), que explicou que devido aos modelos de avaliação da investigação das revistas científicas e das métricas de avaliação dos docentes do ensino superior, os académicos têm realizado investigação em temas publicáveis, apesar da sua menor utilidade para os profissionais e para a prática contabilística. Alguns entrevistados (E1; E4; E10) corroboraram a sugestão de Rynes et al. (2001): os editores de revistas deveriam solicitar e fornecer mais espaço para artigos que se debruçassem sobre temáticas de carácter mais prático.

Há, pois, um caminho a percorrer, que passa, de acordo com vários autores (Dyckman & Zeff, 2015; Fraser et al., 2020; Merchant, 2012) pela atuação de um conjunto de agentes, concretamente, editores de revistas, administradores de escolas e governos, que deveriam recompensar os académicos pela realização de investigação com utilidade prática, de modo a garantir uma melhoria substantiva e construtiva da investigação em contabilidade publicada no futuro próximo. No entanto, esta perspetiva

não é consensual (E19; Tucker & Parker, 2014), havendo quem defenda (E19) que não deve haver um envolvimento total entre instituições de ensino superior e o mundo empresarial, considerando ser positivo existir um *gap* entre a investigação e a prática da contabilidade.

Porém, a maioria dos entrevistados concordaram que o *gap* investigação-prática da contabilidade deve ser estreitado, sendo importante para o reconhecimento da investigação em contabilidade e requerendo uma maior cooperação e comunicação entre académicos e profissionais de contabilidade (E3; E7; E16; Albu & Toader, 2012; Donovan, 2005; O'Connell et al., 2015; Singleton-Green, 2010; Tucker & Parker, 2014), possibilitando a discussão sobre as implicações práticas da investigação que os académicos realizam (Albu & Toader, 2012; Gerstein et al., 2016; Inanga & Schneider, 2005; Leisenring & Johnson, 1994; O'Connell et al., 2015; Ter Bogt & Van Helden, 2012; Tucker & Schaltegger, 2016). Mitchell (2002) salientou que os profissionais se podem tornar parceiros na realização de trabalhos de investigação, incentivando e apoiando a realização de estudos de cariz mais técnico, que reflitam eventuais problemas que identificaram na prática. Alguns entrevistados (E11; E23), em linha com o defendido por alguns autores (Dyckman & Zeff, 2015; Moser, 2012), realçaram como um aspeto positivo a criação de equipas multidisciplinares para a realização de investigação na área da contabilidade, sendo interessante o envolvimento de académicos de diferentes áreas, assim como alunos e profissionais de diversas áreas.

Por outro lado, vários autores (Elaine Evans et al., 2011; Guthrie et al., 2011; Ratnatunga, 2012; Rynes et al., 2001) defenderam a realização de seminários conjuntos entre académicos e profissionais, a realização de licenças sabáticas em empresas para académicos, entre outras iniciativas com o objetivo de reforçar a relevância da investigação académica para os profissionais. Esta ideia também foi reforçada por vários entrevistados (por exemplo: E14; E9; E10; E16; E18; E21), que explicaram que a transmissão de conhecimento através de artigos científicos é difícil, salientando que diferentes iniciativas devem ser promovidas para facilitar e motivar essa transmissão, por exemplo, via formação, palestras e seminários conjuntos entre académicos e profissionais da contabilidade. Neste sentido, foi destacado o papel importante da OCC enquanto dinamizadora de algumas iniciativas, onde têm participado académicos e profissionais de contabilidade, sendo reconhecido que ainda há muito por fazer, no sentido de promover uma maior interação entre estes (E2; E15; E20; E21; E22).

No que se refere à realização de licenças sabáticas em empresas (ver Rynes et al., 2001; Ter Bogt & Van Helden, 2012), foram vários os entrevistados (por exemplo: E9; E7; E12; E14; E16; E17) que consideraram extremamente positivo um maior envolvimento entre profissionais e académicos de contabilidade, por via destas licenças. No entanto, foi salientado que não se deve confundir investigação

com consultoria (ver E1), mas que é exequível a realização das mesmas, as quais poderiam permitir recolher evidências da prática e tratá-las teoricamente. O eventual entrave para a realização destes estudos de investigação deve-se, essencialmente, à pouca abertura por parte das empresas, contrariamente ao verificado no passado, sendo necessário um período mais ou menos longo de negociação (ver opinião de E1; E4; E15).

Por outro lado, considerou-se igualmente relevante o envolvimento de profissionais em alguns estudos de investigação (ver opinião de E8), tal como já acontece a nível internacional em coautorias. Esta visão vai ao encontro de alguns estudos (Rynes et al., 2001; Ter Bogt & Van Helden, 2012), que argumentaram que a realização de trabalhos de investigação conjuntos entre académicos e profissionais seria benéfico, no sentido em que reforçaria o entendimento dos profissionais sobre a forma de redação e estruturação da investigação, apesar de Chalmers e Wright (2011) e Laughlin (2011) destacarem o facto de tal não ser comum, dada a diferença de interesses.

Do ponto de vista dos profissionais de contabilidade, foi também salientado pelos entrevistados (por exemplo: E13; E21; E23) que aqueles não têm em consideração os resultados da investigação publicada, porque esta não lhes resolve os problemas práticos (geralmente de natureza fiscal), a vida profissional é muito preenchida com pouco tempo disponível, não estão familiarizados com a escrita científica nem como os autores fundamentam o conteúdo dos artigos (E12; E15), ou não têm formação adequada para os saber interpretar. Estes argumentos estão alinhados com a literatura. Van Helden et al. (2010) concluíram que os profissionais não têm em consideração a investigação publicada na área pelo facto de as pressões do seu trabalho diário não lhes permitir uma análise aprofundada da investigação realizada. São também vários os estudos que salientam a complexidade dos artigos científicos do ponto de vista dos profissionais de contabilidade (Donovan, 2005; Elaine Evans et al., 2011), considerando a linguagem ininteligível e os modelos matemáticos complexos, muitas vezes usados (Baxter, 1988; Tucker & Parker, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016).

Em consonância com o referido, alguns entrevistados (E2; E18) desafiaram os académicos de contabilidade a converter alguns dos estudos de investigação, com potencial impacto para a prática contabilística, numa linguagem mais acessível e mais direccionada para os profissionais, e publicá-los em revistas técnicas a estes direccionados, tal como proposto por vários autores (O'Connell et al., 2015; Singleton-Green, 2010), de modo a garantir que os resultados da investigação sejam difundidos pela comunidade profissional, valorizando, assim, a investigação em contabilidade (K. Chalmers & Wright, 2011; O'Connell et al., 2015; Rynes et al., 2001; Ter Bogt & Van Helden, 2012; Tucker & Schaltegger, 2016). No entanto, é de salientar que, segundo Bromwich e Scapens (2016), os académicos de

contabilidade não têm mostrado muito interesse em fazer essa sistematização dos resultados da sua investigação, de modo a torná-los acessíveis aos profissionais de contabilidade.

Alguns entrevistados (ver por exemplo: E1; E9; E18; E13) sugeriram a necessidade de a própria OCC, assim como a OROC, conhecerem a investigação que está a ser publicada na área da contabilidade e desempenharem um papel mais interventivo na sua divulgação pelos seus membros, nomeadamente a investigação com potencial interesse para a prática contabilística. Esta sugestão vai ao encontro do afirmado por alguns autores (Dyckman & Zeff, 2015; Parker et al., 1998; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016), que defendem que os organismos profissionais têm um importante papel a desempenhar na promoção e disseminação dos contributos da investigação académica pelos profissionais de contabilidade.

Neste contexto, foi também destacado (por exemplo: E1; E4) que as ordens profissionais e organismos reguladores deveriam atribuir incentivos financeiros, para promover a realização de investigação com relevância prática, reforçar a interação entre académicos e profissionais de contabilidade e contribuir para suprir o *gap* investigação-prática da contabilidade. Esta postura encontra eco na literatura, havendo autores que destacaram a existência de organismos profissionais e reguladores a financiar investigação sobre práticas contabilísticas (Woods & Higson, 1996) e que o apoio por parte de organismos profissionais, governo e empresas é muito importante, assim como o acesso a dados de outra forma inatingíveis para a realização da investigação (McKerchar, 2011).

Em concordância com o referido, é natural que se verifique uma tensão entre o pretendido por parte dos organismos financiadores e o exigido pelas revistas internacionais de topo, podendo identificar-se objetivos conflitantes, uma vez que uns valorizam o contributo prático, enquanto outros o carácter teórico e rigor metodológico (Diamond, 2005; Moizer, 2009; Ter Bogt & Van Helden, 2012; Woods & Higson, 1996).

A relevância prática da investigação também pode depender das temáticas de investigação, uma vez que umas têm um contributo mais direto na prática contabilística. Vários entrevistados (por exemplo: E5; E8; E10; E11; E17; E21; E23) afirmaram que a investigação em contabilidade analítica/de gestão tem efetivamente contribuído para a sua prática, por via da realização de estudos de casos e de trabalhos académicos de carácter mais prático. Alguns entrevistados (E4; E18; E19) consideraram também que a investigação em contabilidade financeira tem um contributo relevante para a prática, em termos de normalização, bem como a investigação em contabilidade social e ambiental e do relato não financeiro, em geral, por via do relato de sustentabilidade e do relato integrado (E18, E19).

A contabilidade é uma ciência social com características diferentes de outras áreas científicas, nomeadamente, das ciências naturais e exatas (E1; E2; E6), pelo que a comparação da relevância prática da investigação em contabilidade com a de outras ciências, como a medicina ou a engenharia, é uma matéria sensível e que não reuniu respostas consensuais. Apesar da investigação na área não contribuir para a irradicação de uma doença ou desenvolvimento de uma vacina, é importante destacar também o papel fundamental que a contabilidade assume na sociedade.

Quanto ao estreitamento da relação da investigação em contabilidade com o ensino e com a prática da contabilidade, o entendimento generalizado dos entrevistados (por exemplo: E1; E2; E3; E4; E19; E20) é que a investigação não pode estar isolada nem do ensino nem da prática da contabilidade, sendo recomendável esse estreitamento, tendo sido corroborado a existência de arcos bidirecionais entre a investigação e o ensino, e a investigação e a prática (Dandago & Shaari, 2013; Lee, 1989; Ratnatunga, 2012; Tight, 2016; Tucker & Scully, 2020; Woods & Higson, 1996). Todavia, segundo a perceção dos entrevistados, esse estreitamento não implica, por si só, o aumento e/ou a melhoria da investigação em contabilidade.

Por fim, de referir que a totalidade dos entrevistados mencionou estar na academia por vocação e gosto pessoal, sentindo-se feliz. Alguns deles, com experiências profissionais anteriores no mundo empresarial, salientaram que se mantêm na academia porque de facto gostam muito do que fazem. Contudo, foi consensual que gostariam de ter condições mais adequadas à realização de investigação de qualidade, comparáveis à realidade internacional, concretamente, aos países Anglo-saxónicos.

5.8 EM RESUMO

Através da análise das entrevistas semiestruturadas realizadas a 23 académicos portugueses da área da contabilidade, este capítulo caracterizou a investigação em contabilidade e a relação desta com o ensino e a prática da contabilidade, atendendo às perceções relatadas.

Genericamente ficou evidente, da análise das entrevistas, que nos últimos 20 anos a investigação em contabilidade publicada pelos académicos portugueses registou uma evolução positiva muito significativa, não diferindo substancialmente, em termos da sua qualidade, da que é realizada pelos académicos internacionais da área. A investigação produzida pelos académicos portugueses da área da contabilidade é uma investigação útil, com um contributo essencialmente teórico e conceptual, pouco direcionada para a prática, resultado da normalização contabilística e das exigências para publicação em determinadas revistas científicas. Há, no entanto, ainda muito para explorar, apesar do reconhecido trabalho que os investigadores portugueses têm feito ao longo dos últimos anos.

Atualmente, as instituições de ensino superior portuguesas estão a exigir publicações de qualidade, ao nível do que é a política internacional. Porém, conforme realçado por vários entrevistados, em Portugal não são, de um modo geral, oferecidas condições compatíveis com a produção de investigação de elevada qualidade, pois para além da carga letiva ser muito mais pesada comparativamente a outros países, os académicos assumem muito trabalho administrativo, nomeadamente de coordenação de cursos, de departamentos, orientações, análise de processos de creditações nacionais e internacionais, que lhes consomem muito tempo.

O *gap* entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade relatado na literatura é também percecionado pelos entrevistados. Estes reconhecem que o desfasamento entre a investigação e o ensino é mais acentuado ao nível das licenciaturas, comparativamente aos mestrados e doutoramentos, não só devido aos planos curriculares que atendem às exigências da ordem profissional, mas também devido à falta de preparação nesta área decorrente do tipo de ensino secundário e ao perfil dos alunos que ingressam no ensino superior. Da mesma forma, os entrevistados são de opinião que existe também um *gap* entre a investigação e a prática em contabilidade, atendendo aos diferentes objetivos e necessidades de académicos e profissionais da contabilidade. No entanto, uma maior e melhor inter-relação entre estes três vértices do triângulo de Kaplan (1989) é vista como profícua, inclusive para o próprio papel da investigação na sociedade.

De seguida apresenta-se o capítulo final desta tese.

CAPÍTULO 6: CONCLUSÃO

Esta tese teve como objetivos caracterizar a investigação em contabilidade realizada pelos académicos portugueses, analisar e contextualizar a sua evolução, e os seus contributos; e conhecer as perceções dos académicos portugueses relativamente à investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e a prática da contabilidade.

Nesse sentido foram realizados dois estudos empíricos, um dos quais consistiu em analisar as temáticas da investigação em contabilidade publicada pelos académicos portugueses nos últimos 20 anos e suas contribuições. O segundo estudo empírico teve como objetivo analisar as perceções dos académicos de contabilidade portugueses relativamente à investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e a prática da contabilidade

Para a prossecução dos objetivos da tese, adotou-se o pragmatismo como filosofia de investigação, tendo por base métodos mistos de investigação.

As secções seguintes apresentam as principais conclusões, as contribuições da investigação, bem como as limitações subjacentes a esta investigação e sugestões para investigações futuras.

6.1 PRINCIPAIS CONCLUSÕES

A literatura aponta para a existência de um *gap* entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade, o qual tem vindo a permanecer ao longo dos anos. Partindo deste problema, pretendeu-se conhecer, compreender e perceber a relação da investigação em contabilidade com o ensino e a prática da contabilidade no contexto do ensino superior público português.

De modo a contextualizar a investigação, a revisão de literatura inicia com uma referência ao conhecimento científico, origem, definição e sua prática. A investigação contribui para o conhecimento científico e nesse sentido tornou-se necessário apresentar as ideias defendidas por vários filósofos quanto ao conhecimento científico e seu desenvolvimento, nomeadamente destacando o racionalismo e o empirismo. Para o racionalismo, o conhecimento verdadeiro e universalmente válido surge da razão, da capacidade de pensar, defendendo que só se está perante um conhecimento verdadeiro quando a razão julga que uma coisa tem de ser assim e não pode ser de outro modo (Fernandes & Barros, 2007; Markie, 2017; Morin, 1994). Por seu lado, o empirismo reafirma o papel determinante da experiência na origem e construção do conhecimento, defendendo que apenas a experiência permite decidir sobre a verdade ou falsidade de um teoria científica, tendo que se fazer uso da observação e da experiência (Fernandes & Barros, 2007; Hume, 2003; Markie, 2017; Morin, 1994). O conhecimento surge a partir da existência

dos problemas, os quais surgem em razão da existência do conhecimento, mas também da ignorância (Popper, 1978, 1984). A ciência avança através da experimentação, da obtenção de respostas aos problemas colocados, do levantamento de novas hipóteses, do teste de novas pistas, pelo questionamento do conhecimento e da resolução de paradoxos (A. Chalmers, 1993; Klein, 1996). O conhecimento avança de velhos problemas para novos problemas, por meio de conjeturas e refutações (Popper, 1972), e a ciência progride por eliminação de erros e procura da verdade, e não por acumulação de verdades (Popper, 1963).

A universidade de hoje tem como objetivo fundamental a criação de novos conhecimentos científicos e a sua disseminação através da realização de investigação e da sua publicação em revistas científicas sujeitas ao escrutínio dos pares (Duff & Marriott, 2017; Glover et al., 2012; Neumann, 1993; Woods & Higson, 1996). A literatura destaca uma impressionante mudança da investigação em contabilidade realizada a nível internacional, a qual tem evoluído de forma considerável ao longo dos últimos anos (Anthony Hopwood, 2007; Kaplan, 2011; Major, 2017; Moser, 2012).

Efetivamente, a investigação e o ensino são as duas atividades principais desempenhadas pelos académicos de contabilidade (Glover et al., 2012; Tilt, 2016; Tucker & Scully, 2020). A investigação é uma atividade relevante, uma vez que a progressão na carreira académica depende essencialmente da investigação realizada pelos académicos, a qual apresenta um contributo relevante para o desenvolvimento do conhecimento e saber (Casa Nova et al., 2018; Dandago & Shaari, 2013; Lubbe, 2014; O'Connell et al., 2015; Tilt, 2010). Do mesmo modo, as instituições de ensino superior também são avaliadas pela investigação realizada pelos seus docentes, sendo tal crucial para a presença, manutenção e subida nos *rankings* internacionais, assim como para a captação de financiamento, recursos cada vez mais importantes para a sobrevivência das instituições (Casa Nova et al., 2018; Wright & Chalmers, 2010). As agências de acreditação de cursos, a par de outras condicionantes, também valorizam a investigação publicada pelo corpo docente das instituições, o qual tem de ter como habilitação mínima o doutoramento (Casa Nova et al., 2018; Glover et al., 2012; Martin-Sardesai & Guthrie, 2017; Ratnatunga, 2012). Pelo exposto, a investigação é muito importante para os docentes e instituições do ensino superior; no entanto, tem que existir um equilíbrio entre a investigação e o ensino, uma vez que a atividade de ensino não pode ser descurada, sendo os alunos a razão de ser das instituições de ensino superior (García Benau, 1997).

A investigação em contabilidade reveste-se, conseqüentemente, de importância, em particular, devido ao potencial contributo que pode ter no ensino e na prática da contabilidade, tendo por esta via um contributo direto na sociedade (Diamond, 2005; Fellingham, 2007; Major, 2017; Merchant, 2012;

Tucker & Parker, 2019). Porém, as ciências empresariais, onde se inclui a contabilidade, têm sido fortemente criticadas pelo facto de não terem criado vínculos mais fortes entre a investigação e a prática, como sucede com outras áreas (Bartunek & Rynes, 2014; Fraser et al., 2020). Todavia, nas últimas décadas, tem-se verificado um crescimento significativo do número de publicações académicas, podendo este crescimento ser encarado como uma resposta à pressão para se publicar (Glover et al., 2012; Ter Bogt & Van Helden, 2014; Woods & Higson, 1996). As publicações são, cada vez mais, vistas como um fim, o da posse e promoção na carreira académica, podendo estar a originar uma investigação pouco inovadora e com pouco impacto prático na sociedade (Foster et al., 2015; Moser, 2012; Palea, 2017; Ter Bogt & Van Helden, 2012), apesar de eventualmente poder ter sido publicada nas principais revistas científicas da área (Dunbar & Weber, 2014; Glover et al., 2012).

Efetivamente, a investigação em contabilidade tem sido acusada como sendo pouco inovadora e de pouca utilidade (Major, 2017; Merchant, 2012; Moser, 2012; Tucker & Parker, 2019), sendo afirmado que a relação entre o mundo académico e o profissional da contabilidade é pouco satisfatória, existindo pouca evidência sobre uma relação consolidada da investigação com o ensino e a prática da contabilidade (Baldvinsdottir et al., 2010; Fraser et al., 2020; García Benau, 1997; O'Connell et al., 2015). Este é um assunto desafiante e complexo, debatido desde a introdução da contabilidade como disciplina universitária (Kaplan, 2011).

Em Portugal, esta temática não tem sido alvo de estudos académicos. Mas ao nível internacional, apesar de ter sido dedicada alguma atenção, o *gap* entre estas três dinâmicas - investigação, ensino e prática da contabilidade - tem persistido, existindo pouca evidência sobre o modo como a investigação influencia, ou deve influenciar, o ensino e a prática da contabilidade (Arquero et al., 2016; Kaplan, 1989; Kinney, 1989; Lee, 1989; O'Connell et al., 2015; Tucker & Parker, 2019). A literatura destaca que a falta de impacto da investigação sobre o ensino e a prática da contabilidade pode justificar o *gap* existente (Lee, 1989, 1995; Moehrle et al., 2009; Zubrick et al., 2001).

Têm sido debatidas as razões que limitam a utilidade da investigação em contabilidade para o ensino e prática da contabilidade, de modo a se entender a extensão do *gap*, o porquê da sua existência e como pode ser superado de forma eficaz (Tucker & Lowe, 2014; Woods & Higson, 1996).

O acesso limitado aos resultados da investigação, as temáticas investigadas, a concentração excessiva no rigor metodológico, a terminologia e a forma de divulgação dos resultados, o facto de os profissionais não lerem investigação académica e as dificuldades de comunicação são os principais constrangimentos da utilidade da investigação para a prática contabilística (Diamond, 2005; Merchant, 2012; Singleton-Green, 2010; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016; Woods & Higson,

1996). Os modelos de avaliação seguidos pelas revistas científicas, assim como as métricas de avaliação a que os acadêmicos estão sujeitos, têm influenciado o tipo de investigação que se realiza e a revista onde se publica, sendo o principal objetivo conseguir a publicação, refletindo em primeiro lugar os desejos da comunidade acadêmica e não a relevância da investigação para o ensino e para a prática da contabilidade (Arquero et al., 2016; Casa Nova et al., 2018; Merchant, 2012; Mitchell, 2002).

Uma vez que a academia consome recursos públicos, seria de esperar que surgissem retornos para a sociedade provenientes do seu trabalho de investigação, devendo os editores de revistas e os administradores de escolas de negócios colocar uma maior ênfase na utilidade dos resultados da investigação, tornando a investigação acadêmica mais acessível (Dyckman & Zeff, 2015; Fraser et al., 2020; Merchant, 2012). Os acadêmicos têm muito a oferecer à profissão contabilística e, neste contexto, as ordens profissionais deveriam ter um papel mais interventivo, no sentido de financiar a investigação e sugerir tópicos de pesquisa com interesse prático, bem como fomentar um maior envolvimento entre profissionais e acadêmicos (Baxter, 1988; Dandago & Shaari, 2013; Ratnatunga, 2012; Tucker & Lowe, 2014; Woods & Higson, 1996). Por outro lado, estes mesmos organismos profissionais exercem uma influência muito forte nos conteúdos dos programas curriculares dos cursos por si reconhecidos como tendo acesso à profissão, tornando os programas curriculares muito uniformes entre instituições e com um enfoque muito prático (Duff & Marriott, 2012, 2017; Lubbe, 2015). Tal tem prejudicado uma maior independência do ensino e uma maior abrangência dos planos curriculares, de modo a lidarem com a mudança organizacional, revelando-se necessário que os resultados da investigação sejam integrados no ensino, para promover uma maior ligação da investigação com o ensino (Dandago & Shaari, 2013; Duff & Marriott, 2012, 2017; Lee, 1989; Woods & Higson, 1996).

Pelo exposto, ficou evidente que a academia enfrenta vários desafios pela frente, atendendo à necessidade de um equilíbrio entre as atividades de investigação e ensino, o qual poderá não ser fácil concretizar, uma vez que a investigação se tornou uma métrica objetiva para medir o valor de um académico e da sua capacidade de investigação, e como tal o seu progresso na carreira académica (Casa Nova et al., 2018; Glover et al., 2012; Lubbe, 2014). Como é humanamente impossível fazer tudo com o mesmo nível de qualidade, o tempo e o esforço dedicados à investigação poderão prejudicar as atividades de ensino e de serviços (Casa Nova et al., 2018). De acordo com a literatura (Nieuwoudt & Wilcocks, 2005; O'Connell et al., 2015), as universidades também têm evidenciado uma maior preocupação com a investigação do que propriamente com o ensino, uma vez que os sistemas de incentivos e financiamento estão atrelados aos resultados da investigação em detrimento do ensino.

No âmbito do exposto, foram definidas duas questões de partida que orientaram a análise e discussão dos resultados dos dois estudos empíricos:

- Quais as áreas de investigação estudadas pelos académicos portugueses de contabilidade, a sua evolução e suas contribuições para a teoria, a prática e o ensino da contabilidade?
- Como é que os académicos de contabilidade portugueses percecionam a investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e a prática da contabilidade?

Adotando o pragmatismo como filosofia de investigação, usaram-se técnicas quantitativas e qualitativas de recolha e tratamento dos dados. De modo a responder à primeira questão de partida, recorreu-se à análise documental, nomeadamente, dos 308 artigos científicos publicados pelos académicos portugueses da área da contabilidade no período de 2003 a 2018. Posteriormente, os dados recolhidos foram analisados fazendo-se uso da análise de conteúdo, da análise estatística através do SPSS e, em 167 artigos (54% dos 308), da análise qualitativa do texto apresentado pelos autores como contributos do artigo.

Com base nas evidências apresentadas no capítulo 4, a primeira questão de investigação pode ser respondida. Efetivamente, a investigação em contabilidade publicada pelos académicos portugueses, a par do verificado a nível internacional, registou nos últimos 20 anos um crescimento significativo, com particular incidência nos últimos quatro anos (2015-2018), tendo assumido uma crucial importância na sociedade e no mundo em geral (Major, 2017; Moser, 2012; O'Connell et al., 2015). No total foram analisados 308 artigos publicados pelos académicos portugueses de contabilidade nos últimos 20 anos, em 136 revistas científicas da área. De realçar que dos 308 artigos analisados, 90 foram publicados em revistas de quartil 1, 86 artigos em revistas de quartil 2 e 101 artigos em revistas de quartil 3, o que evidencia que os académicos de contabilidade portugueses estão a publicar a sua investigação em revistas de reconhecida qualidade a nível internacional.

Cerca de 109 artigos do total analisado (308) têm pelo menos em autor internacional, o que revela a existência de colaborações internacionais, sendo positiva a sua existência, de modo a promover a partilha de conhecimento científico entre instituições e académicos estrangeiros.

A investigação em contabilidade publicada pelos académicos portugueses nos últimos 20 anos abrangeu uma ampla diversidade temática (19), tendo sido destacadas cinco temáticas de investigação, sobre as quais têm sido publicados estudos relevantes que estão em consonância com as linhas de investigação internacionais (ver Paisey & Paisey, 2005; Woods & Higson, 1996).

Essas cinco principais temáticas estudadas pelos académicos portugueses, ao longo dos últimos 20 anos, e que representam cerca de 54% dos artigos publicados foram: contabilidade socioambiental e questões éticas (15,6%); contabilidade de gestão (12,7%); contabilidade do setor público (9,4%); história da contabilidade (9,1%); e harmonização/normalização contabilística (7,5%).

Os estudos publicados pelos académicos portugueses da área da contabilidade têm apresentado contributos relevantes para o desenvolvimento da contabilidade enquanto ciência social, nomeadamente com implicações para a teoria, o ensino e a prática da contabilidade. Cerca de 45% dos artigos analisados apresentaram contribuições apenas para a teoria, nomeadamente para a literatura contabilística, as contribuições apenas para a prática correspondem a 9,1%, sendo que 26,3% dos artigos apresentam contribuições para a teoria e simultaneamente para a prática contabilística, e as contribuições para o ensino são residuais (3,2%). De notar, portanto, que as contribuições práticas da investigação publicada pelos académicos portugueses, e por estes enfatizadas no texto dos artigos sujeitos a uma *blind review* por revisores internacionais, são efetivamente muito superiores aos contributos da investigação para o ensino, em consonância com o verificado a nível internacional (Duff & Marriott, 2017; Kaplan, 1989; Tucker et al., 2019), apresentando naturalmente um contributo indireto por via da capacitação pedagógica do docente e do aumento dos seus conhecimentos, adquiridos por via da realização de investigação (Dopuch, 1989).

O segundo estudo empírico desta tese teve como objetivo responder à segunda questão de partida, pelo que se pretende perceber como é que os académicos de contabilidade portugueses percecionam a investigação em contabilidade e a sua relação com o ensino e a prática da contabilidade. Neste estudo, recorreu-se à entrevista semiestruturada como método de recolha de dados, dirigida a uma amostra de 23 académicos portugueses de contabilidade. Posteriormente, os dados foram trabalhados através da análise do discurso das entrevistas, após a sua transcrição.

Os resultados obtidos neste segundo estudo estão, de um modo geral, em linha com os resultados obtidos no primeiro estudo empírico desta tese, ou seja, as perceções obtidas revelaram que nos últimos 20 anos a investigação em contabilidade registou um crescimento significativo, havendo em Portugal atualmente um corpo de investigadores de reconhecida qualidade. Porém, foi realçado que no nosso país a consciencialização para a investigação em contabilidade e os seus objetivos foi mais tardia do que em alguns países. Por outro lado, foi também destacado pelas perceções obtidas que os académicos portugueses não possuem as mesmas condições para a realização de investigação comparativamente a outros, nomeadamente, académicos ingleses, americanos e australianos, os quais ainda têm a vantagem adicional da língua inglesa ser a sua língua oficial.

De acordo com as percepções dos académicos, são diversas as temáticas investigadas pelos académicos portugueses, as quais corroboram os resultados do primeiro estudo empírico, estando a investigação em contabilidade publicada por estes em concordância com as principais temáticas investigadas a nível internacional.

Os entrevistados percecionam que a investigação em contabilidade publicada pelos académicos portugueses tende a ser teórica, com pouca relevância para o ensino e para a prática da contabilidade, em coerência com os resultados do primeiro estudo, apesar do reconhecimento e consciencialização da importância do contributo da investigação para o ensino e para a prática da contabilidade. A conclusão que decorre das percepções obtidas é que o objetivo da investigação em contabilidade é o de contribuir para gerar conhecimento, desenvolvimento teórico, conhecer o que tem sido investigado na área, contribuir para a prática e para a resolução de problemas práticos. As percepções obtidas realçaram que, apesar da componente teórica e conceptual ser fundamental, é necessário realizar investigação que tenha impacto na prática contabilística e que apoie os organismos profissionais e reguladores (Cooper et al., 2005; Diamond, 2005; O'Connell et al., 2015; Tucker & Schaltegger, 2016).

Todavia, de acordo com as percepções obtidas, as revistas científicas internacionais têm mostrado maior interesse e abertura para a aceitação de estudos com cariz teórico, apesar de já se começar a reconhecer estudos de natureza mais prática, mas ainda com algumas restrições, alinhadas com a literatura (Fraser et al., 2020; Kaplan, 1989; Merchant, 2012). As publicações são essencialmente encaradas como um meio para a progressão na carreira académica, para responder às pressões para publicar e cumprir as métricas do sistema de avaliação, e não para apoiar o ensino ou a prática da contabilidade (Casa Nova et al., 2018; Dandago & Shaari, 2013; O'Connell et al., 2015; Tilt, 2010).

As percepções obtidas realçam a importância de os académicos usufruírem de condições para o alcance dos objetivos definidos, nomeadamente ao nível da investigação; porém, advertem que a investigação não deve ter apenas como fim a publicação. Foi evocada a importância da existência de recursos financeiros para participação em conferências, tempo e disponibilidade, de cargas letivas menos pesadas, redução ou mesmo eliminação de tarefas administrativas, existência de recursos bibliográficos e de dados, para que possam dedicar-se à realização de investigação de elevada qualidade. Globalmente, as percepções revelaram que há uma disparidade nas condições oferecidas aos académicos de contabilidade para a realização de investigação, nomeadamente entre instituições universitárias e politécnicas, sendo que nestas últimas a carga letiva é superior e normalmente não há uma cultura de investigação.

As percepções obtidas quanto ao contributo da investigação para o ensino traduzem a necessidade de se refletir no ensino os resultados da investigação, sendo que normalmente a investigação capacita o docente no sentido de aprofundar os temas que leciona, em termos pedagógicos e de enriquecimento mental (Kaplan, 1989; Robertson & Bond, 2001). As conclusões gerais indicam que a investigação e o ensino estão interligadas, sendo atividades complementares e sobrepostas, sendo a investigação uma atividade suporte da atividade docente (ver Demski, 2007; Fellingham, 2007; Kaplan, 1989; Robertson & Bond, 2001). As percepções obtidas ressaltam que em Portugal o ensino da contabilidade é muito técnico, decorrente essencialmente: da ingerência da OCC nos conteúdos dos programas curriculares e, conseqüentemente, da necessidade de se preparar os alunos para o exame de acesso à profissão; da própria formação dos docentes; e também do facto de historicamente as licenciaturas em contabilidade serem lecionadas apenas em institutos politécnicos (ver Duff & Marriott, 2012; Hancock et al., 2019; Lubbe, 2014, 2015). Os resultados do estudo traduzem a dificuldade de se integrar a investigação no ensino, nomeadamente ao nível do primeiro ciclo de estudos, sendo necessário que o aluno previamente perceba o que é a contabilidade e que adquira os conceitos básicos (ver García-Ayuso & Sierra Molina, 1994). Porém, alguns entrevistados realçaram a necessidade de incutir no primeiro ciclo alguma investigação para que os alunos desenvolvam competências para pesquisar, recolher e analisar, ainda que de forma simples, artigos científicos (ver Irving, 2011).

Quanto ao segundo e ao terceiro ciclos de estudos, as percepções recolhidas apontam para a total concretização da integração da investigação nestes níveis de ensino, sendo esse o objetivo fundamental, ou seja, analisar a investigação publicada na área e compreender as temáticas estudadas, suas contribuições e oportunidades de investigação futura (Robertson & Bond, 2001). É, portanto, recomendado que se inclua a investigação no contexto de aula, de modo a diminuir o *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade e assim fomentar uma cultura de investigação no ensino, tal como salientado na literatura (K. Chalmers & Wright, 2011; Dandago & Shaari, 2013; Robertson & Bond, 2001).

Relativamente ao contributo da investigação em contabilidade para a prática contabilística, as percepções obtidas traduzem a necessidade da investigação, ou pelo menos parte dela, contribuir para a prática contabilística, não se compreendendo uma investigação fechada em si, à semelhança do referido em outros estudos (Fraser et al., 2020; Kaplan, 1989; Merchant, 2012; Parker et al., 2011). Porém, será necessário continuar a publicar investigação de carácter teórico e conceptual, que fundamentará os estudos de cariz mais prático que possam contribuir para o avanço da prática contabilística (ver Kaplan, 1989).

A propósito da existência do *gap* entre a investigação em contabilidade e a prática contabilística, os resultados obtidos justificam a sua persistência devido, uma vez mais, às pressões para publicação a que os académicos estão sujeitos e ao que é aceite pelas revistas científicas (ver também Van Helden et al., 2010). Ou seja, as revistas, nomeadamente as de topo, não aceitam, ou tendem a não aceitar tão facilmente, estudos com impacto prático, que versem sobre temáticas práticas, estudos que agreguem valor para a prática contabilística, valorizando muito mais o avanço teórico e o rigor metodológico, como referido na literatura (Diamond, 2005; O'Connell et al., 2015; Ter Bogt & Van Helden, 2014). Por outro lado, a investigação académica é disseminada unicamente pelo mundo académico, sendo desconhecida do mundo profissional, que não a lê e como tal não lhe reconhece qualquer utilidade (ver também O'Connell et al., 2015; Tilt, 2010; Tucker & Lowe, 2014; Tucker & Schaltegger, 2016). As perceções obtidas traduzem o interesse de uma maior cooperação entre académicos e profissionais de contabilidade, e a criação de equipas de investigação multidisciplinares envolvendo académicos de várias áreas do saber, bem como alunos e profissionais, de modo a enriquecer a investigação em contabilidade, o seu entendimento e potencial contributo, tal como sugerido por vários autores (Mitchell, 2002; Rynes et al., 2001).

Outras iniciativas, como seminários conjuntos entre académicos e profissionais, realização de licenças sabáticas em empresas para académicos, foram identificadas como relevantes para reforçar a compreensão e a pertinência da investigação académica para os profissionais (ver também Elaine Evans et al., 2011; Guthrie et al., 2011; Ratnatunga, 2012; Rynes et al., 2001). Por outro lado, as perceções obtidas também sugerem que os académicos deveriam converter alguns dos seus estudos científicos em artigos mais facilmente compreensíveis, com recurso a uma linguagem mais simples e mais direcionada para os profissionais de contabilidade, de modo a difundir pela comunidade profissional a investigação realizada pela academia contabilística. De acordo com as perceções obtidas, a própria OCC e a OROC poderiam assumir neste contexto um importante papel de apoio à disseminação da investigação pelos profissionais, sendo inúmeras as vantagens deste envolvimento (ver Bromwich & Scapens, 2016; Rynes et al., 2001).

Os resultados sugerem não se poder comparar a relevância prática da investigação em contabilidade com a de outras ciências, nomeadamente com as ciências naturais e exatas, pois sendo a contabilidade uma ciência social, o seu objetivo de estudo e o processo de investigação é diferente, não sendo, portanto, comparáveis. Porém, os entrevistados não descaram a relevância da contabilidade, a qual é fundamental para a economia e as finanças de um país, sendo fundamental mudar a ideia pré-concebida de que a contabilidade se limita ao débito e crédito.

Os académicos manifestam ainda ser recomendável uma maior interação da investigação com o ensino e a prática da contabilidade, uma vez que o ensino deve utilizar os *outputs* da investigação e a investigação deve partir de questões práticas que são teorizadas e que têm impacto para a prática e teoria/literatura contabilística (Guthrie et al., 2011; Tucker & Scully, 2020).

De salientar que, genericamente, os entrevistados sentem-se vocacionados para as atividades que desenvolvem; porém, sentem que estão sujeitos a objetivos demasiado exigentes, sem lhes ser dadas as condições necessárias para o seu alcance, em consonância com o realçado na literatura (Guthrie et al., 2019; Martin-Sardesai et al., 2017b; Martin-Sardesai & Guthrie, 2017).

6.2 CONTRIBUIÇÕES DA INVESTIGAÇÃO

Este estudo apresenta contribuições para vários atores sociais que atuam no âmbito dos três vértices analisados: investigação, ensino e prática da contabilidade, nomeadamente para diretores de instituições de ensino, diretores de cursos, docentes do ensino superior, organismos de avaliação nacionais e internacionais de cursos, editores de revistas, organismos profissionais e reguladores. As conclusões deste estudo terão repercussões práticas, havendo que refletir sobre elas, para que a investigação em contabilidade tenha a relevância e utilidade esperada.

Esta investigação é útil, na medida em que levantou um problema, identificou várias questões que derivam desse problema e pretende que os seus resultados e conclusões tenham impacto na tomada de decisões dos envolvidos no processo. Efetivamente, em consonância com o defendido por outros autores (Dyckman & Zeff, 2015; Fraser et al., 2020; Merchant, 2012), torna-se necessário que editores de revistas, administradores de escolas e governos atribuam recompensas pela realização de investigação com utilidade prática, de modo a ser uma mais valia e um contributo para a profissão. Se a investigação tiver um carácter mais prático será mais fácil incluí-la nos programas curriculares ao longo dos diversos ciclos de estudo, mesmo nas licenciaturas, reduzindo assim o *gap* entre a investigação e o ensino da contabilidade (Tucker & Scully, 2020).

Os organismos profissionais, nomeadamente a OCC e a OROC, assim como os organismos reguladores, como a CNC, devem estar mais sensibilizados para os contributos da investigação publicada pela academia. Neste sentido, esta tese tem como propósito alertar estes organismos para a importância da investigação publicada, de modo a se poderem criar sinergias entre estes organismos e os académicos, serem sugeridos temas de investigação e atribuídos apoios financeiros para a realização de investigação que promova o avanço teórico e prático da contabilidade.

Os alunos, futuros profissionais, têm de ter um sistema de ensino mais abrangente, que lhes permita pensar, raciocinar, relacionar as matérias estudadas com questões políticas, sociais e económicas, e não meramente memorizar conceitos e registos contabilísticos, sendo a investigação útil nessa vertente (Adler et al., 2004; Annala & Mäkinen, 2011; Booth et al., 1999; Duff & Marriott, 2017; Gray & Collison, 2002; Howieson, 2003). Deste modo, este estudo pretende contribuir para os académicos e ordens profissionais repensarem sobre os conteúdos dos programas curriculares. As instituições de ensino podem diferenciar-se nesse sentido, no envolvimento de alunos em projetos de investigação e na realização de parcerias de trabalho conjuntas, na partilha, sempre que adequado, de resultados de investigação e na sua integração em contexto de aula (Duff & Marriott, 2012, 2017).

Avizinha-se uma grande mudança na prática contabilística proveniente da era digital, sendo os registos contabilísticos e o preenchimento de declarações fiscais efetuado de forma automática pelos *softwares* (Guthrie & Parker, 2014, 2016). Nesse sentido, o contabilística do futuro será essencialmente um consultor de negócios, um profissional do conhecimento contabilístico e, como tal, a inclusão da investigação no sistema de ensino poderá ser efetivamente uma mais valia, no sentido de desenvolver competências de elevada importância (Ainsworth, 2001; Albrecht & Sack, 2001; Guthrie & Parker, 2014, 2016; Howieson, 2003; O'Connell et al., 2015).

Sendo a contabilidade um sistema de informação que tem como objetivo apoiar o processo de tomada de decisão, a informação produzida está sob um enorme escrutínio pelos diversos *stakeholders*, e, nesse sentido, o ensino deve promover nos alunos a capacidade de análise crítica da informação apresentada. A investigação é fundamental no sentido que capacita a aluno com essas competências, e por este facto o docente deve fomentar um espírito e uma cultura de investigação em contexto de aula, até porque cada vez mais as instituições de ensino superior, em concreto as universidades, pretendem ser reconhecidas enquanto universidades de investigação.

Através da sistematização da investigação publicada pelos académicos de contabilidade portugueses, que quanto é do nosso conhecimento nunca tinha sido efetuada, este estudo contribui ainda para motivar estudantes para a investigação e auxiliar revisões de literatura, ao tentar mostrar o impacto da investigação em contabilidade para a sociedade.

O contributo principal deste trabalho é suscitar uma reflexão junto de académicos da área, profissionais e ordens profissionais e organismos reguladores, no sentido de compreenderem a relação da investigação com o ensino e prática da contabilidade, e deste modo tomarem decisões que promovam um maior envolvimento da academia com a prática, reduzindo assim o *gap* entre a investigação, o ensino e pratica contabilidade, que tem permanecido ao longo dos anos.

6.3 LIMITAÇÕES DA INVESTIGAÇÃO E SUGESTÕES PARA INVESTIGAÇÃO FUTURA

Como acontece em outros estudos empíricos os resultados deste estudo precisam de ser avaliados tendo em consideração as limitações desta investigação. No entanto, estas limitações também apresentam oportunidades para uma investigação mais aprofundada.

A principal limitação que se aponta neste estudo é a não generalização dos resultados obtidos decorrentes da análise das percepções. Porém, quando se decidiu avançar com esta investigação, o objetivo não foi encontrar resultados estatísticos empiricamente generalizáveis, mas sobretudo desenvolver uma compreensão relativamente à temática estudada e, essencialmente, estimular mais discussões, debates e fornecer orientações para investigações futuras.

Este estudo pode ser facilmente replicável em outros países, sendo interessante se tal acontecesse, de modo a se poder efetuar análises comparativas relativamente à evolução da investigação, dos seus contributos e da relação da mesma com o ensino e com a prática da contabilidade. Eventualmente, este estudo também poderá ser replicado por outros investigadores de outras áreas científicas, nomeadamente das ciências empresariais, de modo a perceber-se se os resultados obtidos são, ou não, similares.

Uma segunda limitação presente nesta investigação prende-se, no primeiro estudo empírico, com a associação de uma temática de investigação a cada artigo publicado pelos académicos portugueses. Por vezes, verificou-se uma certa dificuldade, tendo nestes casos prevalecido a associação da temática mais evidente, seleção esta que é resultado da subjetividade do investigador.

De destacar também a limitação presente no segundo estudo empírico quanto ao facto de se terem selecionado os entrevistados de acordo com alguma relação e/ou proximidade com os mesmos e/ou uma certa visibilidade destes no meio académico. O objetivo foi abranger académicos que investigam em diversas subáreas da contabilidade. Todavia, é de notar que a seleção efetuada dos entrevistados seria potencialmente diferente se tivesse sido realizada por outro investigador. Por outro lado, os entrevistados representam cerca de 20% dos académicos de contabilidade que reuniam as condições para poderem ter sido incluídos nesta investigação. De salientar também a ocorrência de potenciais constrangimentos e/ou condicionamentos nas respostas dadas pelos entrevistados, dado ser um tema sensível aos académicos, apesar de ter sido garantido o anonimato e a confidencialidade dos entrevistados.

A consciência das limitações desta investigação permite reduzir substancialmente as mesmas e suas potenciais consequências. Reconhece-se que no futuro se pode aprofundar questões não incluídas

nesta investigação, sendo certo que há ainda muito por explorar para potenciar uma maior ligação entre a investigação, o ensino e a prática da contabilidade.

Este trabalho apresenta-se certamente como o ponto de partida necessário para despertar a academia e a profissão para a temática investigada, suscitando o interesse para novas e mais profundas investigações. Assim, como investigação futura sugere-se o estudo da contribuição do ensino para a investigação e para a prática da contabilidade, ou seja, investigar a influência que o ensino exerce na investigação realizada e por sua vez na prática contabilística.

Ao longo da análise das entrevistas ficou evidente pelas afirmações de alguns entrevistados que a OCC, assim como as próprias empresas, nomeadamente, médias e grandes empresas muitas vezes localizadas próximas das instituições de ensino, influenciam o ensino que é ministrado ao nível do ensino superior. Por outro lado, também foi referido por vários entrevistados que a investigação que realizam parte da resolução de problemas práticos. Neste contexto, um tema de estudo interessante a realizar no futuro poderá ser a influência que a prática contabilística exerce no ensino e na investigação em contabilidade. Ou seja, as possibilidades de futuros estudos prendem-se nas contribuições dos vértices ensino (Ensino-Investigação; Ensino-Prática) e prática (Prática-Ensino; Prática-Investigação), não abordados nesta investigação.

Estudos realizados neste âmbito em outros países também seriam interessantes, de modo a se poder comparar a realidade portuguesa com a de outros países. Nomeadamente ao nível do primeiro estudo realizado nesta tese, seria interessante conhecer quais as principais temáticas de investigação estudadas pelos académicos de outros países e quais as suas contribuições, até porque, no âmbito da realização do segundo estudo empírico desta tese, conclui-se que o *gap* entre investigação e ensino pronunciado em Portugal, é percecionado como mais evidente em Portugal do que em outros países.

Outra possibilidade de investigação futura seria investigar se a normalização contabilística tem afetado a relevância prática da investigação em contabilidade. Além disso, seria também interessante compreender de que modo a inovação tecnológica tem influenciado o ensino e qual o papel do académico de contabilidade na sociedade. Por fim, sugere-se ainda como pista de investigação futura perceber qual o papel e o contributo da investigação em contabilidade para a atividade dos organismos profissionais da área (OCC e OROC) e para os organismos reguladores/normalizadores (CNC; CMVM; Banco de Portugal; Instituto de Seguros de Portugal).

APÊNDICES

Apêndice 1: Lista de Artigos Analisados

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|----|--|---|---|---------------------------|----------------------|---|
| 1 | (Rodrigues et al., 2003) | Corporatism, liberalism and the accounting profession in Portugal since 1755 | Accounting Historians Journal | Q3 | Q3 | HI = História |
| 2 | (Isidro et al., 2004) | Dirty surplus accounting flows: International evidence | Accounting and Business Research | Q2 | Q1 | AF = Análise Financeira |
| 3 | (Rodrigues et al., 2004) | The portuguese School of Commerce, 1759-1844: A reflection of the "Enlightenment" | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 4 | (Abreu et al., 2005) | Corporate social responsibility in Portugal: Empirical evidence of corporate behaviour | Corporate Governance | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 5 | (Fontes et al., 2005) | Measuring convergence of national accounting standards with international financial reporting standards | Accounting Forum | Q4 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 6 | (Major & Hopper, 2005) | Managers divided: Implementing ABC in a portuguese telecommunications company | Management Accounting Research | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 7 | (Branco & Rodrigues, 2006a) | Communication of corporate social responsibility by Portuguese banks: A legitimacy theory perspective | Corporate Communications | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 8 | (Branco & Rodrigues, 2006b) | Corporate social responsibility and resource-based perspectives | Journal of Business Ethics | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 9 | (J. Carvalho, Fernandes, et al., 2006) | Measuring fire service performance: A comparative study | International Journal of Public Sector Management | Q2 | Q1 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 10 | (J. Carvalho, Jorge, et al., 2006) | New local government accounting in Portugal | Public Money & Management | Q1 | Q1 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 11 | (Isidro et al., 2006) | Dirty surplus accounting flows and valuation errors | Abacus | Q3 | Q2 | AF = Análise Financeira |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|----|-------------------------------|--|---|---------------------------|----------------------|---|
| 12 | (A. Marques, 2006) | SEC interventions and the frequency and usefulness of non-GAAP financial measures | Review of Accounting Studies | Q1 | Q1 | DF = Divulgação Financeira |
| 13 | (J. Ribeiro & Scapens, 2006) | Institutional theories in management accounting change: Contributions, issues and paths for development | Qualitative Research in Accounting & Management | Q3 | Q2 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 14 | (Viana & Rodrigues, 2006) | A special accounting treatment for regulated industries? The case of the port wine industry | Journal of Wine Research | Q4 | Q3 | AF = Análise Financeira |
| 15 | (Carnegie & Rodrigues, 2007) | Exploring the dimensions of the international accounting history community | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 16 | (J. Carvalho et al., 2007) | Conformity and diversity of accounting and financial reporting practices in portuguese local government | Canadian Journal of Administrative Sciences | Q2 | Q2 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 17 | (J. M. Carvalho et al., 2007) | Early cost accounting practices and private ownership: The silk factory company of Portugal, 1745-1747 | Accounting Historians Journal | Q2 | Q3 | HI = História |
| 18 | (Hopper & Major, 2007) | Extending institutional analysis through theoretical triangulation: Regulation and activity-based costing in portuguese telecommunications | European Accounting Review | Q2 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 19 | (P. Lopes & Rodrigues, 2007) | Accounting for financial instruments: An analysis of the determinants of disclosure in the portuguese stock exchange | International Journal of Accounting | Q3 | Q2 | DNFV = Divulgação Não Financeira/Voluntária |
| 20 | (Rodrigues & Craig, 2007) | Assessing international accounting harmonization using Hegelian dialectic, isomorphism and Foucault | Critical Perspectives on Accounting | Q1 | Q1 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 21 | (Rodrigues et al., 2007) | State intervention in commercial education: The case of the portuguese School of Commerce, 1759 | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 22 | (Branco et al., 2008) | Environmental disclosure in response to public perception of environmental threats: The case of co-incineration in Portugal | Journal of Communication Management | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|----|------------------------------|--|---|---------------------------|----------------------|---|
| 23 | (Branco & Rodrigues, 2008a) | Factors influencing social responsibility disclosure by portuguese companies | Journal of Business Ethics | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 24 | (Branco & Rodrigues, 2008b) | Social responsibility disclosure: A study of proxies for the public visibility of portuguese banks | The British Accounting Review | Q2 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 25 | (Cañibano & Alberto, 2008) | El control institucional de la información financiera: Aplicación de un estudio DELPHI | Revista Española de Financiación y Contabilidad | Q4 | Q3 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 26 | (Carreira et al., 2008) | Can we teach ethics and professional deontology? An empirical study regarding the accounting and finance degree | Social Responsibility Journal | Q3 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 27 | (Faria, 2008) | An analysis of accounting history research in Portugal: 1990-2004 | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 28 | (D. Gomes, 2008) | The interplay of conceptions of accounting and schools of thought in accounting history | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 29 | (D. Gomes et al., 2008) | Accounting change in central government: The adoption of double entry bookkeeping at the portuguese royal treasury (1761) | Accounting, Auditing & Accountability Journal | Q1 | Q1 | HI = História |
| 30 | (Guerreiro et al., 2008) | The preparedness of companies to adopt international financial reporting standards: Portuguese evidence | Accounting Forum | Q2 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 31 | (P. Lopes & Rodrigues, 2008) | Accounting for financial instruments: A comparison of european companies' practices with IAS 32 and IAS 39 | Research in Accounting Regulation | Q4 | Q3 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 32 | (Morais & Fialho, 2008) | Do harmonised accounting standards lead to harmonised accounting practices? An empirical study of IAS 39 measurement requirements in some european union countries | Australian Accounting Review | Q3 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|----|---------------------------------|--|--|---------------------------|----------------------|---|
| 33 | (Rodrigues & Craig, 2008) | Recovery amid destruction: Manoel da Maya and the Lisbon earthquake of 1755 | Libraries & the Cultural Record | Q2 | N/A | HI = História |
| 34 | (S. Alves & Martins, 2009) | The impact of intangible assets on financial and governance policies: A univariate analysis | Corporate Ownership & Control | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade e Governo |
| 35 | (S. Alves et al., 2009) | Determinants of executive stock options: Portuguese evidence | Corporate Ownership & Control | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade e Governo |
| 36 | (Branco & Delgado, 2009) | Research on social and environmental accounting in southern european countries | Revista Española de Financiación y Contabilidad | Q3 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 37 | (I. Cruz et al., 2009) | Institutionalization and practice variation in the management control of a global/local setting | Accounting, Auditing & Accountability Journal | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 38 | (David & Gallego, 2009) | The interrelationship between corporate income tax and corporate social responsibility | Journal of Applied Accounting Research | Q4 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 39 | (Monteiro & Aibar-Guzmán, 2009) | Determining factors of environmental strategic positioning adopted by portuguese large companies | Social Responsibility Journal | Q3 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 40 | (Morais & Curto, 2009) | Mandatory adoption of IASB standards: Value relevance and country-specific factors | Australian Accounting Review | Q3 | Q2 | AF = Análise Financeira |
| 41 | (Neves & Lourenço, 2009) | Using data envelopment analysis to select strategies that improve the performance of hotel companies | International Journal of Contemporary Hospitality Management | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 42 | (Rodrigues & Craig, 2009) | Teachers as servants of state ideology: Sousa and Sales, portuguese School of Commerce, 1759-1784 | Critical Perspectives on Accounting | Q2 | Q1 | HI = História |
| 43 | (Rodrigues et al., 2009) | "Corporate governance regulations": A new term for an ancient concern? The case of Grão Pará and Maranhão general trading company in Portugal (1754) | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|----|----------------------------------|--|--|---------------------------|----------------------|---|
| 44 | (S. Alves, 2010) | The controversy over accounting for stock options: A literature review | International Research Journal of Finance and Economics | Q4 | N/A | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 45 | (Branco et al., 2010) | An analysis of intellectual capital disclosure by portuguese companies | EuroMed Journal of Business | Q3 | Q2 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 46 | (Castanheira et al., 2010) | Factors associated with the adoption of risk-based internal auditing | Managerial Auditing Journal | Q2 | Q2 | AU = Auditoria |
| 47 | (David et al., 2010) | Performance indicators and corporate social responsibility: Evidence from portuguese higher education institutions | International Journal of Banking, Accounting and Finance | Q2 | Q4 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 48 | (Eugénio et al., 2010) | Recent developments in social and environmental accounting research | Social Responsibility Journal | Q3 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 49 | (Gaio, 2010) | The relative importance of firm and country characteristics for earnings quality around the world | European Accounting Review | Q1 | Q1 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 50 | (Lisboa & Esperança, 2010) | Ownership structure and performance: Evidence from Portugal | Corporate Ownership & Control | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade e Governo |
| 51 | (I. T. Lopes, 2010) | Towards a complementary intangibles reporting approach | Measuring Business Excellence | Q2 | Q2 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 52 | (I. Lourenço & Curto, 2010) | Determinants of the accounting choice between alternative reporting methods for interests in jointly controlled entities | European Accounting Review | Q1 | Q1 | GEFS = Grupos Económicos/fusões/consolidação |
| 53 | (A. Marques, 2010) | Disclosure strategies among S&P 500 firms: Evidence on the disclosure of non-GAAP financial measures and financial statements in earnings press releases | The British Accounting Review | Q2 | Q1 | DF = Divulgação Financeira |
| 54 | (Monteiro & Aibar-Guzmán, 2010a) | Determinants of environmental disclosure in the annual reports of large companies operating in Portugal | Corporate Social Responsibility and Environmental Management | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|----|-----------------------------------|---|---|---------------------------|----------------------|---|
| 55 | (Monteiro & Aibar-Guzmán, 2010b) | Organizational and accounting change within the context of the environmental agenda: Evidence from Portugal | Journal of Accounting & Organizational Change | Q3 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 56 | (Monteiro & Aibar-Guzmán, 2010c) | The influence of the portuguese environmental accounting standard on the environmental disclosures in the annual reports of large companies operating in Portugal: A first view (2002-2004) | Management of Environmental Quality: An International Journal | Q3 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 57 | (Morais, 2010) | Actuarial gains and losses: The determinants of the accounting method | Pacific Accounting Review | N/A | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 58 | (L. Oliveira et al., 2010a) | Intangible assets and value relevance: Evidence from the portuguese stock exchange | The British Accounting Review | Q2 | Q1 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 59 | (L. Oliveira et al., 2010b) | Intellectual capital reporting in sustainability reports | Journal of Intellectual Capital | Q1 | Q1 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 60 | (V. Ribeiro & Aibar-Guzmán, 2010) | Determinants of environmental accounting practices in local entities: Evidence from Portugal | Social Responsibility Journal | Q3 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 61 | (V. Amorim & Brás, 2011) | Estudo da divulgação de informação sobre a responsabilidade social empresarial | Informação & Sociedade | N/A | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 62 | (Branco & Delgado, 2011) | Research on corporate social responsibility and disclosure in Portugal | Social Responsibility Journal | Q3 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 63 | (Branco et al., 2011) | Intellectual capital disclosure media in Portugal | Corporate Communications | Q2 | Q2 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 64 | (Conceição & Major, 2011) | Adoção do six sigma pelas 500 maiores empresas em Portugal | Revista Brasileira de Gestão de Negócios | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 65 | (I. Cruz et al., 2011) | The localisation of a global management control system | Accounting, Organizations and Society | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|----|--------------------------------|--|--|---------------------------|----------------------|---|
| 66 | (Curto et al., 2011) | The heteroskedasticity-consistent covariance estimator in accounting | Review of Quantitative Finance and Accounting | Q1 | Q1 | MMI = Métodos e Metodologias de Investigação em Contabilidade |
| 67 | (Gaio & Raposo, 2011) | Earnings quality and firm valuation: International evidence | Accounting and Finance | Q2 | Q2 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 68 | (D. Gomes et al., 2011) | Does accounting history matter? | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 69 | (Isidro & Gonçalves, 2011) | Earnings management and CEO characteristics in portuguese firms | Corporate Ownership & Control | Q3 | Q3 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 70 | (Jennings & Marques, 2011) | The joint effects of corporate governance and regulation on the disclosure of manager-adjusted Non-GAAP earnings in the US | Journal of Business Finance & Accounting | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade e Governo |
| 71 | (Machado, 2011) | Variáveis contingenciais aos métodos de valoração dos produtos: Estudo empírico em PME'S industriais portuguesas | Revista Brasileira de Gestão de Negócios | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 72 | (L. Marques et al., 2011) | The use of management control mechanisms by public organizations with a network coordination role: A case study in the port industry | Management Accounting Research | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 73 | (M. Marques et al., 2011) | Earnings management induced by tax planning: The case of portuguese private firms | Journal of International Accounting, Auditing and Taxation | Q2 | Q2 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 74 | (A. Martins, 2011) | The valuation of privately held firms and litigation: A case study | International Journal of Law and Management | Q4 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 75 | (Jonas Oliveira et al., 2011a) | Risk-related disclosure practices in the annual reports of portuguese credit institutions: An exploratory study | Journal of Banking Regulation | Q4 | Q3 | AR = Análise do Risco |
| 76 | (Jonas Oliveira et al., 2011b) | Risk-related disclosures by non-finance companies: Portuguese practices and disclosure characteristics | Managerial Auditing Journal | Q2 | Q2 | AR = Análise do Risco |
| 77 | (Jonas Oliveira et al., 2011c) | Voluntary risk reporting to enhance institutional and organizational legitimacy: Evidence from portuguese banks | Journal of Financial Regulation and Compliance | Q2 | Q3 | AR = Análise do Risco |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|----|---------------------------------|---|--|---------------------------|----------------------|---|
| 78 | (Rodrigues et al., 2011) | A research note on accounting in Brazil in the context of political, economic and social transformations, 1860-1964 | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 79 | (Sargiacomo & Gomes, 2011) | Accounting and accountability in local government: Contributions from accounting history research | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 80 | (M. do C. Alves & Matos, 2012) | ERP adoption by public and private organizations: A comparative analysis of successful implementations | Journal of Business Economics and Management | Q1 | Q2 | CSI = Contabilidade e Sistemas de Informação |
| 81 | (S. Alves, 2012a) | Executive stock options and earnings management in the portuguese listed companies | Revista de Contabilidad | Q4 | Q3 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 82 | (S. Alves, 2012b) | Ownership structure and earnings management: Evidence from Portugal | Australasian Accounting, Business and Finance Journal | N/A | Q3 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 83 | (C. L. Barros & Monteiro, 2012) | Determinant factors of mandatory environmental reporting: The case of portuguese primary metal and steel industry | Studies in Fuzziness and Soft Computing | Q3 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 84 | (Branco & Delgado, 2012) | Business, social responsibility, and corruption | Journal of Public Affairs | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 85 | (J. Carvalho et al., 2012) | The main determinants of the use of the cost accounting system in portuguese local government | Financial Accountability & Management | N/A | Q1 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 86 | (De Las Heras et al., 2012) | The impact of the spanish financial act (44 2002) on audit quality | Revista Española de Financiación y Contabilidad | Q4 | Q3 | AU = Auditoria |
| 87 | (Guerreiro et al., 2012a) | Factors influencing the preparedness of large unlisted companies to implement adapted international financial reporting standards in Portugal | Journal of International Accounting, Auditing and Taxation | Q2 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|----|--|---|--|---------------------------|----------------------|---|
| 88 | (Guerreiro et al., 2012b) | Voluntary adoption of international financial reporting standards by large unlisted companies in Portugal: Institutional logics and strategic responses | Accounting, Organizations and Society | Q1 | Q1 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 89 | (Isidro & Grilo, 2012) | Value-driving activities in euro-zone banks | European Accounting Review | Q2 | Q1 | AF = Análise Financeira |
| 90 | (Isidro & Raonic, 2012) | Firm incentives, institutional complexity and the quality of “harmonized” accounting numbers | International Journal of Accounting | Q2 | Q2 | DF = Divulgação Financeira |
| 91 | (Jorge et al., 2012) | Transparência financeira nas entidades da administração local em Portugal: Análise da informação disponibilizada nos sítios web | Revista Portuguesa de Estudos Regionais | N/A | Q3 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 92 | (I. Lourenço, Branco, et al., 2012) | How does the market value corporate sustainability performance? | Journal of Business Ethics | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 93 | (I. Lourenço, Fernandes, et al., 2012) | How does the market view interests in jointly controlled entities. | Revista Española de Financiación y Contabilidad | Q4 | Q3 | GEFS = Grupos Económicos/fusões/consolidação |
| 94 | (A. Martins, 2012) | Thin capitalization and its practical application in Portugal: A note | International Journal of Law and Management | Q3 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 95 | (Morais, 2012) | Value relevance of alternative methods of accounting for actuarial gains and losses | International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation | Q4 | Q4 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 96 | (Quesado et al., 2012) | The tableau de bord and the balanced scorecard: A comparative analysis | Revista de Contabilidade e Controladoria | N/A | N/A | CG = Contabilidade de Gestão |
| 97 | (V. Ribeiro et al., 2012) | Determining factors of environmental management practices in portuguese local entities | Management of Environmental Quality: An International Journal | Q3 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 98 | (Rodrigues & Sangster, 2012) | ‘Public-private partnerships’: The portuguese general company of Pernambuco and Paraíba (1759) | Business History | Q1 | Q1 | HI = História |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|-------------------------------|---|---|---------------------------|----------------------|---|
| 99 | (Rodrigues et al., 2012) | The origins of modern accounting in Brazil: Influences leading to the adoption of IFRS | Research in Accounting Regulation | Q3 | Q3 | HI = História |
| 100 | (S. Alves, 2013) | The impact of audit committee existence and external audit on earnings management: Evidence from Portugal | Journal of Financial Reporting & Accounting | N/A | N/A | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 101 | (G. Costa et al., 2013) | Factors associated with the publication of a CEO letter | Corporate Communications | Q2 | Q2 | IC = Interdisciplinar / Crítica |
| 102 | (David et al., 2013) | Local action groups: Accountability, social responsibility and law | International Journal of Law and Management | Q3 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 103 | (Eugénio et al., 2013) | Sustainability strategies of the company TimorL: Extending the applicability of legitimacy theory | Management of Environmental Quality: An International Journal | Q3 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 104 | (Ferreira et al., 2013) | Earnings management around zero: A motivation to local politician signalling competence | Public Management Review | Q1 | Q1 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 105 | (Frias-Aceituno et al., 2013) | Divulgación de información sostenible: ¿se adapta a las expectativas de la sociedad? | Revista de Contabilidad | Q3 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 106 | (Gietzmann & Isidro, 2013) | Institutional investors' reaction to SEC concerns about IFRS and US GAAP reporting | Journal of Business Finance & Accounting | Q1 | Q1 | DF = Divulgação Financeira |
| 107 | (Góis & Brás, 2013) | In the aftermath of the Bologna process: Exploring the master students' perceptions on accounting in two portuguese higher education institutions | Educade - Revista de Educación en Contabilidad, Finanzas y Administración de Empresas | N/A | N/A | EC = Ensino da Contabilidade |
| 108 | (P. Gomes & Mendes, 2013) | Performance measurement and management in portuguese law enforcement | Public Money & Management | Q1 | Q1 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 109 | (Jennings & Marques, 2013) | Amortized cost for operating lease assets | Accounting Horizons | Q1 | Q1 | AF = Análise Financeira |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|-------------------------------|---|---|---------------------------|----------------------|---|
| 110 | (Jordão & Novas, 2013) | A study on the use of the balanced scorecard for strategy implementation in a large brazilian mixed economy company | Journal of Technology Management & Innovation | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 111 | (I. Lourenço & Branco, 2013) | Determinants of corporate sustainability performance in emerging markets: The brazilian case | Journal of Cleaner Production | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 112 | (Machado, 2013) | Balanced scorecard: An empirical study of small medium size enterprises | Revista Brasileira de Gestão de Negócios | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 113 | (A. Martins, 2013a) | Complexity in the tax law and reported earnings: Cost deduction in the portuguese fiscal system | Journal of Financial Reporting & Accounting | N/A | N/A | FI = Fiscalidade |
| 114 | (A. Martins, 2013b) | Small businesses, share buybacks, tax auditing and the use of valuation methods: An analysis of the portuguese case | Journal of Applied Accounting Research | Q4 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 115 | (A. Martins et al., 2013) | Price regulation and cost accounting: The case of the portuguese seaport sector | International Journal of Law and Management | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 116 | (Morais, 2013) | Why companies choose to lease instead of buy? Insights from academic literature | Academia, Revista Latinoamericana de Administración | Q3 | Q3 | AF = Análise Financeira |
| 117 | (Nogueira et al., 2013) | The usefulness of financial reporting for internal decision-making in portuguese municipalities | Management Research: Journal of the Iberoamerican Academy of Management | Q3 | Q2 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 118 | (Jonas Oliveira et al., 2013) | Public visibility and risk-related disclosures in portuguese credit institutions | Journal of Risk | Q3 | Q2 | AR = Análise do Risco |
| 119 | (Pinto, 2013) | Asset value management in the portuguese real estate sector | Journal of International Accounting, Auditing and Taxation | Q2 | Q2 | AF = Análise Financeira |
| 120 | (Pires et al., 2013) | Management of quality-related costs. The case of portuguese companies | Total Quality Management & Business Excellence | Q1 | Q1 | AF = Análise Financeira |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|--|--|---|---------------------------|----------------------|---|
| 121 | (Quesado et al., 2013) | La adopción del cuadro de mando integral en organizaciones portuguesas: Variables contingentes e institucionales | Intangible Capital | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 122 | (Rodrigues & Sangster, 2013) | The role of the state in the development of accounting in the portuguese-brazilian empire, 1750-1822 | Accounting History Review | Q1 | Q1 | HI = História |
| 123 | (Teixeira et al., 2013) | The approaches to studying of portuguese students of introductory accounting | Accounting Education | Q2 | Q2 | EC = Ensino da Contabilidade |
| 124 | (S. Alves, 2014) | The effect of board independence on the earnings quality: Evidence from portuguese listed companies | Australasian Accounting, Business and Finance Journal | N/A | Q3 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 125 | (Branco, Delgado, Gomes, et al., 2014) | Factors influencing the assurance of sustainability reports in the context of the economic crisis in Portugal | Managerial Auditing Journal | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 126 | (Branco, Delgado, Sá, et al., 2014) | Comparing CSR communication on corporate web sites in Sweden and Spain | Baltic Journal of Management | Q3 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 127 | (Bugarim, Pinho, et al., 2014) | Actions of federal accounting council for development and brazilian accounting | Revista de Contabilidade e Controladoria | N/A | N/A | HI = História |
| 128 | (Bugarim, Rodrigues, et al., 2014) | Historical analysis of sufficiency exam results of Federal Accounting Council | Revista de Contabilidade e Controladoria | N/A | N/A | EC = Ensino da Contabilidade |
| 129 | (Caria & Rodrigues, 2014) | The evolution of financial accounting in Portugal since the 1960s: A new institutional economics perspective | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 130 | (D. Gomes et al., 2014) | Accounting as a technology of government in the portuguese empire: The development, application and enforcement of accounting rules during the Pombaline Era (1761-1777) | European Accounting Review | Q2 | Q1 | HI = História |
| 131 | (D. Gomes & Júnior, 2014) | Demonstração do resultado econômico: Percepção do comando da aeronáutica do Brasil | Revista de Administração de Empresas | Q3 | Q3 | CSP = Contabilidade do Setor Público |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|---------------------------------|--|---|---------------------------|----------------------|---|
| 132 | (Guerreiro et al., 2014) | Changing from a rules-based to a principles-based accounting logic: A review | Australasian Accounting, Business and Finance Journal | N/A | Q3 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 133 | (Jesus & Jorge, 2014) | From governmental accounting into national accounts: Adjustments diversity and materiality with evidence from the iberian countries' central governments | Innovar | Q4 | Q3 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 134 | (Jorge et al., 2014) | Exploring determinant factors of differences between governmental accounting and national accounts budgetary balances in EU member states | Transylvanian Review of Administrative Sciences | Q3 | Q4 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 135 | (A. Lopes & Lourenço, 2014) | Determinants of engaging in business combinations through partial acquisitions | Revista Española de Financiación y Contabilidad | Q4 | Q3 | GEFS = Grupos Económicos/fusões/consolidação |
| 136 | (I. T. Lopes, 2014) | The information compliance indexes: The illustrative case of income taxes | Contaduría y Administración | N/A | Q3 | DF = Divulgação Financeira |
| 137 | (I. Lourenço et al., 2014) | The value relevance of reputation for sustainability leadership | Journal of Business Ethics | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 138 | (M. Marques & Pinho, 2014) | Effects of corporate taxation and bilateral tax treaties on european multinationals' investment, 2005-2009. A multicountry analysis | Applied Econometrics and International Development | Q2 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 139 | (Miralles-Marcelo et al., 2014) | The impact of family control on firm performance: Evidence from Portugal and Spain | Journal of Family Business Strategy | Q2 | Q1 | AF = Análise Financeira |
| 140 | (Jonas Oliveira et al., 2014) | Technical note: Company risk-related disclosures in a code law country: A synopsis | Australasian Accounting, Business and Finance Journal | N/A | Q3 | AR = Análise do Risco |
| 141 | (Pimentel & Major, 2014) | Quality management and a balanced scorecard as supporting frameworks for a new management model and organisational change | Total Quality Management & Business Excellence | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|-----------------------------|---|---|---------------------------|----------------------|---|
| 142 | (Proença & Branco, 2014) | Corporate social responsibility practices and motivations in a peripheral country: Two portuguese illustrative cases | Corporate Governance | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 143 | (Quesado et al., 2014a) | Fatores determinantes da implementação do balanced scorecard em Portugal: Evidência empírica em organizações públicas e privadas | Revista Brasileira de Gestão de Negócios | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 144 | (Quesado et al., 2014b) | La influencia de factores relativos a la estrategia organizativa y al entorno en la adopción del cuadro de mando integral en empresas portuguesas | Revista de Contabilidad | Q4 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 145 | (N. Ribeiro & Jorge, 2014) | Determinantes do endividamento da administração local: Estudo exploratório nos municípios do norte de Portugal | Innovar | Q4 | Q3 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 146 | (Robalo, 2014) | Explanations for the gap between management accounting rules and routines: An institutional approach | Revista de Contabilidad | Q4 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 147 | (Almeida, 2015) | The postulate systems of auditing in the evolution of the american thought: A historical interpretative approach | Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade | N/A | N/A | AU = Auditoria |
| 148 | (D. Amorim & Machado, 2015) | Balanced scorecard: Empirical study in Brazil | Social Sciences (Pakistan) | Q3 | Q4 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 149 | (Borrego et al., 2015) | Tax professionals' perception of tax system complexity: Some preliminary empirical evidence from Portugal | eJournal of Tax Research | Q3 | Q4 | FI = Fiscalidade |
| 150 | (Branco & Baptista, 2015) | Compromisso com a RSE no pacto global da Organização das Nações Unidas | Innovar | Q4 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 151 | (Capelo et al., 2015) | A simulation-based approach for teaching the systems perspective of strategic performance management | Accounting Education | Q2 | Q2 | EC = Ensino da Contabilidade |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|-----------------------------|---|---|---------------------------|----------------------|---|
| 152 | (F. Costa & Oliveira, 2015) | A divulgação dos ativos fixos tangíveis segundo a IAS 16 e o seu grau de cumprimento | Innovar | Q4 | Q3 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 153 | (Deudon et al., 2015) | Ownership concentration of three large belgian banks during the crisis | Corporate Governance | Q2 | Q2 | CG = Contabilidade e Governo |
| 154 | (D. Gomes et al., 2015) | Moving from regional to international publishing in accounting history: Pressures, issues, strategies and implications | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 155 | (P. Gomes et al., 2015) | The international harmonization process of public sector accounting in Portugal: The perspective of different stakeholders | International Journal of Public Administration | Q2 | Q2 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 156 | (S. Gomes et al., 2015) | Sustainability reporting and assurance in Portugal | Corporate Governance | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 157 | (Guerreiro et al., 2015) | Institutional change of accounting systems: The adoption of a regime of adapted international financial reporting standards | European Accounting Review | Q1 | Q1 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 158 | (Isidro & Marques, 2015) | The role of institutional and economic factors in the strategic use of Non-GAAP disclosures to beat earnings benchmarks | European Accounting Review | Q1 | Q1 | DF = Divulgação Financeira |
| 159 | (Isidro & Sobral, 2015) | The effects of women on corporate boards on firm value, financial performance, and ethical and social compliance | Journal of Business Ethics | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade e Governo |
| 160 | (Jesus & Jorge, 2015) | Governmental budgetary reporting systems in the European Union: Is the accounting basis relevant for the deficit reliability? | International Review of Administrative Sciences | Q1 | Q1 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 161 | (Lira et al., 2015) | Instituições de ensino superior públicas em Portugal: Sua administração sob as premissas da New Public Management e da crise econômica global | Revista Brasileira de Educação | Q3 | Q4 | CSP = Contabilidade do Setor Público |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|-------------------------------|---|---|---------------------------|----------------------|---|
| 162 | (A. Lopes & Caetano, 2015) | Firm-level conditions to engage in public-private partnerships: What can we learn? | Journal of Economics and Business | Q2 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 163 | (I. T. Lopes, 2015) | Reserch methods and methodology towards knowledge creation in accounting | Contaduría y Administración | Q4 | Q3 | MMI = Métodos e Metodologias de Investigação em Contabilidade |
| 164 | (I. Lourenço & Branco, 2015) | Principais consequências da adoção das IFRS: Análise da literatura existente e sugestões para investigação futura | Revista Contabilidade & Finanças | N/A | Q4 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 165 | (I. Lourenço et al., 2015) | Extending the classification of european countries by their IFRS practices: A research note | Accounting in Europe | Q2 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 166 | (A. Martins, 2015a) | An assessment of recent trends on income taxation and environmental policy in Portugal | Management of Environmental Quality: An International Journal | Q3 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 167 | (A. Martins, 2015b) | The portuguese corporate tax reform and international trends: An assessment | International Journal of Law and Management | Q4 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 168 | (Montenegro & Brás, 2015) | Audit quality: Does gender composition of audit firms matter? | Revista Española de Financiación y Contabilidad | Q4 | Q3 | AU = Auditoria |
| 169 | (João Oliveira & Quinn, 2015) | Interactions of rules and routines: Re-thinking rules | Journal of Accounting & Organizational Change | Q2 | Q2 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 170 | (João Oliveira & Clegg, 2015) | Paradoxical puzzles of control and circuits of power | Qualitative Research in Accounting & Management | Q2 | Q2 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 171 | (Jonas Oliveira et al., 2015) | Fair value: Model proposal for the dairy sector | Agricultural Finance Review | Q2 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 172 | (J. Pereira et al., 2015) | Financial risk analysis of portuguese textile and tourism companies | Mediterranean Journal of Social Sciences | Q3 | Q3 | AF = Análise Financeira |
| 173 | (N. Ribeiro & Jorge, 2015) | Political-ideological circumstances and local authorities' debt: Evidence from portuguese municipalities | Contemporary Economics | Q2 | Q3 | CSP = Contabilidade do Setor Público |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|-----------------------------|--|---|---------------------------|----------------------|---|
| 174 | (Rodrigues et al., 2015) | Documenting, monetising and taxing brazilian slaves in the eighteenth and nineteenth centuries | Accounting History Review | Q1 | Q1 | HI = História |
| 175 | (A. Silva et al., 2015) | Foucault's perspective of performance appraisal in public administration | Mediterranean Journal of Social Sciences | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 176 | (Teixeira et al., 2015) | Introductory accounting students' motives, expectations and preparedness for higher education: Some portuguese evidence | Accounting Education | Q2 | Q2 | EC = Ensino da Contabilidade |
| 177 | (Basílio et al., 2016) | Portuguese banks' performance: Comparing efficiency with their spanish counterparts | Eurasian Economic Review | Q2 | Q3 | AF = Análise Financeira |
| 178 | (Blanc et al., 2016) | Market reactions to transparency international reports on corporate anti-corruption | Accounting and the Public Interest | Q3 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 179 | (Borrego, 2016) | Diploma da fiscalidade verde - Finalmente uma fiscalidade ambiental integrada em Portugal? | Revista de Gestão Social e Ambiental | Q4 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 180 | (Branco & Matos, 2016) | The fight against corruption in Portugal: Evidence from sustainability reports | Journal of Financial Crime | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 181 | (Carmo et al., 2016) | Earnings quality and cost of debt: Evidence from portuguese private companies | Journal of Financial Reporting & Accounting | N/A | N/A | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 182 | (C. Carvalho et al., 2016a) | Goodwill and mandatory disclosure compliance: A critical review of the literature | Australian Accounting Review | Q2 | Q2 | DF = Divulgação Financeira |
| 183 | (C. Carvalho et al., 2016b) | The recognition of goodwill and other intangible assets in business combinations: The portuguese case | Australian Accounting Review | Q2 | Q2 | GEFS = Grupos Económicos/fusões/consolidação |
| 184 | (A. Costa et al., 2016) | Ethical perceptions of accounting students in a portuguese university: The influence of individual factors and personal traits | Accounting Education | Q2 | Q2 | EC = Ensino da Contabilidade |
| 185 | (N. Cruz et al., 2016) | Measuring local government transparency | Public Management Review | Q1 | Q1 | CSP = Contabilidade do Setor Público |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|--|--|--|---------------------------|----------------------|---|
| 186 | (De Villiers & Marques, 2016) | Corporate social responsibility, country-level predispositions, and the consequences of choosing a level of disclosure | Accounting and Business Research | Q2 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 187 | (A. Dias et al., 2016) | Global financial crisis and corporate social responsibility disclosure | Social Responsibility Journal | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 188 | (Dinis et al., 2016) | A tributação das sociedades insolventes: Evidência empírica em Portugal | Revista Contabilidade e Finanças | Q4 | Q4 | FI = Fiscalidade |
| 189 | (Fontes et al., 2016) | A theoretical model of stakeholder perceptions of a new financial reporting system | Accounting Forum | Q2 | Q2 | DF = Divulgação Financeira |
| 190 | (Heliodoro et al., 2016) | The change of auditor: The portuguese case | Revista de Contabilidad | Q3 | Q3 | AU = Auditoria |
| 191 | (Jesus & Jorge, 2016) | Accounting basis adjustments and deficit reliability: Evidence from southern european countries | Revista de Contabilidad | Q3 | Q3 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 192 | (Jorge, Jesus, & Laureano, 2016) | Governmental accounting maturity toward IPSASs and the approximation to national accounts in the European Union | International Journal of Public Administration | Q2 | Q2 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 193 | (Jorge, Jesus, & Nogueira, 2016) | Information brokers and the use of budgetary and financial information by politicians: The case of Portugal | Public Money & Management | Q1 | Q1 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 194 | (Laureano et al., 2016) | Maturity in management accounting: Exploratory study in portuguese SME. | Society and Economy | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 195 | (I. T. Lopes, Ferraz, & Martins, 2016) | The influence of diversity on boards on profitability: An overview across iberian non-financial listed companies. | Corporate Ownership & Control | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade e Governo |
| 196 | (I. T. Lopes, Ferraz, & Rodrigues, 2016) | The drivers of profitability in the top 30 major airlines worldwide | Measuring Business Excellence | Q1 | Q2 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 197 | (R. Lourenço et al., 2016) | Towards a transparency ontology in the context of open government | Electronic Government | Q2 | Q4 | CSP = Contabilidade do Setor Público |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|---------------------------------|---|---|---------------------------|----------------------|---|
| 198 | (M. Marques & Pinho, 2016) | Is transfer pricing strictness deterring profit shifting within multinationals? Empirical evidence from Europe | Accounting and Business Research | Q2 | Q1 | FI = Fiscalidade |
| 199 | (M. M. Martins & Lopes, 2016) | Intellectual capital and profitability: A firm value approach in the european companies | Business: Theory and Practice | Q3 | Q3 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 200 | (Nogueira & Jorge, 2016) | Explanatory factors for the use of the financial report in decision-making: Evidence from local government in Portugal | Revista de Contabilidade | Q3 | Q3 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 201 | (Jonas Oliveira et al., 2016) | Impression management and self-presentation dissimulation in portuguese chairman's statements | Corporate Communications | Q1 | Q2 | DNFV = Divulgação Não Financeira/Voluntária |
| 202 | (Paiva, Lourenço, et al., 2016) | Earnings management in family firms: Current state of knowledge and opportunities for future research | Review of Accounting and Finance | Q3 | Q3 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 203 | (Paiva, Reis, et al., 2016) | Research in hospitality management and accounting: A research sythesis and analysis of current literature and future challenges | Problems and Perspectives in Management | Q3 | Q3 | IC = Interdisciplinar / Crítica |
| 204 | (Pimentel & Major, 2016) | Key success factors for quality management implementation: Evidence from the public sector | Total Quality Management & Business Excellence | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 205 | (Pinto & Picoto, 2016) | Configurational analysis of firms' performance: Understanding the role of internet financial reporting | Journal of Business Research | Q1 | Q1 | DF = Divulgação Financeira |
| 206 | (Quesado et al., 2016a) | Critical aspects of the balanced scorecard: A bibliographic analysis | Revista Eletrônica de Estratégia e Negócios | N/A | N/A | CG = Contabilidade de Gestão |
| 207 | (Quesado et al., 2016b) | Extrinsic and intrinsic factors in the balanced scorecard adoption: An empirical study in portuguese organizations | European Journal of Management and Business Economics | Q3 | Q2 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 208 | (V. Ribeiro et al., 2016) | Determinants of environmental accounting and reporting practices in portuguese local entities | Corporate Communications | Q1 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|-----------------------------------|---|---|---------------------------|----------------------|---|
| 209 | (Rodrigues et al., 2016) | Double-entry bookkeeping and the manuscripts dictated in the Lisbon School of Commerce | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |
| 210 | (Rua, 2016) | El reconocimiento de los bienes de dominio público: El caso de los municipios portugueses | Intangible Capital | Q3 | Q3 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 211 | (Samagaio & Rodrigues, 2016) | Human capital and performance in young audit firms | Journal of Business Research | Q1 | Q1 | AU = Auditoria |
| 212 | (Sant'Ana Fernandes et al., 2016) | Impairment losses: Causes and impacts | Review of Business Management | N/A | N/A | AF = Análise Financeira |
| 213 | (S. Santos et al., 2016) | Online sustainability communication practices of european seaports | Journal of Cleaner Production | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 214 | (A. Silva & Cyganska, 2016) | Comparison of polish and portuguese hospital cost accounting methods | Motricidade | Q3 | Q4 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 215 | (Vale et al., 2016) | Individual intellectual capital versus collective intellectual capital in a meta- organization | Journal of Intellectual Capital | Q1 | Q1 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 216 | (Vicente et al., 2016) | Innovation in accounting tasks: Empirical study in two professional groups | Business: Theory and Practice | Q3 | Q3 | EC = Ensino da Contabilidade |
| 217 | (Araújo et al., 2017) | 'Empire as an imagination of the centre': The Rio de Janeiro School of Commerce and the development of accounting education in Brazil | Critical Perspectives on Accounting | Q1 | Q1 | HI = História |
| 218 | (Bandeira et al., 2017) | Los diferentes tipos de resultados en las cooperativas portuguesas. Un estudio de caso múltiple | Revesco Revista de Estudios Cooperativos | Q2 | Q2 | AF = Análise Financeira |
| 219 | (R. Barros & Ferreira, 2017) | Time-driven activity-based costing: Designing a model in a portuguese production environment | Qualitative Research in Accounting & Management | Q2 | Q2 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 220 | (Baskerville et al., 2017) | Accounting historians engaging with scholars inside and outside accounting: Issues, opportunities and obstacles | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|-------------------------------------|--|--|---------------------------|----------------------|---|
| 221 | (Blanc, Cho, et al., 2017) | Disclosure responses to a corruption scandal: The case of Siemens AG | Journal of Business Ethics | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 222 | (Blanc, Islam, et al., 2017) | Corporate anti-corruption disclosure: An examination of the impact of media exposure and country-level press freedom | Accounting, Auditing & Accountability Journal | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 223 | (Borrego et al., 2017) | Tax professionals' profiles concerning tax noncompliance and tax complexity: Empirical contributions from Portugal | eJournal of Tax Research | Q4 | Q4 | FI = Fiscalidade |
| 224 | (Carneiro et al., 2017) | Assessing international accounting harmonization in Latin America | Accounting Forum | Q1 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 225 | (A. Carvalho et al., 2017) | Factors influencing voluntary disclosure in the annual reports of portuguese foundations | Voluntas | Q1 | Q1 | DNFV = Divulgação Não Financeira/Voluntária |
| 226 | (A. Dias et al., 2017) | Corporate governance effects on social responsibility disclosures | Australasian Accounting, Business and Finance Journal | Q3 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 227 | (Dinis et al., 2017) | A special feature of corporate income taxation in Portugal: The autonomous taxation of expenses | International Journal of Law and Management | Q3 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 228 | (Fontes et al., 2017) | A response to commentaries on a theoretical model of stakeholder perceptions of a new financial reporting system | Accounting Forum | Q1 | Q2 | DF = Divulgação Financeira |
| 229 | (P. Gomes, Fernandes, et al., 2017) | Uso de informação de desempenho pelos políticos locais: Um estudo de caso no contexto português | Revista de Administração Pública | Q3 | Q3 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 230 | (P. Gomes, Mendes, et al., 2017) | Impact of PMS on organizational performance and moderating effects of context | International Journal of Productivity and Performance Management | Q1 | Q1 | CSP = Contabilidade do Setor Público |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|---------------------------------|--|---|---------------------------|----------------------|--|
| 231 | (M. Gonçalves et al., 2017) | Chronological overview of portuguese public accounting, its past, present and future (1222-2016): A literature review | Revista Evidenciação Contábil & Finanças | N/A | N/A | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 232 | (R. Gonçalves et al., 2017) | Value relevance of biological assets under IFRS | Journal of International Accounting, Auditing and Taxation | Q3 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 233 | (Guillamon-Saorin et al., 2017) | Impression management and Non-GAAP disclosure in earnings announcements | Journal of Business Finance & Accounting | Q1 | Q1 | DF = Divulgação Financeira |
| 234 | (Isidro & Dias, 2017) | Earnings quality and the heterogeneous relation between and stock returns | Review of Quantitative Finance and Accounting | Q2 | Q1 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 235 | (Isidro & Pais, 2017) | The role and current status of IFRS in the completion of national accounting rules - evidence from Portugal | Accounting in Europe | Q2 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 236 | (Machado & Alves, 2017) | Quality in management accounting: Approach by activities in large companies | International Journal of Productivity and Quality Management | Q2 | Q2 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 237 | (A. Marques, 2017) | Non-GAAP earnings: International overview and suggestions for future research | Meditari Accountancy Research | Q2 | Q1 | DF = Divulgação Financeira |
| 238 | (A. Martins, 2017a) | Accounting information and its impact in transfer pricing tax compliance: A portuguese view | EuroMed Journal of Business | Q3 | Q2 | FI = Fiscalidade |
| 239 | (A. Martins, 2017b) | Tax avoidance, anti-abuse clauses and arbitration courts: A note on capital gains' exemption | International Journal of Law and Management | Q3 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 240 | (A. Martins & Taborda, 2017) | The purpose of tax law: A perspective on financial instruments' fair value adjustments in Portugal | eJournal of Tax Research | Q4 | Q4 | FI = Fiscalidade |
| 241 | (Meira et al., 2017) | A (in)suficiência do regime do direito ao reembolso em Portugal: O estudo particular das cooperativas vitivinícolas da região demarcada do Douro | Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo | Q3 | Q3 | AF = Análise Financeira |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|----------------------------|--|---|---------------------------|----------------------|--|
| 242 | (Monteiro & Ribeiro, 2017) | The balanced scorecard as a tool for environmental management: Approaching the business context to the public sector | Management of Environmental Quality: An International Journal | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 243 | (Montenegro, 2017) | Religiosity and corporate financial reporting: Evidence from a european country | Journal of Management, Spirituality and Religion | Q1 | Q1 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 244 | (Nogueira & Jorge, 2017) | The perceived usefulness of financial information for decision making in portuguese municipalities: The importance of internal control | Journal of Applied Accounting Research | Q3 | Q3 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 245 | (Novas et al., 2017) | The role of management accounting systems in the development of intellectual capital | Journal of Intellectual Capital | Q1 | Q1 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 246 | (A. Pereira & Alves, 2017) | Earnings management and european regulation 1606/2002: Evidence from non-financial portuguese companies listed in Euronext. | Revista de Contabilidad | Q3 | Q3 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 247 | (Pires et al., 2017) | How companies use the information about quality-related costs | Total Quality Management & Business Excellence | Q1 | Q1 | AF = Análise Financeira |
| 248 | (Quesado & Branco, 2017) | The theory of constraints (TOC) as decision support managers: A study in an agro-industrial organization | Custos e Agronegocio | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 249 | (Quesado et al., 2017) | La incertidumbre percibida del entorno y el apoyo de la alta dirección en la implementación del cuadro de mando integral | Revista Contabilidade e Controladoria | N/A | N/A | CG = Contabilidade de Gestão |
| 250 | (Robalo & Gago, 2017) | The role of trust in the primary adoption stage of management accounting innovations | Revista Española de Financiación y Contabilidad | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 251 | (Rodrigues et al., 2017) | Corporate governance and intellectual capital reporting in a period of financial crisis: Evidence from Portugal | International Journal of Disclosure and Governance | Q3 | Q3 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 252 | (Sampaio et al., 2017) | Accounting history and the feminine gender: The case Anna Jansen, queen of Maranhão (19th century) | De Computis - Revista Española de Historia de la Contabilidad | N/A | N/A | HI = História |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|------------------------------|--|--|---------------------------|----------------------|---|
| 253 | (Teixeira & Gomes, 2017) | Insights into learning profiles and learning outcomes within introductory accounting | Accounting Education | Q1 | Q2 | EC = Ensino da Contabilidade |
| 254 | (Tejedo-Romero et al., 2017) | Women directors and disclosure of intellectual capital information | European Research on Management and Business Economics | Q3 | Q2 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 255 | (Vale et al., 2017) | Intellectual capital management and power mobilisation in a seaport | Journal of Knowledge Management | Q1 | Q1 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 256 | (Vicente et al., 2017) | The image of and the interest in the accounting profession: An empirical study in three social groups | International Journal of Business Excellence | Q2 | Q3 | EC = Ensino da Contabilidade |
| 257 | (Azevedo et al., 2018) | Disclosure of environmental matters: Galp Energy | Journal of Environmental Accounting and Management | Q3 | Q3 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 258 | (Blanc et al., 2018) | Cultural secrecy and anti-corruption disclosure in large multinational companies | Australian Accounting Review | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 259 | (Bonito & Pais, 2018) | The macroeconomic determinants of the adoption of IFRS for SMEs | Revista de Contabilidad | Q3 | Q3 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 260 | (Branco et al., 2018) | How do sustainability reports from the nordic and the mediterranean european countries compare | Review of Managerial Science | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 261 | (Casa Nova et al., 2018) | The misalignment between accounting faculty perceptions of success and organizational image during a process of institutional change | International Journal of Organizational Analysis | Q2 | Q2 | IC = Interdisciplinar / Crítica |
| 262 | (Craig et al., 2018) | Accountability reporting objectives of Maori organizations | Pacific Accounting Review | Q2 | Q2 | DF = Divulgação Financeira |
| 263 | (Cumbe & Inácio, 2018) | The impact of external audit on the accountability of the common fund of the Mozambique National Institute of Statistics | Managerial Auditing Journal | Q2 | Q2 | AU = Auditoria |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|--------------------------------------|---|---|---------------------------|----------------------|---|
| 264 | (Cunha & Rodrigues, 2018) | Determinants of structure of corporate governance disclosure in Portugal | Review of Business Management | N/A | N/A | CG = Contabilidade e Governo |
| 265 | (A. Dias et al., 2018) | Corporate social responsibility disclosure in small and medium-sized entities and large companies | Social Responsibility Journal | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 266 | (P. Dias & Reis, 2018) | The relationship between the effective tax rate and the nominal rate | Contaduría y Administración | Q3 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 267 | (Gaio & Pinto, 2018) | The role of state ownership on earnings quality: Evidence across public and private european firms | Journal of Applied Accounting Research | Q3 | Q3 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 268 | (Gietzmann et al., 2018) | Vulture funds and the fresh start accounting value of firms emerging from bankruptcy | Journal of Business Finance & Accounting | Q1 | Q1 | AF = Análise Financeira |
| 269 | (C. Gonçalves, Andraz, et al., 2018) | A utilidade do resultado integral: Caso Euronext Lisbon | Innovar | Q3 | Q3 | AF = Análise Financeira |
| 270 | (C. Gonçalves, Rebelo, et al., 2018) | A relevância do goodwill: Fatores contingentes | Espacios | Q3 | Q3 | AF = Análise Financeira |
| 271 | (T. Gonçalves et al., 2018) | Target costing and innovation-exploratory configurations: A comparison of fsQCA, multivariate regression, and variable cluster analysis | Journal of Business Research | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 272 | (Gonzalez-Sanchez et al., 2018) | The use and design of the BSC in the health care sector: A systematic literature review for Italy, Spain, and Portugal | International Journal of Health Planning and Management | Q2 | Q2 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 273 | (Jorge et al., 2018) | Budgetary balances adjustments from governmental accounting to national accounts in EU countries: Can deficits be prone to management? | Public Budgeting and Finance | Q2 | Q2 | CSP = Contabilidade do Setor Público |
| 274 | (A. Lopes & Coelho, 2018) | Engaged in integrated reporting? Evidence across multiple organizations | European Business Review | Q2 | Q2 | DF = Divulgação Financeira |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|--------------------------------------|--|---|---------------------------|----------------------|---|
| 275 | (I. Lourenço, Branco, et al., 2018) | Timely reporting and family ownership: The portuguese case | Meditari Accountancy Research | Q1 | Q1 | DF = Divulgação Financeira |
| 276 | (I. Lourenço, Rathke, et al., 2018) | Corruption and earnings management in developed and emerging countries | Corporate Governance | Q2 | Q2 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 277 | (I. Lourenço, Sarquis, et al., 2018) | International differences in accounting practices under IFRS and the influence of the US | Australian Accounting Review | Q2 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 278 | (Machado & Silva, 2018) | Satisfaction regarding the methods used to evaluate hotel performance | Italian Sociological Review | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 279 | (Major et al., 2018) | When institutional entrepreneurship failed: The case of a responsibility centre in a portuguese hospital | Accounting, Auditing & Accountability Journal | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 280 | (A. Martins, 2018) | The portuguese intellectual property box: Issues in designing investment incentives | Journal of International Trade Law and Policy | Q3 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 281 | (A. Martins et al., 2018) | Interpretative complexity and tax law changes: The taxation of corporate expenses in Portugal | Journal of Applied Accounting Research | Q3 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 282 | (A. Martins & Sá, 2018) | The computation of taxable income when accounting numbers are not reliable: A note on presumptions | International Journal of Law and Management | Q3 | Q3 | FI = Fiscalidade |
| 283 | (M. M. Martins et al., 2018) | Intellectual capital disclosure: The portuguese case | Journal of the Knowledge Economy | Q2 | Q2 | CI = Capital Intelectual/Intangíveis |
| 284 | (Mata et al., 2018) | A decade of environmental accounting reporting: What we know? | Journal of Cleaner Production | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 285 | (Meira et al., 2018) | Literacy in the cooperative sector evaluated through the reserve for cooperative education and training | Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa | Q2 | Q2 | AF = Análise Financeira |
| 286 | (Mesquita et al., 2018) | Novos modelos de planeamento e controlo de gestão nos hospitais públicos portugueses | Revista de Gestão em Sistemas de Saúde | N/A | N/A | CG = Contabilidade de Gestão |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|--|--|--|---------------------------|----------------------|---|
| 287 | (Montenegro & Brás, 2018) | A review of the concept and measures of audit quality across three decades of research | International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation | Q4 | Q4 | AU = Auditoria |
| 288 | (Montenegro et al., 2018) | A adequabilidade do controle interno no COMAER: Uma percepção endógena | Innovar | Q3 | Q3 | AU = Auditoria |
| 289 | (Morais et al., 2018) | Is the accounting quality after the mandatory adoption of IFRS a random walk? Evidence from Europe | Journal of Applied Accounting Research | Q3 | Q3 | AF = Análise Financeira |
| 290 | (Jonas Oliveira, Azevedo, et al., 2018) | Impairment losses: The impact of first-time adoption of the accounting standardisation system in Portugal | Australian Accounting Review | Q2 | Q2 | HNC = Harmonização/Normalização Contabilística |
| 291 | (Jonas Oliveira, Serrasqueiro, et al., 2018) | Determinants of risk reporting by portuguese and spanish non-finance companies | European Business Review | Q2 | Q2 | AR = Análise do Risco |
| 292 | (Paiva, 2018) | Contracting debt and quality of financial reporting in private firms | Contaduría y Administración | Q3 | Q3 | DF = Divulgação Financeira |
| 293 | (Paiva & Carvalho, 2018) | Accounting and management practices in the third sector in Angola | Economics and Sociology | Q2 | Q2 | IC = Interdisciplinar / Crítica |
| 294 | (Paiva et al., 2018) | Earnings management in family versus non-family firms: The influence of analyst coverage | Revista Española de Financiación y Contabilidad | Q3 | Q3 | QMR = Qualidade/Manipulação dos Resultados |
| 295 | (Pintão et al., 2018) | Employees' recognition of corporate sustainability: A case study | Corporate Governance | Q2 | Q2 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 296 | (Pinto & Morais, 2018) | What matters in disclosures of key audit matters: Evidence from Europe | Journal of International Financial Management and Accounting | Q2 | Q2 | AU = Auditoria |
| 297 | (Pinto & Picoto, 2018) | Earnings and capital management in european banks: Combining a multivariate regression with a qualitative comparative analysis | Journal of Business Research | Q1 | Q1 | DF = Divulgação Financeira |

| Nº | Autor(es) e Ano | Título do Artigo | Revista | Quartil (data publicação) | Quartil (julho 2019) | Tema |
|-----|---------------------------------------|--|--|---------------------------|----------------------|---|
| 298 | (Pucheta-Martínez et al., 2018) | The engagement of auditors in the reporting of corporate social responsibility information | Corporate Social Responsibility and Environmental Management | Q1 | Q1 | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 299 | (Quesado, Aibar-Guzmán, et al., 2018) | Advantages and contributions in the balanced scorecard implementation | Intangible Capital | Q3 | Q3 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 300 | (Quesado, Silva, et al., 2018) | The financial accounting and the cost management in the agricultural activity | Custos e Agronegocio | Q3 | Q3 | IC = Interdisciplinar / Crítica |
| 301 | (V. Ribeiro et al., 2018) | Information disclosure on the internet on social responsibility: Empirical evidence in portuguese municipalities | Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade | N/A | N/A | CSE = Contabilidade Socioambiental e Questões Éticas em Contabilidade |
| 302 | (Rodrigues & Craig, 2018) | The role of government accounting and taxation in the institutionalization of slavery in Brazil | Critical Perspectives on Accounting | Q1 | Q1 | HI = História |
| 303 | (Rodrigues et al., 2018) | Factors affecting success in the professional entry exam for accountants in Brazil | Accounting Education | Q2 | Q2 | EC = Ensino da Contabilidade |
| 304 | (Samagaio et al., 2018) | Management control systems in high-tech start-ups: An empirical investigation | Journal of Business Research | Q1 | Q1 | CG = Contabilidade de Gestão |
| 305 | (J. Santos et al., 2018) | The importance to financial information in the decision-making process in company 's family structure | Contaduría y Administración | Q3 | Q3 | AF = Análise Financeira |
| 306 | (Sardo & Alves, 2018) | ERP systems and accounting: A systematic literature review | International Journal of Enterprise Information Systems | Q3 | Q3 | CSI = Contabilidade e Sistemas de Informação |
| 307 | (Serrasqueiro & Mineiro, 2018) | Corporate risk reporting: Analysis of risk disclosures in the interim reports of public portuguese non-financial companies | Contaduría y Administración | Q3 | Q3 | AR = Análise do Risco |
| 308 | (A. R. Silva et al., 2018) | Accounting as a tool of state governance: The tutelage system of 'Free Africans' in Brazil between 1818 and 1864 | Accounting History | Q1 | Q1 | HI = História |

Apêndice 2: Guião da Entrevista

GUIÃO DA ENTREVISTA

Tema

Caracterização da investigação em contabilidade, o seu objetivo e contributo para o ensino e para a prática da contabilidade – A perceção dos académicos de contabilidade

Objetivos de investigação

Considerando a importância da investigação realizada pelos académicos e a discussão em torno da sua relevância e utilidade para o ensino e prática da contabilidade, o propósito deste estudo é caracterizar a investigação em contabilidade e perceber qual o seu objetivo e contributo para o ensino e para a prática da contabilidade.

Entrevistados

Académicos de contabilidade, entendendo-se aqui, docentes de contabilidade do ensino superior público, qualquer que seja a sua posição.

Metodologia

A informação será recolhida através de entrevistas individuais semiestruturadas.

Localização

As entrevistas decorrerão no local de trabalho do entrevistado ou em outro lugar sugerido pelo mesmo.

Apresentação e explicação no início da entrevista

- a) Apresentação do entrevistador.
- b) Apresentação do estudo, incluindo os principais objetivos a alcançar.
- c) Explicação do processo de confidencialidade e anonimato na recolha de dados.
- d) Solicitação de permissão para gravação da entrevista.
- e) Explicação do caráter voluntário de participação no projeto de investigação e reforço da possibilidade de, durante a entrevista, o entrevistado poder retirar o seu consentimento de participação.

Informação a recolher durante a entrevista:

I. Grau de envolvimento do entrevistado

Objetivo: avaliar o grau de envolvimento do entrevistado no mundo académico.

- Instituição de Ensino
- Idade
- Estado civil
- Naturalidade
- Tem filhos? E que idades têm?
- Quais os cargos/funções desempenhados e atuais para com a instituição onde se encontra vinculado?
- Quais as suas habilitações académicas (instituições, datas conclusão e temas de investigação de mestrado e doutoramento)?
- Qual a sua posição na instituição onde trabalha e desde quando? (professor de carreira, convidado, com regime de exclusividade ou não, tempo parcial ou integral).
- Como chegou a esta posição nesta instituição de ensino?
- Leciona apenas nesta instituição? (noutra qual? sempre com o regime de exclusividade?)
- Quais as principais áreas de investigação?
- Qual o número de anos de serviço como académico?
- Tem artigos científicos publicados em revistas científicas internacionais?
- Em que ano publicou o seu 1º artigo científico e qual a revista?
- Qual o número aproximado de artigos publicados em revistas científicas internacionais?
- Tem artigos publicados em outras revistas que não científicas (por exemplo, profissionais)?
- Qual o número aproximado de artigos publicados em outras revistas?
- Tem outro material científico publicado (livros, capítulos de livros, entre outros)? Qual?
- Qual o número aproximado de orientação de dissertações de mestrado terminadas e em curso?
- Qual o número aproximado de orientação de teses de doutoramento terminadas e em curso?
- Quais os objetivos que lhe são exigidos ao nível de investigação?
- Para além do ensino e da investigação em contabilidade desempenha outras atividades na sua instituição, por exemplo consultorias, prestações de serviço, formação, peritagens? (A sua instituição é procurada para estes trabalhos? Costuma aderir? Porquê?)
- Quais as unidades curriculares que costuma lecionar e em que níveis de ensino?

- Antes de ingressar na carreira académica passou pela prática? Tem experiência profissional? Quantos anos?
- Considera que essa experiência profissional contribuiu para a sua carreira enquanto académico? De que forma?

II. Avaliar a caracterização e os objetivos da investigação em contabilidade

Objetivo: conhecer como o entrevistado caracteriza a investigação em contabilidade e quais o seu objetivo da investigação desenvolvida pelos académicos de contabilidade portugueses.

- Como caracteriza a investigação em contabilidade realizada atualmente pelos académicos portugueses? (É útil/relevante? É escassa? Reflete a realidade? É muito teórica ou prática? Está focada em áreas específicas? Quais? Há áreas por explorar? É diferente da realizada por outros académicos internacionais da área, com os quais tem contacto?)
- Qual é na sua opinião o objetivo da investigação em contabilidade publicada pela academia? (O que se espera da investigação em contabilidade? Deve responder a problemas práticos? Deve explicar o que é feito na prática? Deve desenvolver teoria? Deve propor normas, ou criticar as existentes?).
- Que fatores considera facilitadores da realização de investigação e quais os obstáculos que identifica.

III. Conhecer as perceções dos académicos portugueses quanto ao contributo da investigação em contabilidade para o ensino de contabilidade

Objetivo: obter informação sobre as perceções do entrevistado sobre o contributo/ influência da investigação em contabilidade no ensino de contabilidade.

- Como avalia a influência/contributo atual da investigação em contabilidade no ensino em Portugal e na sua instituição? (Considera que a investigação em contabilidade deve influenciar o ensino da contabilidade, do que se trata especificamente? Ou considera que a investigação em contabilidade deve estar isolada do ensino de contabilidade? O que o leva a ter essa opinião? Considera que tais são inseparáveis? Qual o contributo/influência que existe?).
- Afirmou-se frequentemente que existe um *gap* entre a investigação em contabilidade e o ensino de contabilidade. Qual a sua opinião? (Porque será que tal é afirmado? O que sugere que seja feito, tipo de iniciativas, pela academia e por outros para poder ser superado?).
- Considera que o processo de Bolonha agravou este *gap* entre a investigação e o ensino? Ou não?

- Fazendo um apanhado considera que seria desejável a integração da investigação em contabilidade no ensino de contabilidade? (Faz sentido para si? Como pode ser incorporada a investigação? Em que níveis de ensino? Qual o tipo de investigação que poderá ser incorporada? Porquê tentar incorporar a investigação no ensino? Será fácil a sua concretização? Existem alguns impedimentos/dificuldades a apontar? O que poderá ser feio para os ultrapassar?).
- Permita-me que lhe pergunte se gosta mais de lecionar ou de investigar? Por qual atividade sente uma maior vocação e interesse pessoal?

IV. Conhecer as perceções dos académicos portugueses quanto ao contributo da investigação em contabilidade para a prática profissional da contabilidade.

Objetivo: obter informação sobre as perceções do entrevistado sobre o contributo/ influência da investigação em contabilidade na prática profissional da contabilidade.

- Como avalia o contributo atual da investigação em contabilidade para o exercício prático da contabilidade em Portugal? (A investigação em contabilidade deverá influenciar a prática profissional? Tem impacto imediato na prática? Considera que está isolada da prática profissional?).
- Na sua opinião qual seria o contributo desejável?
- Em que áreas considera que a investigação em contabilidade tem vindo ou poderá vir a contribuir para a prática da contabilidade? (O que o leva a ter essa opinião? Quais as soluções que apresenta?).
- Reconhece que a investigação em contabilidade tem, ou deveria ter, a mesma relevância prática que as outras ciências, por exemplo, engenharia, medicina? (Ou não faz sentido fazer esta comparação? Porquê?).
- Na sua opinião, a contribuição da investigação em contabilidade para a prática da mesma deve ser uma preocupação dos académicos? (Ou seja, os académicos devem prestar mais atenção às necessidades dos profissionais, de modo que a investigação em contabilidade seja mais direcionada para resolver os problemas práticos que os profissionais enfrentam? Devem investigar temas/problemas que possam ter um interesse para a prática ou considera que esse não é objetivo do trabalho de um académico?).
- Considera que os profissionais de contabilidade portugueses têm, ou deveriam ter em conta, os resultados da investigação realizada pelos académicos de contabilidade. (Considera que seria útil para os mesmos ter conhecimento dos resultados da investigação realizada pelos académicos? Poderia de alguma forma ajudá-los a resolver algum problema prático?).
- No caso de considerar que os profissionais não têm em conta os resultados da investigação realizada pelos académicos, aponte as possíveis razões/impedimentos para tal comportamento (O acesso aos artigos é fácil, ou não? A linguagem e a terminologia é acessível? Precisam de formação sobre

investigação para interpretar os resultados obtidos? Tem utilidade prática a investigação realizada? Têm tempo disponível?).

- Defende a necessidade de uma maior interação entre académicos e profissionais de contabilidade? (Por exemplo realização de conferências/seminários conjuntos, ações de formação sobre investigação para os profissionais, licenças sabáticas nas empresas para os académicos, entre outras).
- Frequentemente afirmou-se que existe um *gap* entre a investigação em contabilidade e a prática profissional de contabilidade. Qual a sua opinião? (Explique o seu ponto de vista? No caso de confirmar que existe um *gap*, o que sugere que seja feito, tipo de iniciativas, pela academia, profissionais e outros para poder ser superado?).

V. A relação entre a investigação e o ensino e a prática da contabilidade: percepção dos académicos.

Objetivo: obter informação sobre a percepção do académico quanto à relação investigação-ensino-prática da contabilidade.

- Julga recomendável estreitar a relação da investigação em contabilidade com o ensino de contabilidade e com a prática profissional? (Se sim, existiriam mais valias/vantagens para os alunos de contabilidade do ensino superior, para os profissionais de contabilidade e para os académicos de contabilidade?).
- Que sugestões daria para aumentar e melhorar a investigação em contabilidade e a sua relação com a prática e com o ensino da contabilidade? (Com uma melhor ligação entre a investigação, o ensino e a prática conseguir-se-ia melhorar e aumentar a investigação em contabilidade, ou este não é o problema?).
- Deixe-me perguntar-lhe: gosta do que faz, sente-se realizado e feliz sendo académico, ou gostaria de ter a oportunidade de uma maior participação no mundo empresarial.
- Pergunto-lhe se há alguma questão que considera relevante e que não foi colocada? Na eventualidade de algum entrevistado sugerir alguma questão, posso voltar a contactá-lo para responder-me por escrito a essa questão?

Agradecimentos finais.

Muito obrigada pela sua colaboração.

Agradeço o facto de permitido a gravação da entrevista.

A entrevista será transcrita, caso pretenda posso enviar-lhe a transcrição.

No final do estudo remeto-lhe as principais conclusões do estudo.

Apêndice 3: Modelo de email enviado para marcação de entrevista

Assunto: Solicitação de colaboração em estudo académico – marcação de entrevista

Exmo. Sr. Professor Doutor ...

O meu nome é Graciete Costa, sou aluna do curso de Doutoramento em Contabilidade da Universidade do Minho e Universidade de Aveiro, e encontro-me presentemente a elaborar a tese de doutoramento sob orientação das Professoras Doutora Lídia Oliveira e Doutora Delfina Gomes.

Venho pelo presente solicitar a sua colaboração no estudo subordinado ao tema “Caracterização da investigação em contabilidade, o seu objetivo e contributo para o ensino e para a prática da contabilidade – A perceção dos académicos de contabilidade portugueses”.

A sua colaboração é de extrema importância para a concretização deste estudo, pelo que agradeço a sua disponibilidade para a realização de uma entrevista, com o objetivo a recolher a sua perceção sobre o tema que estou a estudar.

Estou a tentar conciliar a realização das entrevistas nas duas primeiras semanas de outubro (05/10 a 17/10). Em meados de setembro, caso esteja disponível para tal, volto a contactá-lo no sentido de agendar consigo o dia mais favorável para a realização da entrevista.

Obrigada pela sua atenção.

Cumprimentos,

Graciete Costa

Apêndice 4: Declaração de Confidencialidade

DECLARAÇÃO DE CONFIDENCIALIDADE DAS ENTREVISTAS GRAVADAS

DOUTORANDA EM CONTABILIDADE: Graciete Andreia Soares da Costa

TEMA DO ESTUDO A INCLUIR NA TESE DE DOUTORAMENTO:

Caracterização da investigação em contabilidade, o seu objetivo e contributo para o ensino e para a prática da contabilidade – A perceção dos académicos de contabilidade

Eu, Graciete Andreia Soares da Costa, tenho conhecimento que toda a informação transcrita para o estudo de investigação acima indicado será tratada com total confidencialidade.

Além disso, assumo a responsabilidade de que todas as gravações e material transcrito serão tratados com o mesmo nível de confidencialidade e guardados, em separado e de forma segura.

Assinatura Doutoranda:.....Data:

Assinatura Entrevistado:.....Data:

Apêndice 5: Temas dos artigos publicados pelos académicos portugueses por revista científica

| Revista | Tema | | | | | | | | | | | | | | | | | | | Total | |
|---------|------|----|----|----|-----|----|-----|-----|-----|----|------|----|----|------|----|-----|----|-----|-----|-------|---|
| | AF | AR | AU | CG | CGe | CI | CSE | CSI | CSP | DF | DNFV | EC | FI | GEFS | HI | HNC | IC | MMI | QMR | | |
| AAAJ | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| AABFJ | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 2 | 5 |
| AAR | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 7 | |
| ABR | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | |
| AE | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 2 | |
| AEd | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 6 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 6 | |
| AF | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 5 | |
| AH | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 14 | 0 | 0 | 0 | 0 | 14 | |
| AHJ | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | |
| AHR | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | |
| AOS | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 2 | |
| BTP | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | |
| CA | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 2 | |
| CC | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 2 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 5 | |
| CG | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 4 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 6 | |
| COC | 0 | 0 | 0 | 4 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 5 | |
| CPA | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 1 | 0 | 0 | 0 | 4 | |
| CSREM | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | |
| CyA | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 6 | |
| EAR | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 7 | |
| EBR | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | |
| EJB | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | |
| eJTR | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | |
| IC | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | |
| IJA | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | |
| IJAPE | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 2 | |

| Revista | Tema | | | | | | | | | | | | | | | | | | | Total |
|---------|------|----|----|----|-----|----|-----|-----|-----|----|------|----|----|------|----|-----|----|-----|-----|-------|
| | AF | AR | AU | CG | CGe | CI | CSE | CSI | CSP | DF | DNFV | EC | FI | GEFS | HI | HNC | IC | MMI | QMR | |
| IJLM | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 6 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 8 |
| IJPA | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| IN | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 6 |
| JAAR | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 6 |
| JAOC | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| JBE | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 6 |
| JBFA | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| JBuR | 0 | 0 | 1 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 5 |
| JCP | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| JFRA | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 3 |
| JIAAT | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 1 | 4 |
| JIC | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| MAJ | 0 | 1 | 2 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| MAR | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| MBE | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| MeAR | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| MEQ | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 5 |
| MJSS | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| PAR | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| PMM | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| PMR | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| QRAM | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| RAR | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| RBGN | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| RBM | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| RC | 0 | 0 | 1 | 0 | 2 | 0 | 1 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 2 | 9 |
| RCC | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| RCF | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 2 |

| Revista | Tema | | | | | | | | | | | | | | | | | | Total | |
|--------------|-----------|----------|-----------|----------|-----------|-----------|-----------|----------|-----------|-----------|----------|-----------|-----------|----------|-----------|-----------|----------|----------|-----------|------------|
| | AF | AR | AU | CG | CGe | CI | CSE | CSI | CSP | DF | DNFV | EC | FI | GEFS | HI | HNC | IC | MMI | | QMR |
| REFC | 0 | 0 | 2 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 8 |
| RQFA | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 2 |
| SRJ | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7 |
| TBAR | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| TQMBE | 2 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| OUTRAS | 10 | 3 | 2 | 0 | 10 | 4 | 11 | 2 | 16 | 1 | 1 | 2 | 3 | 0 | 3 | 3 | 3 | 0 | 3 | 77 |
| Total | 22 | 7 | 10 | 8 | 39 | 13 | 48 | 2 | 29 | 17 | 3 | 10 | 21 | 4 | 28 | 24 | 5 | 2 | 16 | 308 |
| 2003-2006 | 3 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 3 | 0 | 2 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 1 | 0 | 0 | 0 | 14 |
| 2007-2010 | 1 | 0 | 1 | 3 | 3 | 4 | 12 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 9 | 7 | 0 | 0 | 1 | 46 |
| 2011-2014 | 6 | 5 | 1 | 1 | 13 | 1 | 14 | 1 | 9 | 3 | 0 | 3 | 5 | 2 | 9 | 4 | 1 | 1 | 7 | 86 |
| 2015-2018 | 12 | 2 | 8 | 4 | 21 | 8 | 19 | 1 | 17 | 12 | 2 | 7 | 15 | 1 | 8 | 12 | 4 | 1 | 8 | 162 |

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abreu, R., David, F., & Crowther, D. (2005). Corporate social responsibility in Portugal: Empirical evidence of corporate behaviour. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 5(5), 3–18.
- Adler, R. W., Whiting, R. H., & Wynn-Williams, K. (2004). Student-led and teacher-led case presentations: empirical evidence about learning styles in an accounting course. *Accounting Education: An International Journal*, 13(2), 213–229.
- Ainsworth, P. (2001). Changes in accounting curricula: Discussion and design. *Accounting Education*, 10(3), 279–297.
- Albrecht, W. S., & Sack, R. J. (2000). *Accounting education: charting the course through a perilous future*. American Accounting Education.
- Albrecht, W. S., & Sack, R. J. (2001). The perilous future of accounting education. *CPA Journal*, 71(3), 17–24.
- Albu, C., & Toader, S. (2012). Bridging the gap between accounting academic research and practice: Some conjectures from Romania. *Accounting and Management Information Systems*, 11(2), 163–173.
- Almeida, B. (2015). The postulate systems of auditing in the evolution of the american thought: A historical interpretative approach. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, 5(4), 149–170.
- Alves, M. do C., & Matos, S. (2012). ERP adoption by public and private organizations: A comparative analysis of successful implementations. *Journal of Business Economics and Management*, 14(3), 500–519.
- Alves, S. (2010). The controversy over accounting for stock options: A literature review. *International Research Journal of Finance and Economics*, 53, 7–25.
- Alves, S. (2012a). Executive stock options and earnings management in the portuguese listed companies. *Revista de Contabilidade*, 15(2), 211–235.
- Alves, S. (2012b). Ownership structure and earnings management: Evidence from Portugal. *Australasian Accounting Business and Finance Journal*, 6(1), 57–74.
- Alves, S. (2013). The impact of audit committee existence and external audit on earnings management: Evidence from Portugal. *Journal of Financial Reporting & Accounting*, 11(2), 143–165.
- Alves, S. (2014). The effect of board independence on the earnings quality: Evidence from portuguese listed companies. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 8(3), 23–44.

- Alves, S., & Martins, J. (2009). The impact of intangible assets on financial and governance policies: A univariate analysis. *Corporate Ownership & Control*, 7(1 e Cont. 4), 416–433.
- Alves, S., Martins, J., & Ferreira, C. (2009). Determinants of executive stock options: Portuguese evidence. *Corporate Ownership & Control*, 7(2), 260–268.
- Amorim, D., & Machado, M. J. (2015). Balanced scorecard: Empirical study in Brazil. *Social Sciences (Pakistan)*, 10(6), 723–733.
- Amorim, V., & Brás, F. A. (2011). Estudo da divulgação de informação sobre a responsabilidade social empresarial. *Informação & Sociedade*, 21(2), 65–86.
- Anderson-Gough, F. (2009). Education. In J. R. Edwards & S. P. Walker (Eds.), *The routledge companion to accounting history* (pp. 297–312). Routledge.
- Annala, J., & Mäkinen, M. (2011). The research-teaching nexus in higher education curriculum design. *Transnational Curriculum Inquiry*, 8(1), 3–21.
- Annisette, M. (2000). Imperialism and the professions: The education and certification of accountants in Trinidad and Tobago. *Accounting, Organizations and Society*, 25, 631–659.
- Araújo, W. G., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2017). “Empire as an imagination of the centre”: The Rio de Janeiro School of Commerce and the development of accounting education in Brazil. *Critical Perspectives on Accounting*, 46, 38–53.
- Arquero, J. L., Jiménez Cardoso, S. M., & Laffarga Briones, J. (2016). Perceived usefulness of academic accounting research. The opinion of academics and practitioners. *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 19(2), 239–251.
- Audi, R. (2004). Perception and consciousness. In I. Niiniluoto, M. Sintonen, & J. Wolenski (Eds.), *Handbook of epistemology* (pp. 57–108). Springer Science+Business Media Dordrecht.
- Azevedo, G., Oliveira, J., & Castro, A. (2018). Disclosure of environmental matters: Galp Energy. *Journal of Environmental Accounting and Management*, 6(1), 83–94.
- Bachelard, G. (2005). *A formação do espírito científico: Contribuição para uma psicanálise do conhecimento* (5ª reimpre). Tradução de Estela dos Santos Abreu. Contraponto Editora LIDA.
- Baker, C., & Bettner, M. (1997). Interpretative and critical research in accounting: A commentary on its absence from mainstream accounting. *Critic. Perspect. Acc*, 8(4), 293–310.
- Baldvinsdottir, G., Mitchell, F., & Nørreklit, H. (2010). Issues in the relationship between theory and practice in management accounting. *Management Accounting Research*, 21(2), 79–82.
- Bandeira, A. M., Meira, D., & Alves, V. (2017). Los diferentes tipos de resultados en las cooperativas portuguesas. Un estudio de caso múltiple. *Revesco Revista de Estudios Cooperativos*, 123, 37–63.

- Barros, C. L., & Monteiro, S. (2012). Determinant factors of mandatory environmental reporting: The case of portuguese primary metal and steel industry. *Studies in Fuzziness and Soft Computing*, 286, 123–147.
- Barros, R., & Ferreira, A. M. (2017). Time-driven activity-based costing: Designing a model in a portuguese production environment. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 14(1), 2–20.
- Barth, M. E. (2015). Financial accounting research, practice, and financial accountability. *Abacus*, 51(4), 499–510.
- Bartunek, J. M., & Rynes, S. L. (2014). Academics and practitioners are alike and unlike: The paradoxes of academic-practitioner relationships. *Journal of Management*, 40(5), 1181–1201.
- Basilio, M., Pires, M. C., & Reis, J. F. (2016). Portuguese banks' performance: Comparing efficiency with their spanish counterparts. *Eurasian Economic Review*, 6(1), 27–44.
- Baskerville, R., Carrera, N., Gomes, D., Lai, A., & Parker, L. D. (2017). Accounting historians engaging with scholars inside and outside accounting: Issues, opportunities and obstacles. *Accounting History*, 22(4), 403–424.
- Baxter, W. (1988). *Accounting research: Academic trends versus practical needs*. The Institute of Chartered Accountants of Scotland: Edimburgo.
- Beaver, W. H. (1984). Incorporating research into the educational process. *Issues in Accounting Education*, 2, 33–38.
- Bedford Committee. (1986). Future accounting education: Preparing for the expanding profession. *Issues in Accounting Education*, 1(1), 168–195.
- Bedford, M. (1978). The impact of a priori theory and research on accounting practice. In R. Abdel-Khalik & F. Keller (Eds.), *The impact of accounting research on practice and disclosure* (pp. 2–31). Durham, NC: Duke University Press.
- Biggs, J. (1996). Enhancing teaching through constructive alignment. *Higher Education*, 32(3), 347–364.
- Blanc, R., Branco, M. C., & Patten, D. M. (2018). Cultural secrecy and anti-corruption disclosure in large multinational companies. *Australian Accounting Review*, 1–11.
- Blanc, R., Cho, C. H., Sopt, J., & Branco, M. C. (2017). Disclosure responses to a corruption scandal: The case of Siemens AG. *Journal of Business Ethics*, 1–17.
- Blanc, R., Islam, M. A., Patten, D. M., & Branco, M. C. (2017). Corporate anti-corruption disclosure: An examination of the impact of media exposure and country-level press freedom. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(8), 1746–1770.
- Blanc, R., Patten, D. M., & Branco, M. C. (2016). Market reactions to transparency international reports

- on corporate anti-corruption. *Accounting and the Public Interest*, 16(1), 84–99.
- Blaxter, L., Hughes, C., & Tight, M. (1998). Writing on Academic Careers. *Studies in Higher Education*, 23(3), 281–295.
- Bloom, R., Heymann, H. G., Fuglister, J., & Collins, M. (1994). *The schism in Accounting*. Westport, CT: Quorum.
- Bonito, A., & Pais, C. (2018). The macroeconomic determinants of the adoption of IFRS for SMEs. *Revista de Contabilidade*, 21(2), 116–127.
- Booth, P., Lockett, P., & Mladenovic, R. (1999). The quality of learning in accounting education: The impact of approaches to learning on academic performance. *Accounting Education*, 8(4), 277–300.
- Borrego, A. C. (2016). Diploma da fiscalidade verde: Finalmente uma fiscalidade ambiental integrada em Portugal? *Revista de Gestão Social e Ambiental*, 10(3), 51–68.
- Borrego, A. C., Loo, E. C., Lopes, C., & Ferreira, C. (2015). Tax professionals' perception of tax system complexity: Some preliminary empirical evidence from Portugal. *EJournal of Tax Research*, 13(1), 338–360.
- Borrego, A. C., Lopes, C., & Ferreira, C. (2017). Tax professionals' profiles concerning tax noncompliance and tax complexity: Empirical contributions from Portugal. *EJournal of Tax Research*, 15(3), 424–456.
- Boyce, G. (2004). Critical accounting education: Teaching and learning outside the circle. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(4–5), 565–586.
- Branco, M. C., & Baptista, I. (2015). Compromisso com a RSE no pacto global da Organização das Nações Unidas. *Innovar*, 25(58), 81–90.
- Branco, M. C., & Delgado, C. (2009). Research on social and environmental accounting in southern european countries. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 38(144), 663–675.
- Branco, M. C., & Delgado, C. (2011). Research on corporate social responsibility and disclosure in Portugal. *Social Responsibility Journal*, 7(2), 202–217.
- Branco, M. C., & Delgado, C. (2012). Business, social responsibility, and corruption. *Journal of Public Affairs*, 12(4), 357–365.
- Branco, M. C., Delgado, C., Gomes, S., & Eugénio, T. (2014). Factors influencing the assurance of sustainability reports in the context of the economic crisis in Portugal. *Managerial Auditing Journal*, 29(3), 237–252.
- Branco, M. C., Delgado, C., & Marques, C. (2018). How do sustainability reports from the nordic and the mediterranean european countries compare. *Review of Managerial Science*, 12(4), 917–936.

- Branco, M. C., Delgado, C., Sá, M., & Sousa, C. (2010). An analysis of intellectual capital disclosure by portuguese companies. *EuroMed Journal of Business*, 5(3), 258–278.
- Branco, M. C., Delgado, C., Sá, M., & Sousa, C. (2014). Comparing CSR communication on corporate web sites in Sweden and Spain. *Baltic Journal of Management*, 9(2), 231–250.
- Branco, M. C., Delgado, C., Sousa, C., & Sá, M. (2011). Intellectual capital disclosure media in Portugal. *Corporate Communications: An International Journal*, 16(1), 38–52.
- Branco, M. C., Eugénio, T., & Ribeiro, J. (2008). Environmental disclosure in response to public perception of environmental threats: The case of co-incineration in Portugal. *Journal of Communication Management*, 12(2), 136–151.
- Branco, M. C., & Matos, D. (2016). The fight against corruption in Portugal: Evidence from sustainability reports. *Journal of Financial Crime*, 23(1), 132–142.
- Branco, M. C., & Rodrigues, L. L. (2006a). Communication of corporate social responsibility by portuguese banks: A legitimacy theory perspective. *Corporate Communications: An International Journal*, 11(3), 232–248.
- Branco, M. C., & Rodrigues, L. L. (2006b). Corporate social responsibility and resource-based perspectives. *Journal of Business Ethics*, 69(2), 111–132.
- Branco, M. C., & Rodrigues, L. L. (2008a). Factors influencing social responsibility disclosure by portuguese companies. *Journal of Business Ethics*, 83(4), 685–701.
- Branco, M. C., & Rodrigues, L. L. (2008b). Social responsibility disclosure: A study of proxies for the public visibility of portuguese banks. *The British Accounting Review*, 40(2), 161–181.
- Breton, G. (1999). Some empirical evidence on the superiority of the problem-based learning (PBL) method. *Accounting Education*, 8(1), 1–12.
- Bricker, R., & Previts, G. J. (1990). The sociology of accountancy: a study of academic and practice community schisms. *Accounting Horizons*, 4(1), 1–14.
- Brierley, J. A. (2017). The role of a pragmatist paradigm when adopting mixed methods in behavioural accounting research. *International Journal of Behavioural Accounting and Finance*, 6(2), 140.
- Broad, W. J. (1981). The publishing game: Getting more for less. *New Series*, 211(4487), 1137–1139.
- Bromwich, M., & Bhimani, A. (1994). *Management Accounting: Pathways to Progress*. CIMA, London.
- Bromwich, M., & Scapens, R. W. (2016). Management accounting research: 25 years on. *Management Accounting Research*, 31, 1–9.
- Brown, R. B., & McCartney, S. (1998). The link between research and teaching: Its purpose and implications. *Innovations in Education and Teaching International*, 35(2), 117–129.

- Brownson, R. C., Kreuter, M. W., Arrington, B. A., & True, W. R. (2006). Translating scientific discoveries into public health action: How can schools of public health move us forward? *Public Health Reports, 121*(1), 97–103.
- Bugarim, M. C., Pinho, C., Rodrigues, L. L., & Machado, D. (2014). Actions of federal accounting council for development and brazilian accounting. *Revista de Contabilidade e Controladoria, 5*(2), 134–151.
- Bugarim, M. C., Rodrigues, L. L., Pinho, C., & Machado, D. (2014). Historical analysis of sufficiency exam results of Federal Accounting Council. *Revista de Contabilidade e Controladoria, 6*(1), 121–136.
- Burke-Smalley, L. A., Rau, B. L., Neely, A. R., & Evans, W. R. (2017). Factors perpetuating the research-teaching gap in management: A review and propositions. *International Journal of Management Education, 15*(3), 501–512.
- Burke, L. A., & Rau, B. (2010). The research-teaching gap in management. *Academy of Management Learning and Education, 9*(1), 132–143.
- Burritt, R., Evans, E., & Guthrie, J. (2010). Challenges for accounting education at a crossroad in 2010. In E. Evans, R. Burritt, & J. Guthrie (Eds.), *Accounting education at a crossroad in 2010* (1st ed., pp. 9–15). The Institute of Chartered Accountants in Australia.
- Burritt, R., & Tingey-Holyoak, J. (2011). Sustainability accounting research and professional practice: Mind the gap. In Elaine Evans, R. Burritt, & J. Guthrie (Eds.), *Bridging the Gap between Academic Research and Professional Practice* (1st ed., pp. 110–119). The Institute of Chartered Accountants in Australia.
- Byrne, M., & Flood, B. (2003). Defining the present and shaping the future: The changing nature of accounting education in Ireland. *Journal of Accounting Education, 21*(3), 197–213.
- Cañibano, L., & Alberto, F. (2008). El control institucional de la información financiera: Aplicación de un estudio DELPHI. *Revista Española de Financiación y Contabilidad, 37*(140), 795–829.
- Capelo, C., Lopes, A., & Mata, A. (2015). A simulation-based approach for teaching the systems perspective of strategic performance management. *Accounting Education, 24*(1), 1–26.
- Caria, A. A., & Rodrigues, L. L. (2014). The evolution of financial accounting in Portugal since the 1960s: A new institutional economics perspective. *Accounting History, 19*(1–2), 227–254.
- Carmo, C., Moreira, J., & Miranda, M. C. (2016). Earnings quality and cost of debt: Evidence from portuguese private companies. *Journal of Financial Reporting & Accounting, 14*(2), 178–197.
- Carnegie, G. D., & Rodrigues, L. L. (2007). Exploring the dimensions of the international accounting history community. *Accounting History, 12*(4), 441–464.

- Carneiro, J., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2017). Assessing international accounting harmonization in Latin America. *Accounting Forum*, 41(3), 172–184.
- Carqueja, H. (2001). Entrada da contabilidade no ensino oficial, e depois no ensino superior. *Jornal Do Técnico de Contas e Da Empresa*, 424(janeiro), 362–364.
- Carreira, F., Guedes, M. A., & Aleixo, M. C. (2008). Can we teach ethics and professional deontology? An empirical study regarding the accounting and finance degree. *Social Responsibility Journal*, 4(1/2), 89–103.
- Carvalho, A., Rodrigues, L. L., & Branco, M. C. (2017). Factors influencing voluntary disclosure in the annual reports of portuguese foundations. *Voluntas*, 28(5), 2278–2311.
- Carvalho, C., Rodrigues, A. M., & Ferreira, C. (2016a). Goodwill and mandatory disclosure compliance: A critical review of the literature. *Australian Accounting Review*, 26(4), 376–389.
- Carvalho, C., Rodrigues, A. M., & Ferreira, C. (2016b). The recognition of goodwill and other intangible assets in business combinations: The portuguese case. *Australian Accounting Review*, 26(1), 4–20.
- Carvalho, J., Camões, P., Jorge, S., & Fernandes, M. (2007). Conformity and diversity of accounting and financial reporting practices in portuguese local government. *Canadian Journal of Administrative Sciences*, 24(1), 2–14.
- Carvalho, J., Fernandes, M., Lambert, V., & Lapsley, I. (2006). Measuring fire service performance: A comparative study. *International Journal of Public Sector Management*, 19(2), 165–179.
- Carvalho, J., Gomes, P., & Fernandes, M. (2012). The main determinants of the use of the cost accounting system in portuguese local government. *Financial Accountability & Management*, 28(3), 306–334.
- Carvalho, J., Jorge, S., & Fernandes, M. (2006). New local government accounting in Portugal. *Public Money & Management*, 26(4), 211–216.
- Carvalho, J. M., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2007). Early cost accounting practices and private ownership: The silk factory company of Portugal, 1745-1747. *Accounting Historians Journal*, 34(1), 57–89.
- Casa Nova, S., Lourenço, I., & Azevedo, R. (2018). The misalignment between accounting faculty perceptions of success and organizational image during a process of institutional change. *International Journal of Organizational Analysis*, 26(5), 812–841.
- Castanheira, N., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2010). Factors associated with the adoption of risk-based internal auditing. *Managerial Auditing Journal*, 25(1), 79–98.
- Celik, O., & Ecer, A. (2009). Efficiency in accounting education: evidence from Turkish Universities.

- Critical Perspectives on Accounting*, 20(5), 614–634.
- Chalmers, A. (1993). *O que é ciência afinal?* Tradução de Raul Filker, Editora Brasiliense.
- Chalmers, K., & Wright, S. (2011). Bridging accounting research and practice: A value adding endeavour. In E. Evans, R. Burritt, & J. Guthrie (Eds.), *Bridging the gap between academic accounting research and professional practice* (1ª, pp. 59–68). Centre for Accounting, Governance and Sustainability, University of South Australia e The Institute of Chartered Accountants in Australia.
- Chua, W. (1986). Radical developments in accounting thought. *The Accounting Review*, 41(4), 601–632.
- Coate, K., Barnett, R., & Williams, G. (2001). Teaching between teaching and research in higher education in England. *Higher Education Quarterly*, 55(2), 158–174.
- Collingwood, R. (1981). *Ciência e filosofia* (4ª). Editorial Presença, Lisboa.
- Collins, H. M. (2001). Tacit knowledge, trust and the Q of sapphire. *Social Studies of Science*, 31(1), 71–85.
- Conceição, A., & Major, M. (2011). Adoção do six sigma pelas 500 maiores empresas em Portugal. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 13(40), 312–331.
- Cooper, D. J., Everett, J., & Neu, D. (2005). Financial scandals, accounting change and the role of accounting academics: A perspective from North America. *European Accounting Review*, 14(2), 373–382.
- Costa, A., Pinheiro, M., & Ribeiro, M. (2016). Ethical perceptions of accounting students in a portuguese university: The influence of individual factors and personal traits. *Accounting Education*, 25(4), 327–348.
- Costa, D. (2012). A recolha de dados: Técnicas utilizadas. In H. Silvestre & J. Araújo (Eds.), *Metodologia para a investigação social* (pp. 141–170). Escolar Editora.
- Costa, F., & Oliveira, L. (2015). A divulgação dos ativos fixos tangíveis segundo a IAS 16 e o seu grau de cumprimento. *Innovar*, 25(1), 47–60.
- Costa, G., Oliveira, L., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2013). Factors associated with the publication of a CEO letter. *Corporate Communications: An International Journal*, 18(4), 432–450.
- Craig, R., & Amernic, J. (2002). Accountability of accounting educators and the rhythm of the university: resistance strategies for postmodern blues. *Accounting Education*, 11(2), 121–171.
- Craig, R., Taonui, R., Wild, S., & Rodrigues, L. L. (2018). Accountability reporting objectives of Maori organizations. *Pacific Accounting Review*, 30(4), 433–443.
- Crawford, L., Helliard, C., & Monk, E. A. (2011). Generic skills in audit education. *Accounting Education*, 20(2), 115–131.

- Creswell, J. W., & Plano Clark, V. . (2011). *Designing and conducting mixed methods research*. 2nd edition, Sage, Thousand Oaks, CA.
- Cruz, I., Major, M., & Scapens, R. W. (2009). Institutionalization and practice variation in the management control of a global/local setting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(1), 91–117.
- Cruz, I., Scapens, R. W., & Major, M. (2011). The localisation of a global management control system. *Accounting, Organizations and Society*, 36(7), 412–427.
- Cruz, N., Tavares, A., Marques, R., Jorge, S., & Sousa, L. (2016). Measuring local government transparency. *Public Management Review*, 18(6), 866–893.
- Cumbe, L. L., & Inácio, H. (2018). The impact of external audit on the accountability of the common fund of the Mozambique National Institute of Statistics. *Managerial Auditing Journal*, 23(7), 635–648.
- Cunha, V., & Rodrigues, L. L. (2018). Determinants of structure of corporate governance disclosure in Portugal. *Review of Business Management*, 20(3), 338–360.
- Curto, J. D., Pinto, J. C., Morais, A., & Lourenço, I. (2011). The heteroskedasticity-consistent covariance estimator in accounting. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 37(4), 427–449.
- Dalkir, K., & Liebowitz, J. (2011). *Knowledge management in theory and practice*. MIT Press.
- Dandago, K. I., & Shaari, N. A. B. (2013). Effects of focus of accounting research on the quality of accounting education in Malaysian universities. *Asian Economic and Financial Review*, 3(10), 1371–1385.
- David, F., Abreu, R., Carreira, F., & Gonçalves, S. (2010). Performance indicators and corporate social responsibility: Evidence from portuguese higher education institutions. *International Journal of Banking, Accounting and Finance*, 2(3), 251–274.
- David, F., Abreu, R., & Pinheiro, O. (2013). Local action groups: Accountability, social responsibility and law. *International Journal of Law and Management*, 55(1), 5–27.
- David, F., & Gallego, I. (2009). The interrelationship between corporate income tax and corporate social responsibility. *Journal of Applied Accounting Research*, 10(3), 208–223.
- Davila, A., & Foster, G. (2007). Management control systems in early-stage startup companies. *Accounting Review*, 82(4), 907–937.
- De Las Heras, E., Cañibano, L., & Moreira, J. (2012). The impact of the spanish financial act (44 | 2002) on audit quality. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 41(156), 521–546.
- De Villiers, C., & Marques, A. (2016). Corporate social responsibility, country-level predispositions, and the consequences of choosing a level of disclosure. *Accounting and Business Research*, 46(2), 167–195.

- Dellaportas, S., & Hassall, T. (2013). Experiential learning in accounting education: A prison visit. *The British Accounting Review*, 45(1), 24–36.
- Demski, J. S. (2007). Is accounting an academic discipline? *Accounting Horizons*, 21(2), 153–157.
- Demski, J. S., & Zimmerman, J. L. (2000). On “Research vs. Teaching”: A long-term perspective. *Accounting Horizons*, 14(3), 343–352.
- Denis, J. L., & Langley, A. (2002). Introduction to the forum. *Health Care Management Review*, 27(3), 32–34.
- Deudon, J.-C., Marques, A., & Sarens, G. (2015). Ownership concentration of three large belgian banks during the crisis. *Corporate Governance*, 15(5), 663–677.
- Dewey, J. (1920). *Reconstruction in philosophy*. Beacon Press, Boston, MA.
- Diamond, M. (2005). Accounting education, research and practice: after Enron, where do we go? *European Accounting Review*, 14(2), 353–362.
- Dias, A., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2016). Global financial crisis and corporate social responsibility disclosure. *Social Responsibility Journal*, 12(4), 654–671.
- Dias, A., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2017). Corporate governance effects on social responsibility disclosures. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 11(2), 3–22.
- Dias, A., Rodrigues, L. L., Craig, R., & Neves, M. E. (2018). Corporate social responsibility disclosure in small and medium-sized entities and large companies. *Social Responsibility Journal*.
- Dias, P., & Reis, P. (2018). The relationship between the effective tax rate and the nominal rate. *Contaduría y Administración* 63, 63(3), 1–21.
- Dinis, A., Lopes, C., Silva, A., & Marcelino, P. (2016). A tributação das sociedades insolventes: Evidência empírica em Portugal. *Revista Contabilidade & Finanças*, 27(70), 43–54.
- Dinis, A., Martins, A., & Lopes, C. (2017). A special feature of corporate income taxation in Portugal: The autonomous taxation of expenses. *International Journal of Law and Management*, 59(4), 489–503.
- Donovan, C. (2005). The benefits of academic/practitioner collaboration. *Accounting Education*, 14(4), 445–452.
- Dopuch, N. (1989). Integrating research and teaching. *Issues in Accounting Education*, 4(1), 1–10.
- Duff, A., & Marriott, N. (2012). *Teaching and research: Partners or competitors?* The Institute of Chartered Accountants of Scotland: Edinburgh.
- Duff, A., & Marriott, N. (2017). The teaching-research gestalt in accounting: A cluster analytic approach. *British Accounting Review*, 49(4), 413–428.
- Dunbar, A. E., & Weber, D. P. (2014). What influences accounting research? A citations-based analysis.

- Issues in Accounting Education*, 29(1), 1–60.
- Dyckman, T. R. (1989). Practice to research - "what have you done for me lately?" *Accounting Horizons*, 2(1), 111–118.
- Dyckman, T. R., Gibbins, M., & Swieringa, R. J. (1978). Experimental and survey research in financial accounting: A review and evaluation. In R. Abdel-Khalik & F. Keller (Eds.), *The impact of accounting research on practice and disclosure* (pp. 47–105). Durham, NC: Duke University Press.
- Dyckman, T. R., & Zeff, S. A. (2015). Accounting research: Past, present, and future. *Abacus*, 51(4), 511–524.
- Dyson, J. (1995). Accounting research and teaching in Scotland. *Accounting Education*, 4(2), 137–151.
- Eugénio, T., Lourenço, I., & Morais, A. (2010). Recent developments in social and environmental accounting research. *Social Responsibility Journal*, 6(2), 286–305.
- Eugénio, T., Lourenço, I., & Morais, A. (2013). Sustainability strategies of the company TimorL: Extending the applicability of legitimacy theory. *Management of Environmental Quality: An International Journal*, 24(5), 570–582.
- Evans, Elaine, Burritt, R., & Guthrie, J. (Eds.). (2011). *Bridging the gap between academic accounting research and professional practice* (1^a). Centre for Accounting, Governance and Sustainability, University of South Australia e The Institute of Chartered Accountants in Australia.
- Faria, A. R. (2008). An analysis of accounting history research in Portugal: 1990-2004. *Accounting History*, 13(3), 353–382.
- Fellingham, J. C. (2007). Is accounting an academic discipline? *Accounting Horizons*, 21(2), 159–163.
- Fernandes, M., & Barros, N. (2007). *Filosofia 11^o ano/Ensino Secundário*. Lisboa Editora.
- Ferreira, A., Carvalho, J., & Pinho, F. (2013). Earnings management around zero: A motivation to local politician signalling competence. *Public Management Review*, 15(5), 657–686.
- Flint, D., & Shaw, C. (1981). Accounting research from the perspective of practice. *Essays in British Accounting Research*, 134–154.
- Fontes, A., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2005). Measuring convergence of national accounting standards with international financial reporting standards. *Accounting Forum*, 29(4), 415–436.
- Fontes, A., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2016). A theoretical model of stakeholder perceptions of a new financial reporting system. *Accounting Forum*, 40(4), 300–315.
- Fontes, A., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2017). A response to commentaries on a theoretical model of stakeholder perceptions of a new financial reporting system. *Accounting Forum*, 41(2), 132–137.
- Foster, J., Rzhetsky, A., & Evans, J. (2015). Tradition and innovation in scientists' research strategies.

- American Sociological Review*, 80(5), 875–908.
- Fraser, K., Deng, X., Bruno, F., & Rashid, T. A. (2020). Should academic research be relevant and useful to practitioners? The contrasting difference between three applied disciplines. *Studies in Higher Education*, 45(1), 129–144.
- Frías-Aceituno, J. V., Marques, M. C., & Rodríguez-Ariza, L. (2013). Divulgación de información sostenible: ¿se adapta a las expectativas de la sociedad? *Revista de Contabilidad*, 16(2), 147–158.
- Gaio, C. (2010). The relative importance of firm and country characteristics for earnings quality around the world. *European Accounting Review*, 19(4), 693–738.
- Gaio, C., & Pinto, I. (2018). The role of state ownership on earnings quality: Evidence across public and private european firms. *Journal of Applied Accounting Research*, 19(2), 312–332.
- Gaio, C., & Raposo, C. (2011). Earnings quality and firm valuation: International evidence. *Accounting and Finance*, 51, 467–499.
- Galera, J. (2010). Epistemologia e conhecimento científico: Refletindo sobre a construção histórica da ciência através de uma docência investigativa. *Tecnologia & Humanismo*, 33, 96–106.
- García-Ayuso, M., & Sierra Molina, G. (1994). La relacion entre investigacion y practica en contabilidad. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXIV(78), 234–287.
- García Benau, M. A. (1997). Algunas consideraciones internacionales sobre la controversia entre teoría y práctica contable. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 26(90), 263–279.
- Gerstein, M., Hertz, S., & Winter, E. (2016). Building communities of practice in accounting: A framework to link practice, research and education. *Journal of Accounting and Finance*, 16(7), 73–84.
- Gietzmann, M., & Isidro, H. (2013). Institutional investors' reaction to SEC concerns about IFRS and US GAAP reporting. *Journal of Business Finance & Accounting*, 40(7–8), 796–841.
- Gietzmann, M., Isidro, H., & Raonic, I. (2018). Vulture funds and the fresh start accounting value of firms emerging from bankruptcy. *Journal of Business Finance & Accounting*, 45(3–4), 410–436.
- Glover, S. M., Prawitt, D. F., Summers, S. L., & Wood, D. A. (2012). Publication benchmarking data based on faculty promoted at the top 75 U.S. accounting research institutions. *Issues in Accounting Education*, 27(3), 647–670.
- Godinho, V. (1971). *Ensaio*. Sá da Costa.
- Góis, C., & Brás, F. A. (2013). In the aftermath of the Bologna process: Exploring the master students' perceptions on accounting in two portuguese higher education institutions. *Educade - Revista de Educación En Contabilidad, Finanzas y Administración de Empresas*, 4, 34–55.
- Gomes, D. (2008). The interplay of conceptions of accounting and schools of thought in accounting

- history. *Accounting History*, 13(4), 479–509.
- Gomes, D., Carnegie, G. D., Napier, C. J., Parker, L. D., & West, B. (2011). Does accounting history matter? *Accounting History*, 16(4), 389–402.
- Gomes, D., Carnegie, G. D., & Rodrigues, L. L. (2008). Accounting change in central government: The adoption of double entry bookkeeping at the portuguese royal treasury (1761). *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(8), 1144–1184.
- Gomes, D., Carnegie, G. D., & Rodrigues, L. L. (2014). Accounting as a technology of government in the portuguese empire: The development, application and enforcement of accounting rules during the Pombaline Era (1761-1777). *European Accounting Review*, 23(1), 87–115.
- Gomes, D., Giovannoni, E., Gutiérrez-Hidalgo, F., & Zimnovitch, H. (2015). Moving from regional to international publishing in accounting history: Pressures, issues, strategies and implications. *Accounting History*, 20(2), 183–205.
- Gomes, D., & Júnior, G. M. (2014). Demonstração de resultado econômico: Percepção do comando da aeronáutica do Brasil. *Revista de Administração de Empresas*, 54(5), 548–559.
- Gomes, P., Fernandes, M., & Carvalho, J. (2015). The international harmonization process of public sector accounting in Portugal : The perspective of different stakeholders. *International Journal of Public Administration*, 38(4), 268–281.
- Gomes, P., Fernandes, M., & Carvalho, J. (2017). Uso de informação de desempenho pelos políticos locais: Um estudo de caso no contexto português. *Revista de Administração Pública*, 51(6), 968–986.
- Gomes, P., & Mendes, S. (2013). Performance measurement and management in portuguese law enforcement. *Public Money & Management*, 33(1), 31–38.
- Gomes, P., Mendes, S., & Carvalho, J. (2017). Impact of PMS on organizational performance and moderating effects of context. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 66(4), 517–538.
- Gomes, S., Eugénio, T., & Branco, M. C. (2015). Sustainability reporting and assurance in Portugal. *Corporate Governance*, 15(3), 281–292.
- Gonçalves, C., Andraz, G., Guerreiro, J., & Fernandes, S. (2018). A utilidade do resultado integral: Caso Euronext Lisbon. *Innovar*, 28(69), 25–40.
- Gonçalves, C., Rebelo, E., Ferreira, L., & Fernandes, S. (2018). A relevância do goodwill: Fatores contingentes. *Espacios*, 39(11).
- Gonçalves, M. (2010). Entrada da contabilidade no ensino superior em Portugal. *Revista TOC* 120,

março, 38–40.

- Gonçalves, M., Lira, M., & Marques, M. C. (2017). Chronological overview of portuguese public accounting, its past, present and future (1222-2016): A literature review. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 5(2), 121–143.
- Gonçalves, R., Lopes, P., & Craig, R. (2017). Value relevance of biological assets under IFRS. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 29, 118–126.
- Gonçalves, T., Gaio, C., & Silva, M. (2018). Target costing and innovation-exploratory configurations: A comparison of fsQCA, multivariate regression, and variable cluster analysis. *Journal of Business Research*, 89, 378–384.
- Gonzalez-Sanchez, M. B., Broccardo, L., & Pires, A. (2018). The use and design of the BSC in the health care sector: A systematic literature review for Italy, Spain, and Portugal. *International Journal of Health Planning and Management*, 33(1), 6–30.
- Gourlay, S. (2006). Conceptualizing knowledge creation: A critique of Nonaka's theory. *Journal of Management Studies*, 43(7), 1415–1436.
- Grafton, J., Lillis, A. M., & Mahama, H. (2011). Mixed methods research in accounting. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 8(1), 5–21.
- Graham, J. R., Harvey, C. R., & Rajgopal, S. (2005). The economic implications of corporate financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 40(1–3), 3–73.
- Gray, R., & Collison, D. (2002). Can't see the wood for the trees, can't see the trees for the numbers? Accounting education, sustainability and the public interest. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(5–6), 797–836.
- Greene, J. C., Caracelli, V. J., & Graham, W. F. (1989). Toward a conceptual framework for mixed-method evaluation designs. *Educational Evaluation and Policy Analysis*, 11(3), 255–274.
- Guerreiro, M. S., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2008). The preparedness of companies to adopt international financial reporting standards: Portuguese evidence. *Accounting Forum*, 32(1), 75–88.
- Guerreiro, M. S., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2012a). Factors influencing the preparedness of large unlisted companies to implement adapted international financial reporting standards in Portugal. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 21(2), 169–184.
- Guerreiro, M. S., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2012b). Voluntary adoption of international financial reporting standards by large unlisted companies in Portugal: Institutional logics and strategic responses. *Accounting, Organizations and Society*, 37(7), 482–499.
- Guerreiro, M. S., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2014). Changing from a rules-based to a principles-based

- accounting logic: A review. *Australasian Accounting Business and Finance Journal*, 18(2), 110–120.
- Guerreiro, M. S., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2015). Institutional change of accounting systems: The adoption of a regime of adapted international financial reporting standards. *European Accounting Review*, 24(2), 379–409.
- Guillamon-Saorin, E., Isidro, H., & Marques, A. (2017). Impression management and Non-GAAP disclosure in earnings announcements. *Journal of Business Finance & Accounting*, 44(3–4), 448–479.
- Guthrie, J., Burritt, R., & Evans, E. (2011). The relationship between academic accounting research and professional practice. In Elaine Evans, R. Burritt, & J. Guthrie (Eds.), *Bridging the gap between academic accounting research and professional practice* (pp. 9–20). Centre for Accounting, Governance and Sustainability, University of South Australia e The Institute of Chartered Accountants in Australia.
- Guthrie, J., Evans, E., & Burritt, R. (2014). Australian accounting academics: Challenges and possibilities. *Meditari Accountancy Research*, 22(1), 20–37.
- Guthrie, J., & Parker, L. D. (2014). The global accounting academic: What counts! *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(1), 2–14.
- Guthrie, J., & Parker, L. D. (2016). Whither the accounting profession, accountants and accounting researchers? Commentary and projections. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(1), 2–10.
- Guthrie, J., Parker, L. D., Dumay, J., & Milne, M. J. (2019). What counts for quality in interdisciplinary accounting research in the next decade: A critical review and reflection. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32(1), 2–25.
- Hancock, P., Marriott, N., & Duff, A. (2019). Research–teaching yin–yang? An empirical study of accounting and finance academics in Australia and New Zealand. *Accounting and Finance*, 59(1), 219–252.
- Harré, R. (1988). *As filosofias da ciência*. Edições 70.
- Heagy, C., & Lehmann, C. (2005). Is PBL an improved delivery method for the accounting curriculum? In B. Schwartz & J. Ketz (Eds.), *Advances in accounting education teaching and curriculum innovations* (pp. 221–251).
- Heliodoro, P. A., Carreira, F., & Lopes, M. M. (2016). The change of auditor: The portuguese case. *Revista de Contabilidade*, 19(2), 181–186.

- Herie, M., & Martin, G. W. (2002). Knowledge diffusion in social work: A new approach to bridging the gap. In *Social Work* (Vol. 47, Issue 1, pp. 85–95). <https://doi.org/10.1093/sw/47.1.85>
- Hodgkinson, G. P., Herriot, P., & Anderson, N. (2001). Re-aligning the stakeholders in management research: Lessons from industrial, work and organizational psychology. *British Journal of Management*, *12*(s1), S41–S48.
- Hopper, T., & Bui, B. (2016). Has management accounting research been critical? *Management Accounting Research*, *31*, 10–30.
- Hopper, T., & Major, M. (2007). Extending institutional analysis through theoretical triangulation: Regulation and activity-based costing in portuguese telecommunications. *European Accounting Review*, *16*(1), 59–97.
- Hopper, T., & Powell, A. (1985). Making sense of research into the organizational and social aspects of management accounting: A review of its underlying assumptions. *Journal of Management Studies*, *22*(5), 429–465.
- Hopwood, Anthony. (1988). Accounting research and accounting practice: The ambiguous relationship between the two. In *London School of Economics and Political Science*.
- Hopwood, Anthony. (2007). Whither accounting research? *The Accounting Review*, *82*(5), 1365–1374.
- Hopwood, Anthony. (2008). Changing pressures on the research process: On trying to research in an age when curiosity is not enough. *European Accounting Review*, *17*(1), 87–96.
- Hoque, Z. (2002). Using journal articles to teach public sector accounting in higher education. *Journal of Accounting Education*, *20*, 139–161.
- Howieson, B. (2003). Accounting practice in the new millennium: Is accounting education ready to meet the challenge? *The British Accounting Review*, *35*(2), 69–103.
- Hume, D. (2003). *Investigações o entendimento humano e sobre os princípios da moral*. Tradução de José Oscar de Almeida Marques. Fundação Editora da UNESP (FEUC).
- Humphreys, P. (2004). Scientific knowledge. In I. Niiniluoto, M. Sintonen, & J. Wolenski (Eds.), *Handbook of epistemology* (pp. 549–570). Springer Science+Business Media Dordrecht.
- Hutchinson, A. M., & Johnston, L. (2004). Bridging the divide: A survey of nurses' opinions regarding barriers to, and facilitators of, research utilization in the practice setting. *Journal of Clinical Nursing*, *13*(3), 304–315.
- Ibert, J., Baumard, P., Donada, C., & Xuereb, J.-M. (2001). Doing management research: A comprehensive guide. In R.-A. Thiétart (Ed.), *Doing management research: A comprehensive guide* (pp. 172–195). SAGE Publications.

- Inanga, E. L., & Schneider, W. B. (2005). The failure of accounting research to improve accounting practice: A problem of theory and lack of communication. *Critical Perspectives on Accounting*, *16*(3), 227–248.
- Irving, J. H. (2011). Integrating research into an undergraduate accounting course. *Issues in Accounting Education*, *26*(2), 287–303.
- Isidro, H., & Dias, J. (2017). Earnings quality and the heterogeneous relation between earnings and stock returns. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, *49*(4), 1143–1165.
- Isidro, H., & Gonçalves, L. (2011). Earnings management and CEO characteristics in portuguese firms. *Corporate Ownership & Control*, *9*(1), 86–95.
- Isidro, H., & Grilo, D. (2012). Value-driving activities in euro-zone banks. *European Accounting Review*, *21*(2), 297–341.
- Isidro, H., & Marques, A. (2015). The role of institutional and economic factors in the strategic use of Non-GAAP disclosures to beat earnings benchmarks. *European Accounting Review*, *24*(1), 95–128.
- Isidro, H., O'Hanlon, J., & Young, S. (2004). Dirty surplus accounting flows: International evidence. *Accounting and Business Research*, *34*(4), 383–411.
- Isidro, H., O'Hanlon, J., & Young, S. (2006). Dirty surplus accounting flows and valuation errors. *Abacus*, *42*(3–4), 302–344.
- Isidro, H., & Pais, C. (2017). The role and current status of IFRS in the completion of national accounting rules—Evidence from Portugal. *Accounting in Europe*, *14*(1–2), 164–176.
- Isidro, H., & Raonic, I. (2012). Firm incentives, institutional complexity and the quality of “harmonized” accounting numbers. *International Journal of Accounting*, *47*(4), 407–436.
- Isidro, H., & Sobral, M. (2015). The effects of women on corporate boards on firm value, financial performance, and ethical and social compliance. *Journal of Business Ethics*, *132*(1), 1–19.
- James, W. (1907). *Pragmatism*. Dover, New York.
- Jennings, R., & Marques, A. (2011). The joint effects of corporate governance and regulation on the disclosure of manager-adjusted Non-GAAP earnings in the US. *Journal of Business Finance & Accounting*, *38*(3–4), 364–394.
- Jennings, R., & Marques, A. (2013). Amortized cost for operating lease assets. *Accounting Horizons*, *27*(1), 51–74.
- Jesus, M. A., & Jorge, S. (2014). From governmental accounting into national accounts: Adjustments diversity and materiality with evidence from the iberian countries' central governments. *Innovar*, *24*(54), 121–138.

- Jesus, M. A., & Jorge, S. (2015). Governmental budgetary reporting systems in the European Union: Is the accounting basis relevant for the deficit reliability? *International Review of Administrative Sciences*, 81(1), 110–133.
- Jesus, M. A., & Jorge, S. (2016). Accounting basis adjustments and deficit reliability: Evidence from southern european countries. *Revista de Contabilidad*, 19(1), 77–88.
- Johnson, R. B., & Gray, R. (2010). A history of philosophical and theoretical issues for mixed methods research. In A. Tashakkori & C. Teddlie (Eds.), *SAGE Handbook of Mixed Methods in Social and Behavioral Research*. 2nd edition, Sage, Thousand Oaks, CA.
- Johnson, R. B., & Onwuegbuzie, A. J. (2004). Mixed methods research: A research paradigm whose time has come. *Educational Researcher*, 33(7), 14–26.
- Johnstone, K. M., & Biggs, S. F. (1998). Problem-based learning: Introduction, analysis, and accounting curricula implications. *Journal of Accounting Education*, 16(3–4), 407–427.
- Jones, R. (2014). Bridging the gap: Engaging in scholarship with accountancy employers to enhance understanding of skills development and employability. *Accounting Education*, 23(6), 527–541.
- Jones, R. (2017). Enlightenment through engagement? The potential contribution of greater engagement between researchers and practitioners. *Accounting Education*, 26(5–6), 414–430.
- Jones, T., & Dugdale, D. (2002). The ABC bandwagon and the juggernaut of modernity. *Accounting, Organizations and Society*, 27(1–2), 121–163.
- Jordão, R., & Novas, J. (2013). A study on the use of the balanced scorecard for strategy implementation in a large brazilian mixed economy company. *Journal of Technology Management & Innovation*, 8(3), 98–107.
- Jorge, S., Gomes, D., Oliveira, L., & Costa, G. (2019). The research-practice gap in accounting in the public sector in Portugal. In L. Ferry, I. Saliterer, I. Steccolini, & B. Tucker (Eds.), *The research-practice gap on accounting in the public services: An international analysis* (pp. 81–83). London: Palgrave Macmillan.
- Jorge, S., Jesus, M. A., & Laureano, R. (2014). Exploring determinant factors of differences between governmental accounting and national accounts budgetary balances in EU member states. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, 34–54.
- Jorge, S., Jesus, M. A., & Laureano, R. (2016). Governmental accounting maturity toward IPSASs and the approximation to national accounts in the European Union. *International Journal of Public Administration*, 39(12), 976–988.
- Jorge, S., Jesus, M. A., & Laureano, R. (2018). Budgetary balances adjustments from governmental

- accounting to national accounts in EU countries: Can deficits be prone to management? *Public Budgeting and Finance*, 38(4), 97–116.
- Jorge, S., Jesus, M. A., & Nogueira, S. (2016). Information brokers and the use of budgetary and financial information by politicians: The case of Portugal. *Public Money & Management*, 36(7), 515–520.
- Jorge, S., Sá, P., & Lourenço, R. P. (2012). Transparência financeira nas entidades da administração local em Portugal: Análise da informação disponibilizada nos sítios web. *Revista Portuguesa de Estudos Regionais*, 31(1), 39–54.
- Kaplan, R. S. (1978). The information content of financial accounting numbers: A survey of empirical evidence. In R. Abdel-Khalik & F. Keller (Eds.), *The impact of accounting research on practice and disclosure* (pp. 134–173). Durham, NC: Duke University Press.
- Kaplan, R. S. (1989). Commentary on, Connecting the research-teaching-practice triangle. *Accounting Horizons*, 3(1), 129–132.
- Kaplan, R. S. (2011). Accounting scholarship that advances professional knowledge and practice. *The Accounting Review*, 86(2), 367–383.
- Kelly, M., Davey, H., & Haigh, N. (1999). Contemporary accounting education and society. *Accounting Education: An International Journal*, 8(4), 321–340.
- Kennedy, M. M. (1997). The connection between research and practice. *Educational Researcher*, 26(7), 4–12.
- King, R. (2004). *The university in a global age*. Basingstoke: Palgrave MacMillan.
- Kinney, W. R. J. (1989). Commentary on, The relation of accounting research to teaching and practice: A “positive” view. *Accounting Horizons*, 3(1), 119–124.
- Klein, É. (1996). *Diálogos com a Esfinge: os paradoxos em física*. Instituto Piaget, Lisboa.
- Kuhn, T. (1970). *The structure of scientific revolutions* (2nd ed.). IL: University of Chicago Press.
- Laughlin, R. (1995). Empirical research in accounting: Alternative approaches and a case for “middle-range” thinking. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(1), 63–87.
- Laughlin, R. (1999). Critical accounting: nature, progress and prognosis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 12(1), 73–78.
- Laughlin, R. (2011). Accounting research, policy and practice: Worlds together or worlds apart? In E. Evans, R. Burritt, & J. Guthrie (Eds.), *Bridging the gap between academic accounting research and professional practice* (1ª, pp. 21–30). Centre for Accounting, Governance and Sustainability, University of South Australia e The Institute of Chartered Accountants in Australia.
- Laureano, R., Machado, M. J., & Laureano, L. (2016). Maturity in management accounting: Exploratory

- study in portuguese SME. *Society and Economy*, 38(2), 139–156.
- Leary, L. (1959). The scholar as teacher. *School and Society*, 87, 362–363.
- Lee, T. (1989). Education, practice and research in accounting: Gaps, closed loops, bridges and magic accounting. *Accounting and Business Research*, 19(75), 237–253.
- Lee, T. (1995). Shaping the US academic accounting research profession: The American Accounting Association and the social construction of a professional elite. *Critical Perspectives on Accounting*, 6(3), 241–261.
- Leisenring, J. J., & Johnson, L. T. (1994). Commentary: Accounting research: On the relevance of research to practice. *Accounting Horizons*, 8(4), 74–79.
- Leung, P., White, L., & Cooper, B. (2011). Audit research and practice: A dialogue on “relevance.” In Elaine Evans, R. Burritt, & J. Guthrie (Eds.), *Bridging the Gap between Academic Research and Professional Practice* (1st ed., pp. 82–93). The Institute of Chartered Accountants in Australia.
- Lira, M., Gonçalves, M., & Marques, M. C. (2015). Instituições de ensino superior públicas em Portugal: Sua administração sob as premissas da new public management e da crise econômica global. *Revista Brasileira de Educação*, 20(60), 99–119.
- Lisboa, I., & Esperança, J. P. (2010). Ownership structure and performance: Evidence from Portugal. *Corporate Ownership & Control*, 7(3), 25–32.
- Locke, J. (1999). *Ensaio acerca do entendimento humano*. Tradução de Anoar Aiex. Editora Nova Cultural Ltda.
- Lodh, S., & Gaffikin, M. (1997). Critical studies in accounting research, rationality and habermas: A methodological reflection. *Critical Perspectives on Accounting*, 8(5), 433–474.
- Lopes, A., & Caetano, T. T. (2015). Firm-level conditions to engage in public-private partnerships: What can we learn? *Journal of Economics and Business*, 79, 82–99.
- Lopes, A., & Coelho, A. M. (2018). Engaged in integrated reporting? Evidence across multiple organizations. *European Business Review*, 30(4), 398–426.
- Lopes, A., & Lourenço, I. (2014). Determinants of engaging in business combinations through partial acquisitions. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 43(2), 149–176.
- Lopes, I. T. (2010). Towards a complementary intangibles reporting approach. *Measuring Business Excellence*, 14(4), 24–34.
- Lopes, I. T. (2014). The information compliance indexes: The illustrative case of income taxes. *Contaduría y Administración*, 59(4), 11–37.
- Lopes, I. T. (2015). Research methods and methodology towards knowledge creation in accounting.

Contaduría y Administración, 60(S1), 9–30.

- Lopes, I. T., Ferraz, D. P., & Martins, M. M. (2016). The influence of diversity on boards on profitability: An overview across iberian non-financial listed companies. *Corporate Ownership & Control*, 13(2CONT2), 454–460.
- Lopes, I. T., Ferraz, D. P., & Rodrigues, A. M. (2016). The drivers of profitability in the top 30 major airlines worldwide. *Measuring Business Excellence*, 20(2), 26–37.
- Lopes, P., & Rodrigues, L. L. (2007). Accounting for financial instruments: An analysis of the determinants of disclosure in the portuguese stock exchange. *The International Journal of Accounting*, 42(1), 25–56.
- Lopes, P., & Rodrigues, L. L. (2008). Accounting for financial instruments: A comparison of european companies' practices with IAS 32 and IAS 39. *Research in Accounting Regulation*, 20(C), 273–275.
- Lourenço, I., & Branco, M. C. (2013). Determinants of corporate sustainability performance in emerging markets: The brazilian case. *Journal of Cleaner Production*, 57, 134–141.
- Lourenço, I., & Branco, M. C. (2015). Principais consequências da adoção das IFRS: Análise da literatura existente e sugestões para investigação futura. *Revista Contabilidade & Finanças*, 26(68), 126–139.
- Lourenço, I., Branco, M. C., & Curto, J. D. (2018). Timely reporting and family ownership: The portuguese case. *Meditari Accountancy Research*, 26(1), 170–192.
- Lourenço, I., Branco, M. C., Curto, J. D., & Eugénio, T. (2012). How does the market value corporate sustainability performance? *Journal of Business Ethics*, 108(4), 417–428.
- Lourenço, I., Callen, J. L., Branco, M. C., & Curto, J. D. (2014). The value relevance of reputation for sustainability leadership. *Journal of Business Ethics*, 119(1), 17–28.
- Lourenço, I., & Curto, J. D. (2010). Determinants of the accounting choice between alternative reporting methods for interests in jointly controlled entities. *European Accounting Review*, 19(4), 739–773.
- Lourenço, I., Fernandes, S., & Curto, J. D. (2012). How does the market view interests in jointly controlled entities? *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 41(153), 119–142.
- Lourenço, I., Rathke, A., Santana, V., & Branco, M. C. (2018). Corruption and earnings management in developed and emerging countries. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 18(1), 35–51.
- Lourenço, I., Sarquis, R., Branco, M. C., & Magro, N. (2018). International differences in accounting practices under IFRS and the influence of the US. *Australian Accounting Review*, 28(4), 468–481.
- Lourenço, I., Sarquis, R., Branco, M. C., & Pais, C. (2015). Extending the classification of european

- countries by their IFRS practices: A research note. *Accounting in Europe*, 12(2), 223–232.
- Lourenço, R., Jorge, S., & Rolas, H. (2016). Towards a transparency ontology in the context of open government. *Electronic Government, An International Journal*, 12(4), 375–394.
- Lubbe, I. (2014). Educating professionals: Describing the knowledge agency of accounting academics. *Meditari Accountancy Research*, 22(1), 107–127.
- Lubbe, I. (2015). Educating professionals – perceptions of the research–teaching nexus in accounting (a case study). *Studies in Higher Education*, 40(6), 1085–1106.
- Lukka, K. (2010). The roles and effects of paradigms in accounting research. *Management Accounting Research*, 21(2), 110–115.
- MacDonald, L. D., & Richardson, A. J. (2011). Does academic management accounting lag practice? A cliometric study. *Accounting History*, 16(4), 365–388.
- Machado, M. J. (2011). Variáveis contingenciais aos métodos de valoração dos produtos: Estudo empírico em PME'S industriais portuguesas. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 13(41), 396–414.
- Machado, M. J. (2013). Balanced scorecard: An empirical study of small and medium size enterprises. *Revista Brasileira de Gestao de Negocios*, 15(46), 129–148.
- Machado, M. J., & Alves, P. (2017). Quality in management accounting: Approach by activities in large companies. *International Journal of Productivity and Quality Management*, 21(3), 392–409.
- Machado, M. J., & Silva, M. S. (2018). Satisfaction regarding the methods used to evaluate hotel performance. *Italian Sociological Review*, 8(3), 357–377.
- Magarey, G. (2011). Sustainability research and practice: Bridging the gap. In Elaine Evans, R. Burritt, & J. Guthrie (Eds.), *Bridging the Gap between Academic Research and Professional Practice*. The Institute of Chartered Accountants in Australia.
- Major, M. (2017). Editorial: Positivism and “alternative” accounting research. *Revista Contabilidade e Finanças*, 28(74), 173–178.
- Major, M., Conceição, A., & Clegg, S. (2018). When institutional entrepreneurship failed: The case of a responsibility centre in a portuguese hospital. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(4), 1199–1229.
- Major, M., & Hopper, T. (2005). Managers divided: Implementing ABC in a portuguese telecommunications company. *Management Accounting Research*, 16(2), 205–229.
- Markides, C. (2011). Crossing the chasm: How to convert relevant research into managerially useful research. *Journal of Applied Behavioral Science*, 47(1), 121–134.
- Markie, P. (2017). Rationalism vs. Empiricism. In E. N. Zalta (Ed.), *The Stanford Encyclopedia of*

- Philosophy* (Fall 2017). Metaphysics Research Lab, Stanford University.
- Marques, A. (2006). SEC interventions and the frequency and usefulness of non-GAAP financial measures. *Review of Accounting Studies*, 11(4), 549–574.
- Marques, A. (2010). Disclosure strategies among S&P 500 firms: Evidence on the disclosure of non-GAAP financial measures and financial statements in earnings press releases. *The British Accounting Review*, 42(2), 119–131.
- Marques, A. (2017). Non-GAAP earnings: International overview and suggestions for future research. *Meditari Accountancy Research*, 25(3), 318–335.
- Marques, L., Ribeiro, J., & Scapens, R. W. (2011). The use of management control mechanisms by public organizations with a network coordination role: A case study in the port industry. *Management Accounting Research*, 22(4), 269–291.
- Marques, M., & Pinho, C. (2014). Effects of corporate taxation and bilateral tax treaties on european multinationals' investment, 2005-2009. A multicountry analysis. *Applied Econometrics and International Development*, 14(1), 33–44.
- Marques, M., & Pinho, C. (2016). Is transfer pricing strictness deterring profit shifting within multinationals? Empirical evidence from Europe. *Accounting and Business Research*, 46(7), 703–730.
- Marques, M., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2011). Earnings management induced by tax planning: The case of portuguese private firms. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 20(2), 83–96.
- Martin-Sardesai, A., & Guthrie, J. (2017). Australian Academics ' Perceptions on Research Evaluation Exercises. *Amity Journal of Management Research*, 1(2), 1–16.
- Martin-Sardesai, A., Irvine, H., Tooley, S., & Guthrie, J. (2017a). Accounting for research: Academic responses to research performance demands in an Australian University. *Australian Accounting Review*, 27(82), 329–344.
- Martin-Sardesai, A., Irvine, H., Tooley, S., & Guthrie, J. (2017b). Government research evaluations and academic freedom: A UK and Australian comparison. *Higher Education Research & Development*, 36(2), 372–385.
- Martins, A. (2011). The valuation of privately held firms and litigation: A case study. *International Journal of Law and Management*, 53(3), 207–220.
- Martins, A. (2012). Thin capitalization and its practical application in Portugal: A note. *International Journal of Law and Management*, 54(4), 274–283.

- Martins, A. (2013a). Complexity in the tax law and reported earnings: Cost deduction in the portuguese fiscal system. *Journal of Financial Reporting & Accounting*, 11(2), 166–178.
- Martins, A. (2013b). Small businesses, share buybacks, tax auditing and the use of valuation methods: An analysis of the portuguese case. *Journal of Applied Accounting Research*, 14(1), 74–85.
- Martins, A. (2015a). An assessment of recent trends on income taxation and environmental policy in Portugal. *Management of Environmental Quality: An International Journal*, 22(4), 418–428.
- Martins, A. (2015b). The portuguese corporate tax reform and international trends: An assessment. *International Journal of Law and Management*, 57(4), 281–299.
- Martins, A. (2017a). Accounting information and its impact in transfer pricing tax compliance: A portuguese view. *EuroMed Journal of Business*, 12(2), 207–220.
- Martins, A. (2017b). Tax avoidance, anti-abuse clauses and arbitration courts: A note on capital gains' exemption. *International Journal of Law and Management*, 59(6), 804–825.
- Martins, A. (2018). The portuguese intellectual property box: Issues in designing investment incentives. *Journal of International Trade Law and Policy*, 17(3), 86–102.
- Martins, A., Dinis, A., & Lopes, C. (2018). Interpretative complexity and tax law changes: The taxation of corporate expenses in Portugal. *Journal of Applied Accounting Research*, 19(4), 537–551.
- Martins, A., Jorge, S., & Sá, P. (2013). Price regulation and cost accounting: The case of the portuguese seaport sector. *International Journal of Law and Management*, 55(6), 444–463.
- Martins, A., & Sá, C. (2018). The computation of taxable income when accounting numbers are not reliable: A note on presumptions. *International Journal of Law and Management*, 60(2), 543–562.
- Martins, A., & Taborda, D. (2017). The purpose of tax law: A perspective on financial instruments' fair value adjustments in Portugal. *EJournal of Tax Research*, 15(3), 387–401.
- Martins, M. M., & Lopes, I. T. (2016). Intellectual capital and profitability: A firm value approach in the european companies. *Business: Theory and Practice*, 17(3), 234–242.
- Martins, M. M., Morais, A., Isidro, H., & Laureano, R. (2018). Intellectual capital disclosure: The portuguese case. *Journal of the Knowledge Economy*, 9(4), 1224–1245.
- Mata, C., Fialho, A., & Eugénio, T. (2018). A decade of environmental accounting reporting: What we know? *Journal of Cleaner Production*, 198, 1198–1209.
- McKerchar, M. (2011). Connecting tax research and practice: the past, present and future. In Elaine Evans, R. Burritt, & J. Guthrie (Eds.), *Bridging the gap between academic accounting research and professional practice* (1st, pp. 51–58). The Institute of Chartered Accountants in Australia.
- Meira, D., Bandeira, A. M., & Ávida, P. (2018). Literacy in the cooperative sector evaluated through the

- reserve for cooperative education and training. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 94, 61–89.
- Meira, D., Bandeira, A. M., & Gonçalo, V. (2017). A (in)suficiência do regime do direito ao reembolso em Portugal: O estudo particular das cooperativas vitivinícolas da região demarcada do Douro. *Boletín de La Asociación Internacional de Derecho Cooperativo*, 51, 135–165.
- Mendes, S. (2012). Teorias, hipóteses e a revisão de literatura. In H. Silvestre & J. Araújo (Eds.), *Metodologia para a investigação social* (pp. 79–101). Escolar Editora.
- Merchant, K. A. (2012). Making management accounting research more useful. *Pacific Accounting Review*, 24(3), 334–356.
- Mesquita, C., Santos, J., Silva, A., & Silva, A. M. (2018). Novos modelos de planeamento e controlo de gestão nos hospitais públicos portugueses. *Revista de Gestão Em Sistemas de Saúde*, 7(3), 239–256.
- Miller, P. (1994). Accounting as social and institutional practice: an introduction. In A. Hopwood & P. Miller (Eds.), *Accounting as social and a institutional practice*. Cambridge University Press.
- Milne, M., & McConnell, P. (2001). Problem-based learning: A pedagogy for using case material in accounting education. *Accounting Education*, 10(1), 61–82.
- Miralles-Marcelo, J. L., Miralles-Quirós, M. del M., & Lisboa, I. (2014). The impact of family control on firm performance: Evidence from Portugal and Spain. *Journal of Family Business Strategy*, 5(2), 156–168.
- Mitchell, F. (2002). Research and practice in management accounting: Improving integration and communication. *European Accounting Review*, 11(2), 277–289.
- Mladenovic, R. (2000). An investigation into ways of challenging introductory accounting students' negative perceptions of accounting. *Accounting Education*, 9(2), 135–155.
- Modell, S. (2005). Triangulation between case study and survey methods in management accounting research: An assessment of validity implications. *Management Accounting Research*, 16(2), 231–254.
- Modell, S. (2009). In defence of triangulation: A critical realist approach to mixed methods research in management accounting. *Management Accounting Research*, 20(3), 208–221.
- Modell, S. (2010). Bridging the paradigm divide in management accounting research: The role of mixed methods approaches. *Management Accounting Research*, 21(2), 124–129.
- Modell, S., & Lee, A. (2001). Decentralization and Reliance on the Controllability Principle in the Public Sector. *Financial Accountability and Management*, 17(3), 191–218.

- Moehrle, S., Anderson, K., Ayres, F., Bolt-lee, C., Debreceeny, R., Dugan, M., Hogan, C., Maher, M., & Plummer, E. (2009). The impact of academic accounting research on professional practice: An analysis by the AAA Research Impact Task Force. *Accounting Horizons*, 23(4), 411–456.
- Moizer, P. (2009). Publishing in accounting journals: A fair game? *Accounting, Organizations and Society*, 34(2), 285–304.
- Moll, J., Major, M., & Hoque, Z. (2006). The qualitative research tradition. In Z. Hoque (Ed.), *Methodological issues in accounting research: Theories and methods* (pp. 375–398). London: Spiramus.
- Monteiro, S., & Aibar-Guzmán, B. (2009). Determining factors of environmental strategic positioning adopted by portuguese large companies. *Social Responsibility Journal*, 5(4), 478–498.
- Monteiro, S., & Aibar-Guzmán, B. (2010a). Determinants of environmental disclosure in the annual reports of large companies operating in Portugal. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 17(4), 185–204.
- Monteiro, S., & Aibar-Guzmán, B. (2010b). Organizational and accounting change within the context of the environmental agenda: Evidence from Portugal. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 6(4), 404–435.
- Monteiro, S., & Aibar-Guzmán, B. (2010c). The influence of the portuguese environmental accounting standard on the environmental disclosures in the annual reports of large companies operating in Portugal: A first view (2002-2004). *Management of Environmental Quality: An International Journal*, 21(4), 414–435.
- Monteiro, S., & Ribeiro, V. (2017). The balanced scorecard as a tool for environmental management: Approaching the business context to the public sector. *Management of Environmental Quality: An International Journal*, 28(3), 332–349.
- Montenegro, T. M. (2017). Religiosity and corporate financial reporting: Evidence from a european country. *Journal of Management, Spirituality & Religion*, 6086, 1–33.
- Montenegro, T. M., & Brás, F. A. (2015). Audit quality: Does gender composition of audit firms matter? *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 44(3), 264–297.
- Montenegro, T. M., & Brás, F. A. (2018). A review of the concept and measures of audit quality across three decades of research. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 14(2–3), 183–253.
- Montenegro, T. M., Oliveira, L., & Lopes, M. de S. (2018). A adequabilidade do controle interno no COMAER: Uma percepção endógena. *Innovar*, 28(68), 51–66.

- Morais, A. (2010). Actuarial gains and losses: The determinants of the accounting method. *Pacific Accounting Review*, 22(1), 42–56.
- Morais, A. (2012). Value relevance of alternative methods of accounting for actuarial gains and losses. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 8(1), 69–90.
- Morais, A. (2013). Why companies choose to lease instead of buy? Insights from academic literature. *Academia, Revista Latinoamericana de Administración*, 26(3), 432–446.
- Morais, A., & Curto, J. D. (2009). Mandatory adoption of IASB standards: Value relevance and country-specific factors. *Australian Accounting Review*, 19(2), 128–143.
- Morais, A., & Fialho, A. (2008). Do harmonised accounting standards lead to harmonised accounting practices? An empirical study of IAS 39 measurement requirements in some european union countries. *Australian Accounting Review*, 18(3), 224–236.
- Morais, A., Fialho, A., & Dionisio, A. (2018). Is the accounting quality after the mandatory adoption of IFRS a random walk? Evidence from Europe. *Journal of Applied Accounting Research*, 19(3), 334–350.
- Morgan, D. L. (2007). Paradigms lost and pragmatism regained: Methodological implications of combining qualitative and quantitative methods. *Journal of Mixed Methods Research*, 1(1), 48–76.
- Morgan, D. L. (2014). Pragmatism as a paradigm for social research. *Qualitative Inquiry*, 20(8), 1045–1053.
- Morin, E. (1994). *Ciência com consciência*. Publicações Europa-América, Mem Martins.
- Moser, D. V. (2012). Is accounting research stagnant? *Accounting Horizons*, 26(4), 845–850.
- Mulford, C., Smith, D., Stout, D., Stone, M., & Weirich, T. (1992). Bridging the gap between accounting education and practice: The SEC academic fellow program. *Accounting Horizons*, 6(december), 86–92.
- Mutiu, A., & Tiron, A. (2004). *The arise of the accounting profession in romania – an overview of the key factors*. 472–475.
- Neumann, R. (1993). Research and scholarship: Perceptions of senior academic administrators. *Higher Education*, 25(2), 97–110.
- Neves, J., & Lourenço, S. (2009). Using data envelopment analysis to select strategies that improve the performance of hotel companies. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 21(6), 698–712.
- Newman, I., & Benz, C. R. (1998). *Qualitative-quantitative research methodology: Exploring the interactive continuum*. Carbondale: Southern Illinois University Press.

- Nguyen, L. C., & Hider, P. (2018). Narrowing the gap between LIS research and practice in Australia. *Journal of the Australian Library and Information Association*, 67(1), 3–19.
- Nieuwoudt, M. J., & Wilcocks, J. S. (2005). The attitudes and perceptions of South African accounting academics about research. *Meditari Accountancy Research*, 13(2), 49–66.
- Nogueira, S., & Jorge, S. (2016). Explanatory factors for the use of the financial report in decision-making: Evidence from local government in Portugal. *Revista de Contabilidade*, 19(2), 216–226.
- Nogueira, S., & Jorge, S. (2017). The perceived usefulness of financial information for decision making in portuguese municipalities: The importance of internal control. *Journal of Applied Accounting Research*, 18(1), 116–136.
- Nogueira, S., Jorge, S., & Oliver, M. (2013). The usefulness of financial reporting for internal decision-making in portuguese municipalities. *Management Research: Journal of the Iberoamerican Academy of Management*, 11(2), 178–212.
- Nonaka, I. (1994). A dynamic theory of organizational knowledge creation. *Organization Science*, 5(1), 14–37.
- Novas, J., Alves, M. do C., & Sousa, A. (2017). The role of management accounting systems in the development of intellectual capital. *Journal of Intellectual Capital*, 18(2), 286–315.
- O’Connell, B., Carnegie, G., Carter, A., de Lange, P., Hancock, P., Helliard, C., & Watty, K. (2015). *Shaping the future of accounting in business education in Australia*. CPA Australia, Melbourne, Australia.
- Oliveira, João, & Clegg, S. (2015). Paradoxical puzzles of control and circuits of power. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 12(4), 425–451.
- Oliveira, João, & Quinn, M. (2015). Interactions of rules and routines: Re-thinking rules. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 11(4), 503–526.
- Oliveira, Jonas, Azevedo, G., & Borges, F. (2016). Impression management and self-presentation dissimulation in portuguese chairman’s statements. *Corporate Communications: An International Journal*, 21(3), 388–408.
- Oliveira, Jonas, Azevedo, G., & Oliveira, B. (2018). Impairment losses: The impact of first-time adoption of the accounting standardisation system in Portugal. *Australian Accounting Review*, 28(4), 556–576.
- Oliveira, Jonas, Azevedo, G., Santos, C., & Vasconcelos, S. (2015). Fair value: Model proposal for the dairy sector. *Agricultural Finance Review*, 75(2), 230–252.
- Oliveira, Jonas, Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2011a). Risk-related disclosure practices in the annual reports of portuguese credit institutions: An exploratory study. *Journal of Banking Regulation*, 12(2),

100–118.

- Oliveira, Jonas, Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2011b). Risk-related disclosures by non-finance companies: Portuguese practices and disclosure characteristics. *Managerial Auditing Journal*, 26(9), 817–839.
- Oliveira, Jonas, Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2011c). Voluntary risk reporting to enhance institutional and organizational legitimacy: Evidence from portuguese banks. *Journal of Financial Regulation and Compliance*, 19(3), 271–288.
- Oliveira, Jonas, Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2013). Public visibility and risk-related disclosures in portuguese credit institutions. *The Journal of Risk*, 15(4), 57–90.
- Oliveira, Jonas, Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2014). Technical note: Company risk-related disclosures in a code law country: A synopsis. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 7(1), 123–130.
- Oliveira, Jonas, Serrasqueiro, R., & Mota, S. N. (2018). Determinants of risk reporting by portuguese and spanish non-finance companies. *European Business Review*, 30(3), 311–339.
- Oliveira, L., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2010a). Intangible assets and value relevance: Evidence from the portuguese stock exchange. *The British Accounting Review*, 42(4), 241–252.
- Oliveira, L., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2010b). Intellectual capital reporting in sustainability reports. *Journal of Intellectual Capital*, 11(4), 575–594.
- Onwuegbuzie, A. J., & Leech, N. (2005). On becoming a pragmatic researcher: The importance of combining quantitative and qualitative research methodologies. *International Journal of Social Research Methodology: Theory and Practice*, 8(5), 375–387.
- Onwuegbuzie, A. J., & Leech, N. L. (2006). Linking research questions to mixed methods data analysis procedures. *The Qualitative Report*, 11(3), 474–498.
- Ormerod, P. (1994). *The death of economics*. Faber and Faber, London.
- Paisey, C., & Paisey, N. J. (2003). Developing research awareness in students: An action research project explored. *Accounting Education: An International Journal*, 12(3), 283–302.
- Paisey, C., & Paisey, N. J. (2005). Improving accounting education through the use of action research. *Journal of Accounting Education*, 23, 1–19.
- Paiva, I. S. (2018). Contracting debt and the quality of financial reporting in private firms. *Condaduría y Administración*, 63(2), 1–18.
- Paiva, I. S., & Carvalho, L. (2018). Accounting and management practices in the third sector in Angola. *Economics and Sociology*, 11(3), 28–42.
- Paiva, I. S., Lourenço, I., & Branco, M. C. (2016). Earnings management in family firms: Current state of

- knowledge and opportunities for future research. *Review of Accounting and Finance*, 15(1), 85–100.
- Paiva, I. S., Lourenço, I., & Curto, J. D. (2018). Earnings management in family versus non-family firms: The influence of analyst coverage. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 1–21.
- Paiva, I. S., Reis, P., & Lourenço, I. (2016). Research in hospitality management and accounting: A research synthesis and analysis of current literature and future challenges. *Problems and Perspectives in Management*, 14(4), 83–91.
- Palea, V. (2017). Whither accounting research? A European view. *Critical Perspectives on Accounting*, 42, 59–73.
- Parker, L. D. (2001). Back to the future: The broadening accounting trajectory. *The British Accounting Review*, 33(4), 421–453.
- Parker, L. D., & Guthrie, J. (2013). Accounting scholars and journals rating and benchmarking: Risking academic research quality. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(1), 4–15.
- Parker, L. D., Guthrie, J., & Gray, R. (1998). Accounting and management research: Passwords from the gatekeepers. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 11(4), 371–406.
- Parker, L. D., Guthrie, J., & Linacre, S. (2011). The relationship between academic accounting research and professional practice. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 24(1), 5–14.
- Pereira, A., & Alves, M. do C. (2017). Earnings management and european regulation 1606/2002: Evidence from non-financial portuguese companies listed in Euronext. *Revista de Contabilidade*, 126(1), 21.
- Pereira, J., Basto, M., Silva, A., & Ribeiro, H. (2015). Financial risk analysis of portuguese textile and tourism companies. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 6(3), 471–477.
- Pfeffer, J. (2007). A modest proposal: how we might change the process and product of managerial research. *Academy of Management Journal*, 50(6), 1334–1345.
- Piercy, N. F. (2002). Research in marketing: Teasing with trivia or risking relevance? *European Journal of Marketing*, 36(3), 350–363.
- Pimentel, L., & Major, M. (2014). Quality management and a balanced scorecard as supporting frameworks for a new management model and organisational change. *Total Quality Management & Business Excellence*, 25(7–8), 763–775.
- Pimentel, L., & Major, M. (2016). Key success factors for quality management implementation: Evidence from the public sector. *Total Quality Management & Business Excellence*, 27(9–10), 997–1012.
- Pinheiro, M. M., Sarrico, C. S., & Santiago, R. A. (2012). Simulação empresarial: Um estudo de caso

- sobre competências profissionais numa licenciatura em contabilidade. *Portuguese Journal of Accounting and Management*, 12, 37–65.
- Pintão, S., Chaves, C., & Branco, M. C. (2018). Employees' recognition of corporate sustainability: A case study. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 18(1), 104–118.
- Pinto, I. (2013). Asset value management in the portuguese real estate sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 22(2), 86–97.
- Pinto, I., & Morais, A. (2018). What matters in disclosures of key audit matters: Evidence from Europe. *Journal of International Financial Management and Accounting*, 1–18.
- Pinto, I., & Picoto, W. N. (2016). Configurational analysis of firms' performance: Understanding the role of internet financial reporting. *Journal of Business Research*, 69(11), 5360–5365.
- Pinto, I., & Picoto, W. N. (2018). Earnings and capital management in european banks: Combining a multivariate regression with a qualitative comparative analysis. *Journal of Business Research*, 89, 258–264.
- Pires, A. R., Cociorva, A., Saraiva, M., Novas, J., & Rosa, Á. (2013). Management of quality-related costs. The case of portuguese companies. *Total Quality Management & Business Excellence*, 24(7–8), 782–796.
- Pires, A. R., Novas, J., Saraiva, M., & Coelho, A. (2017). How companies use the information about quality-related costs. *Total Quality Management & Business Excellence*, 28(5–6), 501–521.
- Polanyi, M. (1966). *The tacit dimension*. London: Routledge & Kegan.
- Popper, K. (1959). *The logic of scientific discovery*. Julius Springer.
- Popper, K. (1963). *Conjectures and refutations* (1st ed.). Routledge & Kegan Paul First.
- Popper, K. (1972). *Objective knowledge: An evolutionary approach*. Oxford University Press.
- Popper, K. (1978). *Lógica das ciências sociais*. Tempo Brasileiro.
- Popper, K. (1984). *Auf der suche nach einer besseren welt*.
- Potter, B. N. (2005). Accounting as a social and institutional practice: Perspectives to enrich our understanding of accounting change. *Abacus*, 41(3), 265–289.
- Proença, J. F., & Branco, M. C. (2014). Corporate social responsibility practices and motivations in a peripheral country: Two portuguese illustrative cases. *Corporate Governance*, 14(2), 252–264.
- Pucheta-Martinez, M. C., Bel-Oms, I., & Rodrigues, L. L. (2018). The engagement of auditors in the reporting of corporate social responsibility information. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 46–56.
- Quesado, P., Aibar-Guzmán, B., & Rodrigues, L. L. (2012). The tableau de bord and the balanced

- scorecard: A comparative analysis. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, 4(2), 128–150.
- Quesado, P., Aibar-Guzmán, B., & Rodrigues, L. L. (2013). La adopción del cuadro de mando integral en organizaciones portuguesas: Variables contingentes e institucionales. *Intangible Capital*, 9(2), 491–525.
- Quesado, P., Aibar-Guzmán, B., & Rodrigues, L. L. (2014a). Fatores determinantes da implementação do balanced scorecard em Portugal: Evidência empírica em organizações públicas e privadas. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 16(51), 199–222.
- Quesado, P., Aibar-Guzmán, B., & Rodrigues, L. L. (2014b). La influencia de factores relativos a la estrategia organizativa y al entorno en la adopción del cuadro de mando integral en empresas portuguesas. *Revista de Contabilidad*, 17(2), 163–173.
- Quesado, P., Aibar-Guzmán, B., & Rodrigues, L. L. (2016a). Critical aspects of the balanced scorecard: A bibliographic analysis. *Revista Eletrônica de Estratégia e Negócios*, 9(3), 248–276.
- Quesado, P., Aibar-Guzmán, B., & Rodrigues, L. L. (2016b). Extrinsic and intrinsic factors in the balanced scorecard adoption: An empirical study in portuguese organizations. *European Journal of Management and Business Economics*, 25(2), 47–55.
- Quesado, P., Aibar-Guzmán, B., & Rodrigues, L. L. (2018). Advantages and contributions in the balanced scorecard implementation. *Intangible Capital*, 14(1), 186–201.
- Quesado, P., & Branco, R. (2017). The theory of constraints (TOC) as decision support managers: A study in an agro-industrial organization. *Custos e Agronegocio*, 13(4), 54–88.
- Quesado, P., Rodrigues, L. L., & Aibar-Guzmán, B. (2017). La incertidumbre percibida del entorno y el apoyo de la alta dirección en la implementación del cuadro de mando integral. *Revista Contabilidade e Controladoria*, 9(2), 11–22.
- Quesado, P., Silva, M. de L., & Rua, S. (2018). The financial accounting and the cost management in the agricultural activity. *Custos e Agronegocio*, 14(4), 241–258.
- Ramsden, P., & Moses, I. (1992). Associations between research and teaching in Australian higher education. *Higher Education*, 23, 273–295.
- Ratnatunga, J. (2012). Ivory towers and legal powers: Attitudes and behaviour of town and gown to the accounting research-practice gap. *Journal of Applied Management Accounting Research*, 10(2), 1–19.
- Reiter, S. A. (1998). Economic imperialism and the crisis in financial accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*, 9(2), 143–171. <https://doi.org/10.1006/cpac.1997.0120>
- Reiter, S. A., & Williams, P. F. (2002). The structure and progressivity of accounting research: The crisis

- in the academy revisited. *Accounting, Organizations and Society*, 27(6), 575–607.
- Rezaee, Z., Szendi, J., & Elmore, R. (1997). International accounting education: Insights from academicians and practitioners. *The International Journal of Accounting*, 32(1), 99–117.
- Ribeiro, J., & Scapens, R. W. (2006). Institutional theories in management accounting change: Contributions, issues and paths for development. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 3(2), 94–111.
- Ribeiro, N., & Jorge, S. (2014). Determinantes do endividamento da administração local: Estudo exploratório nos municípios do norte de Portugal. *Innovar*, 24(51), 61–78.
- Ribeiro, N., & Jorge, S. (2015). Political-ideological circumstances and local authorities' debt: Evidence from portuguese municipalities. *Contemporary Economics*, 9(2), 155–170.
- Ribeiro, V., & Aibar-Guzmán, C. (2010). Determinants of environmental accounting practices in local entities: Evidence from Portugal. *Social Responsibility Journal*, 6(3), 404–419.
- Ribeiro, V., Aibar-Guzmán, C., Aibar-Guzmán, B., & Monteiro, S. (2016). Determinants of environmental accounting and reporting practices in portuguese local entities. *Corporate Communications: An International Journal*, 21(3), 352–370.
- Ribeiro, V., Aibar-Guzmán, C., Monteiro, S., & Aibar-Guzmán, B. (2012). Determining factors of environmental management practices in portuguese local entities. *Management of Environmental Quality: An International Journal*, 23(5), 486–502.
- Ribeiro, V., Monteiro, S., & Moura, A. (2018). Information disclosure on the internet on social responsibility: Empirical evidence in portuguese municipalities. *Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade*, 7(2), 185–209.
- Robalo, R. (2014). Explanations for the gap between management accounting rules and routines: An institutional approach. *Revista de Contabilidad*, 17(1), 88–97.
- Robalo, R., & Gago, S. (2017). The role of trust in the primary adoption stage of management accounting innovations. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 46(1), 63–91.
- Robbins, L. (1963). *Report of the Committee on Higher Education*.
- Robertson, J., & Bond, C. H. (2001). Experiences of the relation between teaching and research: What do academics value? *Higher Education Research and Development*, 20(1), 5–19.
- Rodrigues, L. L. (2009). O ensino da contabilidade deve ser menos técnico. *Revista TOC* 107.
- Rodrigues, L. L., Carqueja, H. O., & Ferreira, L. (2016). Double-entry bookkeeping and the manuscripts dictated in the Lisbon School of Commerce. *Accounting History*, 21(4), 489–511.
- Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2007). Assessing international accounting harmonization using Hegelian

- dialectic, isomorphism and Foucault. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(6), 739–757.
- Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2008). Recovery amid destruction: Manoel da Maya and the Lisbon earthquake of 1755. *Libraries & the Cultural Record*, 43(4), 397–410.
- Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2009). Teachers as servants of state ideology: Sousa and Sales, portuguese School of Commerce, 1759-1784. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(3), 379–398.
- Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2018). The role of government accounting and taxation in the institutionalization of slavery in Brazil. *Critical Perspectives on Accounting*, 57, 21–38.
- Rodrigues, L. L., Craig, R., & Gomes, D. (2007). State intervention in commercial education: The case of the portuguese School of Commerce, 1759. *Accounting History*, 12(1), 55–85.
- Rodrigues, L. L., Craig, R., Schmidt, P., & Santos, J. L. (2015). Documenting, monetising and taxing brazilian slaves in the eighteenth and nineteenth centuries. *Accounting History Review*, 25(1), 43–67.
- Rodrigues, L. L., Gomes, D., & Craig, R. (2003). Corporatism, liberalism and the accounting profession in Portugal since 1755. *Accounting Historians Journal*, 30(1), 95–128.
- Rodrigues, L. L., Gomes, D., & Craig, R. (2004). The portuguese School of Commerce, 1759-1844: A reflection of the “Enlightenment.” *Accounting History*, 9(3), 53–71.
- Rodrigues, L. L., Pinho, C., Bugarim, M. C., Craig, R., & Machado, D. (2018). Factors affecting success in the professional entry exam for accountants in Brazil. *Accounting Education*, 27(1), 48–71.
- Rodrigues, L. L., Ricardino, A., & Martins, S. T. (2009). “Corporate governance regulations”: A new term for an ancient concern? The case of Grão Pará and Maranhão general trading company in Portugal (1754). *Accounting History*, 14(4), 405–435.
- Rodrigues, L. L., & Sangster, A. (2012). “Public-private partnerships”: The portuguese general company of Pernambuco and Paraiba (1759). *Business History*, 54(7), 1142–1165.
- Rodrigues, L. L., & Sangster, A. (2013). The role of the state in the development of accounting in the portuguese-brazilian empire, 1750-1822. *Accounting History Review*, 23(2), 161–184.
- Rodrigues, L. L., Schmidt, P., & Santos, J. L. dos. (2012). The origins of modern accounting in Brazil: Influences leading to the adoption of IFRS. *Research in Accounting Regulation*, 24(1), 15–24.
- Rodrigues, L. L., Schmidt, P., Santos, J. L., & Fonseca, P. (2011). A research note on accounting in Brazil in the context of political, economic and social transformations, 1860-1964. *Accounting History*, 16(1), 111–123.
- Rodrigues, L. L., Tejedo-Romero, F., & Craig, R. (2017). Corporate governance and intellectual capital reporting in a period of financial crisis: Evidence from Portugal. *International Journal of Disclosure*

- and Governance*, 14(1), 1–29.
- Ronen, J. (2012). The state of accounting research: Objectives and implementation. *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics*, 19(1), 3–11.
- Rosenberg, N. (1994). *Exploring the black box: technology, economics and history*. Cambridge University Press, Cambridge.
- Rua, S. (2016). El reconocimiento de los bienes de dominio público: El caso de los municipios portugueses. *Intangible Capital*, 12(1), 73–94.
- Ryan, B., Scapens, R. W., & Theobald, M. (2002). *Research method and methodology in finance and accounting* (2nd ed.). London: Thomson.
- Ryan, S., & Neumann, R. (2013). Interdisciplinarity in an era of new public management: A case study of graduate business schools. *Studies in Higher Education*, 38(2), 192–206.
- Rynes, S. L., Bartunek, J. M., & Daft, R. L. (2001). Across the great divide: Knowledge creation and transfer between practitioners and academics. *Academy of Management Journal*, 44(2), 340–355.
- Rynes, S. L., Giluk, T. L., & Brown, K. G. (2007). The very separate worlds of academic and practitioner periodicals in human resource management: Implications for evidence-based management. *Academy of Management Journal*, 50(5), 987–1008.
- Samagaio, A., Crespo, N. F., & Rodrigues, R. (2018). Management control systems in high-tech start-ups: An empirical investigation. *Journal of Business Research*, 89, 351–360.
- Samagaio, A., & Rodrigues, R. (2016). Human capital and performance in young audit firms. *Journal of Business Research*, 69(11), 5354–5359.
- Sampaio, E., Gomes, D., & Porte, M. (2017). Accounting history and the feminine gender: The case Anna Jansen, queen of Maranhão (19th century). *De Computis - Revista Española de Historia de La Contabilidad*, 14(26), 59–89.
- Sant’Ana Fernandes, J., Gonçalves, C., Guerreiro, C., & Pereira, L. N. (2016). Impairment losses: Causes and impacts. *Review of Business Management*, 18(60), 305–318.
- Santos, J., Pires, A., & Fernandes, P. O. (2018). The importance to financial information in the decision-making process in company 's family structure. *Contaduría y Administración*, 63(2), 1–23.
- Santos, S., Rodrigues, L. L., & Branco, M. C. (2016). Online sustainability communication practices of european seaports. *Journal of Cleaner Production*, 112, 2935–2942.
- Sardo, F., & Alves, M. do C. (2018). ERP systems and accounting: A systematic literature review. *International Journal of Enterprise Information Systems*, 14(3), 1–18.
- Sargiacomo, M., & Gomes, D. (2011). Accounting and accountability in local government: Contributions

- from accounting history research. *Accounting History*, 16(3), 253–290.
- Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2009). *Research methods for business students* (5th ed.). Pearson Education Limited.
- Scapens, R. W. (2006). Understanding management accounting practices: A personal journey. *British Accounting Review*, 38(1), 1–30.
- Scapens, R. W. (2008). Seeking the relevance of interpretive research: A contribution to the polyphonic debate. *Critical Perspectives on Accounting*, 19(6), 915–919.
- Scapens, R. W., & Bromwich, M. (2010). Practice, theory and paradigms. *Management Accounting Research*, 21, 77–78.
- Serrasqueiro, R. M., & Mineiro, T. S. (2018). Corporate risk reporting: Analysis of risk disclosures in the interim reports of public portuguese non-financial companies. *Contaduría y Administración*, 63(2), 1–23.
- Shapiro, D. L., Kirkman, B. L., & Courtney, H. G. (2007). Perceived causes and solutions of the translation problem in management research. *Academy of Management Journal*, 50(2), 249–266.
- Sian, S. (2006). Inclusion, exclusion and control: the case of the Kenyan accounting professionalisation project. *Accounting, Organizations and Society*, 31(3), 295–322.
- Sikka, P., Haslam, C., Kyriacou, O., & Agrizzi, D. (2007). Professionalizing claims and the state of UK professional accounting education: some evidence. *Accounting Education: An International Journal*, 16(1), 3–21.
- Silva, A., & Cyganska, M. (2016). Comparison of polish and portuguese hospital cost accounting methods. *Motricidade*, 12(4), 73–82.
- Silva, A., Pereira, J., Lopes, A., Magalhães, C., & Moreira, R. (2015). Foucault's perspective of performance appraisal in public administration. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 6(2), 375–385.
- Silva, A. R., Rodrigues, L. L., & Sangster, A. (2018). Accounting as a tool of state governance: The tutelage system of 'Free Africans' in Brazil between 1818 and 1864. *Accounting History*, 1–19.
- Singleton-Green, B. (2010). The communication gap: Why doesn't accounting research make a greater contribution to debates on accounting policy? *Accounting in Europe*, 7(2), 129–145.
- Smith, J., Harré, R., & Langenhove, L. V. (1997). Introduction. In J. A. Smith, R. Harré, & L. V. Langenhove (Eds.), *Rethinking methods in psychology* (pp. 1–8). London: Sage.
- Smith, P. (2001). Understanding self-regulated learning and its implications for accounting educators and researchers. *Issues in Accounting Education*, 16(4), 1–38.

- Solomons, D. (1974). *Prospectus for a profession: the report of the long range enquiry into education and training for the accountancy profession*. Gee & Co.
- Stanley, T., & Marsden, S. (2012). Problem-based learning: does accounting education need it? *Journal of Accounting Education*, 30(3-4), 267-289.
- Sterling, R. (1973). Accounting research, education and practice. *Journal of Accountancy*, setembro, 44-52.
- SurrIDGE, I. (2009). Accounting and finance degrees: is the academic performance of placement students better? *Accounting Education: An International Journal*, 18(4-5), 471-485.
- Swanson, E. (2004). Publishing in the majors: A comparison of accounting, finance, management, and marketing. *Contemporary Accounting Research*, 21(1).
- Swanson, Z., & Gross, N. J. (1998). A comparison of academics', practitioners', and users' perspectives toward the research of accounting practice. *Critical Perspectives on Accounting*, 9(4), 467-485.
- Tashakkori, A., & Creswell, J. W. (2007). Editorial: The new era of mixed methods. *Journal of Mixed Methods Research*, 1(1), 3-7.
- Tashakkori, A., & Teddlie, C. (1998). *Mixed methodology: Combining qualitative and quantitative approaches*. Thousand Oaks: Sage Publications.
- Teixeira, C., & Gomes, D. (2017). Insights into learning profiles and learning outcomes within introductory accounting. *Accounting Education*, 26(5-6), 522-552.
- Teixeira, C., Gomes, D., & Borges, J. (2013). The approaches to studying of portuguese students of introductory accounting. *Accounting Education*, 22(2), 193-210.
- Teixeira, C., Gomes, D., & Borges, J. (2015). Introductory accounting students' motives, expectations and preparedness for higher education: Some portuguese evidence. *Accounting Education*, 24(2), 123-145.
- Tejedo-Romero, F., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2017). Women directors and disclosure of intellectual capital information. *European Research on Management and Business Economics*, 23(3), 123-131.
- Ter Bogt, H., & Van Helden, J. (2012). The practical relevance of management accounting research and the role of qualitative methods therein: The debate continues. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 9(3), 265-295.
- Ter Bogt, H., & Van Helden, J. (2014). A pragmatic view on engaged scholarship in accounting research. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 11(1), 40-50.
- Tight, M. (2016). Examining the research/teaching nexus. *European Journal of Higher Education*, 6(4),

293–311.

- Tilt, C. (2010). The impact of academic accounting research on professional practice. In E. Evans, R. Burritt, & J. Guthrie (Eds.), *Accounting education at a crossroad in 2010* (pp. 35–40). Institute of Chartered Accountants of Australia.
- Trahan, E. A., & Gitman, L. J. (1995). Bridging the theory-practice gap in corporate finance: A survey of chief financial officers. *Quarterly Review of Economics and Finance*, *35*(1), 73–87.
- Tucker, B., & Lowe, A. (2014). Practitioners are from Mars; academics are from Venus? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *27*(3), 394–425.
- Tucker, B., & Parker, L. D. (2014). In our ivory towers? The research-practice gap in management accounting. *Accounting and Business Research*, *44*(2), 104–143.
- Tucker, B., & Parker, L. D. (2019). The question of research relevance: A university management perspective. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*.
- Tucker, B., & Schaltegger, S. (2016). Comparing the research-practice gap in management accounting: A view from professional accounting bodies in Australia and Germany. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *29*(3), 362–400.
- Tucker, B., & Scully, G. (2020). Fun while it lasted: Executive MBA student perceptions of the value of academic research. *Accounting Education*, *0*(0), 1–28.
- Tucker, B., Wayne, V., & Freeman, S. (2019). The use and usefulness of academic research: An EMBA perspective. *The International Journal of Management Education*, *17*(3), 1–18.
- Vale, J., Branco, M. C., & Ribeiro, J. (2016). Individual intellectual capital versus collective intellectual capital in a meta- organization. *Journal of Intellectual Capital*, *17*(2), 279–297.
- Vale, J., Ribeiro, J., & Branco, M. C. (2017). Intellectual capital management and power mobilisation in a seaport. *Journal of Knowledge Management*, *21*(5), 1183–1201.
- Van Helden, J., Aardema, H., Ter Bogt, H., & Groot, T. L. C. M. (2010). Knowledge creation for practice in public sector management accounting by consultants and academics: preliminary findings and directions for future research. *Management Accounting Research*, *21*(2), 83–94.
- Verhoef, G., & Samkin, G. (2017). The accounting profession and education: The development of disengaged scholarly activity in accounting in South Africa. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *30*(6), 1370–1398.
- Viana, R. C., & Rodrigues, L. L. (2006). A special accounting treatment for regulated industries? The case of the port wine industry. *Journal of Wine Research*, *17*(1), 11–34.
- Vicente, C., Laureano, R., & Machado, M. J. (2017). The image of and the interest in the accounting

- profession: An empirical study in three social groups. *International Journal of Business Excellence*, 12(4), 433–449.
- Vicente, C., Machado, M. J., & Laureano, R. (2016). Innovation in accounting tasks: Empirical study in two professional groups. *Business: Theory and Practice*, 17(3), 270–279.
- Vieira, R. (2009). Paradigmas teóricos da investigação em contabilidade. In M. Major & R. Vieira (Eds.), *Contabilidade e controlo de gestão: Teoria, metodologia e prática* (pp. 11–34). Lisboa: Escolar Editora.
- Viera, R., Major, M., & Robalo, R. (2009). Investigação qualitativa em contabilidade. In M. Major & R. Viera (Eds.), *Contabilidade e controlo de gestão: Teoria, metodologia e prática* (Escolar Ed, pp. 131–163).
- Walker, S. P. (1994). *Accountancy at the university of Edinburgh 1919-1994. The emergence of a “viable academic department.”* ICAS.
- West, B. (2003). *Professionalism and accounting rules*. Routledge.
- Williams, P. F. (2014). The myth of rigorous accounting research. *Accounting Horizons*, 28(4), 869–887.
- Woods, M., & Higson, A. (1996). The interface of accounting research with education and practice. *Accounting Education*, 5(1), 35–42.
- Wouters, M., & Wilderom, C. (2008). Developing performance-measurement systems as enabling formalization: A longitudinal field study of a logistics department. *Accounting, Organizations and Society*, 33(4–5), 488–516.
- Wright, S., & Chalmers, K. (2010). The future for academics in Australia. In Elaine Evans, R. Burrit, & J. Guthrie (Eds.), *Accounting Education at a Crossroad in 2010*. Institute of Chartered Accountants of Australia.
- Wyatt, A. (1989). Commentary: Interface between teaching/research and teaching/practice. *Accounting Horizons*, 3(1), 125–128.
- Yapa, P. W. S. (2006). Cross-border competition and the professionalization of accounting: the case of Sri Lanka. *Accounting History*, 11(4), 447–473.
- Zeff, S. A. (1989). Recent trends in accounting education and research in the USA: Some implications for UK academics. *British Accounting Review*, 21(2), 159–176.
- Zeff, S. A. (1997). The early years of the Association of University Teachers of Accounting: 1947–1959. *The British Accounting Review*, 29(1–2, Supplement), 3–39.
- Zimmerman, J. L. (2001). Conjectures regarding empirical managerial accounting research. *Journal of Accounting and Economics*, 32(1–3), 411–427.

Zubrick, A., Reid, I., & Rossiter, P. (2001). *Strengthening the nexus between teaching and research*.
Department of Education, Training and Youth Affairs.