

# Conhecimento Contábil no Contexto das Ciências Sociais e a Investigação Científica

Martinho Luís Kelm<sup>1</sup>

## Resumo

---

Este artigo pretende contribuir na construção de um quadro conceitual de análise, a partir do entendimento das particularidades comportamentais dos agentes envolvidos no contexto das Ciências Sociais, da abrangência potencial da ação do contador nas organizações e sociedade e da necessidade de que os limites e possibilidades de sua ação e formação tenham também como referência a decisão organizacional e os relacionamentos que se estabelecem entre as células sociais e entre estas e a sociedade. Para tanto buscou-se, primeiramente, evidenciar as repercussões das características das Ciências Sociais sobre a Contabilidade e a ação de seus profissionais. Em decorrência, é proposta uma estrutura de análise da ação do Contador a partir do modelo de paradigmas do conhecimento científico de Burrell e Morgan (1979) (funcionalismo, relativismo social, estruturalismo radical e neo-humanismo) e seus desdobramentos para a Contabilidade. O artigo visa com isso subsidiar a escolha dos métodos de investigação em contabilidade que são decorrentes dos conceitos ontológicos e epistemológicos do pesquisador e das características de cada disciplina do conhecimento contábil. Esta segregação acaba refletindo-se diretamente nas metodologias de pesquisa admissíveis em cada foco de investigação e na postura adotada pelos diversos agentes organizacionais que permeiam a célula social.

**Palavras-chave:** Contabilidade, Ciências Sociais, paradigmas, pesquisa.

---

<sup>1</sup> Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul (Unijuí), mestrado em Finanças pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) e Doutor em Engenharia da Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Professor do Departamento de Economia e Contabilidade da Unijuí (DECon) e do Mestrado em Desenvolvimento, Gestão e Cidadania. e-mail: martinho@unijui.tche.br

## **Abstract**

---

This article intends to contribute in the construction of a conceptual analysis context, starting from the understanding of the agents' behavior particularities involved in the context of the social sciences, the potential inclusion of the Accountant's action in the organizations and Society and the need that the limits and possibilities of its action and formation also have as reference the organizational decision and the relationships that settle down among the social cells and between these and the Society. For so much, it was looked for, firstly, to evidence the characteristics' repercussions of the social sciences about the accounting and its professionals' action. In consequence, an analysis structure of the Accountant's action is proposed starting from the paradigms model of the scientific knowledge of Burrell & Morgan (1979), (functionalism, social relativism, radical structuralism and neo-humanism) and its unfolding for the accounting. The article seeks with that to subsidize the choice of the investigation methods in accounting that are current from the ontological and epistemological concepts of the researcher and of each discipline characteristics of the accounting knowledge. This segregation ends up being reflected directly in the methodologies of acceptable research in each investigation focus and in the posture adopted by the several organizational agents that permeate the social cell.

**Keywords:** accounting, social sciences, paradigms, research.

## Introdução

A complexidade do mundo contemporâneo e suas repercussões na dinâmica de decisão e competitividade das organizações têm demonstrado, dia-a-dia, que o poder não mais se restringe ao domínio dos meios materiais ou aparatos políticos e institucionais, mas que, cada vez mais, define-se a partir do controle e gestão sobre o imaterial, seja das informações, seja do conhecimento destas decorrentes, seja ainda pela necessidade de se contemplar as idiossincrasias e peculiaridades de cada contexto, do mercado, das organizações ou dos indivíduos.

Ao mesmo tempo em que se modifica a base da produção, o modelo emergente, e as organizações nele inseridas ressentem-se de tecnologias físicas e gerenciais que lhes permitam ter sob controle seu principal fator de produção, que é a capacidade de geração de conhecimento e a conversão deste conhecimento em benefícios para os indivíduos, organizações e sociedade. As características endógenas desse processo de geração de conhecimento, essencialmente cognitivo, exigem que a organização modifique o seu relacionamento com os trabalhadores do conhecimento, principalmente se comparado com as estratégias que eram utilizadas no modelo industrial de produção. Acima de tudo, é necessário que se tenha uma percepção adequada sobre as dimensões e amplitude do conhecimento e de seus impactos sobre a atividade do profissional contador na perspectiva estratégica de geração e comunicação de informações aos usuários internos e externos.

Neste contexto, as decisões e ação organizacional dificilmente conseguem ser circunscritas apenas a uma área do conhecimento humano ou a uma ciência específica, mas envolvem um intrincado conjunto de relacionamentos que se inicia nas percepções, muitas vezes divergentes, dos agentes organizacionais sobre seu papel nesta entidade, o papel da entidade na sociedade e o modo geralmente não prescritivo de como as ações repercutirão nas células sociais<sup>2</sup>. A Contabilidade, ao bus-

---

<sup>2</sup> Célula social no sentido proposto por Lopes de Sá (2002, p.135) como sendo um agregado de pessoas e de coisas impessoais, com atividade permanente ou duradoura e que visa suprir objetivos traçados pelo homem, sendo parcela da sociedade.

car o relacionamento entre a concretude do mundo físico, em que “as coisas acontecem”, e os indivíduos que “fazem acontecer”, caracteriza-se inevitavelmente como Ciência Social<sup>3</sup> por excelência e assume compulsoriamente as peculiaridades que lhe são inerentes.

Ao ser incorporado o conceito de célula social na investigação contábil observa-se um comprometimento explícito da Contabilidade em visualizar a entidade de modo orgânico a seu contexto e no qual a obtenção de resultados pecuniários não pode ser visto como único elemento de aferição de sua efetividade. A análise deve incorporar todas as trocas e relacionamentos ocorridos com cada elo da corrente social da qual a organização é partícipe.

Estudos anteriores, têm deixado claro a vocação social da Contabilidade e seu objeto de investigação como ciência, porém cabe ainda o debate sobre a abrangência do papel específico do profissional contador. Ou seja, mesmo considerando e concordando com a delimitação bastante clara e precisa lembrada pelos professores Antônio Lopes de Sá (2002) e Hilário Franco (1997) sobre qual deve ser o objeto de estudo da Administração e da Contabilidade, algumas contribuições podem ser levantadas, dada as características de capacitação de grande parte dos gestores das entidades no Brasil, com destaque às pequenas e médias empresas.

Segundo Lopes de Sá (2002, p. 8), “[...] em contabilidade não é o “comando”, nem o “gerenciamento” que se estuda, mas sim o que esses fatores, como “agentes sobre a riqueza”, em suas variáveis, possam determinar nos fenômenos patrimoniais”. Lembra ainda o autor: “[...] contabilidade e administração, todavia, não se confundem, embora tão intimamente ligadas como se acham a Física e a Química (ambas se ocupando da matéria e da energia)”. Tão verdadeira é essa observação como irrefutável é o fato de que dificilmente se teria a oportunidade de viabilizar viagens espaciais sem uma ação absolutamente integrada das

---

<sup>3</sup> A Resolução Conselho Federal de Contabilidade nº 750-93 já destaca a classificação da Contabilidade como uma Ciência Social.

duas áreas, Química e Física. Esta integração, entretanto, tem ido muito além de uma relação de complementaridade, pois se observa que, a partir de um macroobjetivo definido, ora a Física altera sua linha de investigação em função de potencialidades ou restrições impostas pela Química, ora o inverso ocorre.

Nesta mesma direção, e tomando como agravante o fato de que na maioria das pequenas e médias empresas (e em muitas grandes) o contador é o único profissional que realmente possui uma visão sistêmica e tem condições de perceber as relações internas e externas entre ações administrativas e suas repercussões na riqueza patrimonial, seu escopo de formação pode e deve suplantar seu objeto específico sob pena de repassar para a sociedade o fardo de sua omissão. Considerada aceitável esta assertiva, seus reflexos devem ser percebidos não somente nos programas de formação e atualização, mas também na postura dos profissionais de Contabilidade nas organizações. Isso não significa formar contadores-administradores, mas que o contador tenha cada vez mais em mente que a Contabilidade envolve um processo de comunicação e que estas, tanto a Contabilidade como a comunicação, determinam e condicionam comportamentos, fato que não pode ser desprezado.

Este artigo pretende contribuir na elaboração de um quadro conceitual de análise da abrangência potencial da ação do contador nas organizações e sociedade e da necessidade de que os limites e possibilidades de sua ação e formação tenham também como referência a decisão organizacional e os relacionamentos que se estabelecem entre as células sociais e entre estas e a sociedade. Para tanto busca-se, primeiramente, evidenciar as repercussões das características das Ciências Sociais sobre a Contabilidade e na ação de seus profissionais. Como consequência apresenta-se em seguida uma estrutura para análise da pesquisa em Contabilidade a partir do modelo dos paradigmas do conhecimento científico de Burrell e Morgan (1979). O presente artigo toma como referência trabalho apresentado por Kelm (2003), no 4º Fórum Nacional de Professores de Contabilidade e as sugestões oriundas de sua discussão.

## As Ciências Sociais e a Contabilidade

A discussão de critérios de cientificidade há muito vem sendo requisitada por pesquisas ligadas às Ciências Naturais, as quais, muitas vezes, julgam-se detentoras únicas do *status* de ciência. Embora esta discussão já tenha sido superada pela maior parte dos pesquisadores da comunidade científica, seria ingenuidade ignorar que existem aspectos sobre os quais as Ciências Sociais divergem basilaramente das Ciências Naturais, e que essas diferenças poderiam implicar em sua reclassificação como uma ciência de segundo nível (se é que isto possa existir), fato que, ao contrário, é justamente o que lhes concede identidade.

A primeira característica da Ciência Contábil é aquela que envolve o caráter eminentemente histórico das Ciências Sociais. Assim como a estática patrimonial – não obstante constituir-se em um recorte histórico delimitado – reflete uma trajetória da entidade e das ações de seus dirigentes, a Ciência Social é sempre analisada a partir de uma configuração espacial e histórica específica. A investigação social, como lembra Minayo (2000), é sempre tateante, em que o presente é marcado pelo passado e projetado para o futuro, num embate constante entre o que está dado e o que está sendo construído.

Diante disso, conforme a mesma autora, uma segunda característica que merece destaque é o fato de que não é apenas o investigador que dá sentido a seu trabalho intelectual, mas que os seres humanos, os grupos e as sociedades é que dão significado e intencionalidade as suas ações e as suas construções, na medida em que as estruturas sociais nada mais são que ações objetivadas. Ou seja, o nível de consciência histórica das Ciências Sociais está referenciado ao nível de consciência histórica social.

Em terceiro lugar, é preciso ressaltar que nas Ciências Sociais existe uma identidade entre sujeito e objeto. A pesquisa nessa área trabalha com seres humanos que, por razões culturais, de classe, de faixa etária,

ou por qualquer outro motivo, têm um substrato comum de identidade com o investigador, tornando-os solidariamente imbricados e comprometidos.

Outra característica das Ciências Sociais é seu caráter ideológico, não isento das percepções e valores dos sujeitos ou pesquisador. Em termos de Contabilidade essa característica pode ser claramente percebida na análise e avaliação de organizações, ou mais especificamente nos processos de avaliação de intangíveis, como é o caso da investigação do impacto do valor da marca no fluxo de caixa futuro de uma entidade, que acaba trazendo consigo uma série de aspectos perceptivos do avaliador. Esse caráter de previsão da Contabilidade é bem destacado por Franco (1997, p. 58) quando afirma que:

Nisso está o fundamento científico da Contabilidade – na possibilidade de previsão dos efeitos gerados por determinados fenômenos patrimoniais. A análise, a comparação e a interpretação desses efeitos dão-lhe capacidade de previsão e, conseqüentemente, fundamento científico inquestionável.

Não obstante, entretanto, o profissional cercar-se de um conjunto de métodos e técnicas auferíveis, sempre que o processo de análise for prospectivo exigir-se-á o uso de expectativas com relação ao contexto e do próprio relacionamento da célula social com a sociedade, as quais poderão divergir entre profissionais ou em função de percepções de possíveis modificações do contexto. Embora a Resolução do CFC n. 750/93 (apud CRC-RS, 2002, p. 28) estabeleça o princípio da prudência, cujo propósito, entre outros, é limitar a ação diante de alternativas e possibilidades incertas, as percepções e crenças do contador com relação às repercussões de decisões presentes sobre o desempenho futuro da célula social são tais que poderiam, em algumas circunstâncias, divergir de modo a determinar um parecer de sucesso ou não, de uma alternativa de investimento, sem que isto signifique falta de capacitação técnica de um ou outro avaliador. Neste sentido Franco também observa que:

Quanto às Ciências Sociais, entre as quais as Ciências Econômicas (das quais a Contabilidade faz parte), elas dependem do comportamento do ser humano, imprevisível, em face de seu livre-arbítrio. Daí a dificuldade de certas previsões, pois estas estarão sempre condicionadas à conduta humana (1997, p. 61).

Nestes termos, o produto da ação do contador, embora envolvendo um conjunto de técnicas e procedimentos, e comumente retratado de modo quantitativo, tem em sua essência um forte ingrediente qualitativo. Como observa Minayo (2000, p. 15):

A realidade social é o próprio dinamismo da vida individual e coletiva com toda a riqueza de seus significados dela transbordante. Essa mesma realidade é mais rica que qualquer teoria, qualquer pensamento e qualquer discurso que possamos elaborar sobre ela. Portanto, os códigos das ciências que por sua natureza são sempre referidos e recortados são incapazes de a conter. As Ciências Sociais, no entanto, possuem instrumentos e teorias capazes de fazer uma aproximação da suntuosidade que é a vida dos seres humanos em sociedades, ainda que de forma incompleta, imperfeita e insatisfatória. Para isso, ela aborda o conjunto de expressões humanas constantes nas estruturas, nos processos, nos sujeitos, nos significados e nas representações.

Esta incapacidade de incorporação da complexidade da vida social em modelos científicos plenos não significa que o complexo não seja, ou não possa ser, incorporado à dinâmica de ação do contador. Para mencionar um exemplo, embora a análise estática financeira, evidenciada por meio de coeficientes de liquidez corrente ou seca, possa indicar uma fragilidade da situação financeira de uma organização, uma investigação mais aprofundada, com o uso de indicadores ciclométricos de necessidade de capital de giro, autofinanciamento e com acompanhamento direto do contador, poderá fornecer importantes atenuantes às conclusões iniciais e alterar drasticamente o quadro patológico inicialmente diagnosticado para a organização.

Da análise das características das Ciências Sociais refletidas na Contabilidade cabe agora uma importante observação que será mais profundamente desenvolvida nos tópicos seguintes deste texto: a Contabilidade, como conhecimento científico, possui um caráter ambivalente, pois embora primeiramente seja de cunho positivista, é essencialmente humanista enquanto processo dinâmico que integra a célula social, a Ciência Contábil e a ação do profissional contador. A perspectiva positivista da Contabilidade é percebida quando se reporta ao entendimento de que:

[...] um fenômeno patrimonial tem relações constantes com outros, em muitos lugares, em diversas ocasiões, sempre e logicamente da mesma forma, a tendência é de que tenha condições de habilitar-se a ser entendido como uma generalidade (Lopes de Sá, 1998, p. 79).

Nesta dimensão, o método de pesquisa indutivo-axiomático ganha força e pertinência, gerando como produto posições e funções sistemáticas<sup>4</sup> relevantes, precisas e fundamentais a seu objeto de investigação. Vale, entretanto lembrar, que a ação da Contabilidade, por meio do contador, não pode se limitar a isso, é necessário resgatar e incorporar definitivamente a dimensão humanista do conhecimento contábil. Este ponto já é destacado por Lopes de Sá (1998) ao segregar o estudo de um fenômeno em relações lógicas classificadas em três categorias: a) relações essenciais, de caráter humanista que envolve a idealização dos fenômenos patrimoniais; b) relações dimensionais, que explicam o fenômeno observando, sua causa, efeito, tempo, qualidade, quantidade e espaço; e c) dimensionais, relacionadas com os ambientes.

Na alternativa humanista, segundo Hughes (1980), o conhecimento somente pode ser obtido mediante procedimentos interpretativos, fundamentados na recriação das experiências e percepções. O mundo histó-

---

<sup>4</sup> Por exemplo, a Teoria das Relações Sistemáticas do Patrimônio.

rico-social é um mundo simbólico criado pelo espírito humano e não pode ser entendido simplesmente como uma relação entre coisas materiais. Para Hughes (p. 73), “os produtos humanos encarnam valores e são estes que precisam ser entendidos pelo cientista social, a fim de dar sentido à constelações singulares que constituem a história humana”.

Diante disso, e como o estudo das organizações, ao envolver aspectos relacionados ao processo decisório e seus fatores condicionantes, invariavelmente está sujeito a fatores relacionados à percepção e à investigação e circunscreve-se na tentativa de interpretação de uma determinada realidade percebida pelos agentes pesquisados, a ação do contador e a pesquisa na área, ao gerar informações sobre o patrimônio que poderão subsidiar a gestão das células sociais, constitui-se também um processo interpretativo e não somente informativo, sendo parte integrante e indissociável da Contabilidade. Neste sentido, a investigação de aspectos do processo decisório no que concerne a seus determinantes e condicionantes<sup>5</sup> é tarefa precípua do Contador, independente de qual seja a origem e caráter da informação (contábil, econômica, financeira ou não financeira, interna ou externa).

De modo complementar ao conhecimento das funções sistêmicas entre os componentes do patrimônio, é hoje fundamental que se incorpore a idéia de que Contabilidade é um *processo* também sistêmico entre patrimônio, sociedade, gestores e contadores. Entende-se que não é de modelos ou métodos de análise e de demonstração que carecem as organizações contemporâneas, mas sim da habilidade dos profissionais em considerar a complexidade do processo decisório e em efetivar um processo de comunicação que contemple os vieses cognitivos, estilos de gestão, fatores de competitividade e demandas que, de um modo ou outro, os agentes, enquanto elementos sociais, deixam transparecer.

---

<sup>5</sup> O que envolve o estudo das relações essenciais que se iniciam na percepção da necessidade e as diversas etapas de sua racionalização para a promoção da eficácia da célula social.

Em outras palavras, não é somente pela falta de informações sobre o custo dos produtos que muitas indústrias enfrentam problemas na manutenção de uma posição competitiva sustentável, mas, muitas vezes, isso pode ser explicado pela interpretação indevida da realidade e pelo modo como determinados fatores podem impactar na eficácia dos meios patrimoniais ou sobre determinada situação patrimonial.

É oportuno lembrar, nas palavras do professor Hilário Franco que,

[...] à Contabilidade cabe registrar as *necessidades* criadas pelos administradores da Entidade para atingir as *finalidades* desta, definidas pela Economia. Após registrar os fatos contábeis gerados por atos e fatos administrativos (que criam *necessidades* e *meios* para anulação dessas *necessidades*), a Contabilidade os classifica, demonstra, audita, analisa e interpreta, fornecendo informações e orientações imprescindíveis para que a administração atue, com o objetivo de alcançar as finalidades objetivadas pela economia (1997, p. 61).

Depreende-se do exposto que a decisão sobre o uso dos meios patrimoniais foge ao campo de atuação da Contabilidade, porém o profissional contador pode “[...] influir, direta ou indiretamente, no ato da decisão, mediante informações e orientação decorrentes de suas análises e interpretações” (p. 57). Esta influência, porém terá sempre um caráter indicativo não determinístico, não obstante a possibilidade de geração de uma resposta ou orientação objetiva e inquestionável talvez fosse mais cômoda para os gestores das células sociais. Isso sem dúvida seria um reducionismo extremo da realidade e fugiria do escopo de ação do contador.

## Paradigmas nas Ciências Sociais e a Contabilidade

Considerando esta ambivalência em termos de abordagem científica da Contabilidade tratada no tópico anterior, cabe agora uma interpretação mais acurada do quadro conceitual que se pretende utilizar e de como este pode ser aplicado na análise do conhecimento contábil e seu relacionamento com a organização e com o contador.

A construção do presente referencial, esquematicamente apresentado na figura 1, parte da definição de um conjunto de premissas de ordem ontológica<sup>6</sup>, epistemológica e da natureza humana com reflexo na metodologia de investigação, conforme propõem Burrell e Morgan (1979).

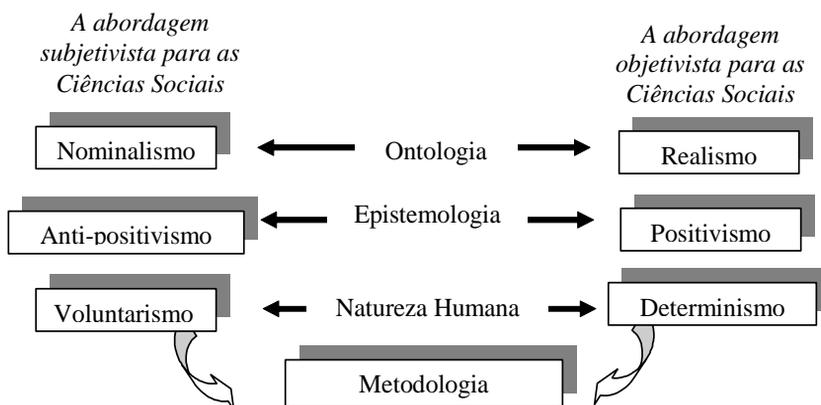


Figura 1: As Dimensões Subjetiva e Objetiva da Realidade

Fonte: Burrell e Morgan, *Sociological paradigms and organizational analysis*, 1979, p. 3.

<sup>6</sup> As premissas de ordem ontológica envolvem aspectos mais gerais do ser e sua relação com a natureza. Neste estudo esta relação abarca a discussão sobre a existência ou não de uma realidade social independente da percepção do indivíduo. Já a perspectiva epistemológica envolve o modo como a realidade, o conhecimento é apreendido pelo indivíduo e está diretamente vinculada à premissa ontológica subjacente.

Com base nesta lógica de análise estes autores propõem um conjunto de paradigmas construído com base em quatro dimensões polarizadas entre duas possibilidades de percepção da realidade social (objetivismo e subjetivismo) e duas possibilidades de comportamento humano em sociedade (ordem e conflito).

Segundo os autores, no objetivismo a realidade é externa e independente da percepção do indivíduo, sendo possível a aplicação de métodos e modelos derivados das Ciências Naturais no estudo das relações sociais. Já no subjetivismo o mundo social é dependente do observador, que busca a compreensão da realidade a partir da vida humana e a explorar a fundo a experiência pessoal dos indivíduos. Com relação ao comportamento desta realidade social, a dimensão da ordem, também denominada de dimensão da integração, enfatiza o mundo social como caracterizado pela estabilidade, integração, consenso e coordenação. Na dimensão do conflito é enfatizado o mundo social como movido para uma mudança forçada, induzida, com um conflito social inerente. Dessas quatro perspectivas é possível evidenciar a existência de quatro paradigmas: funcionalismo, relativismo social, estruturalismo radical e neo-humanismo e seus desdobramentos, no caso do presente estudo, para as técnicas contábeis (figura 2).

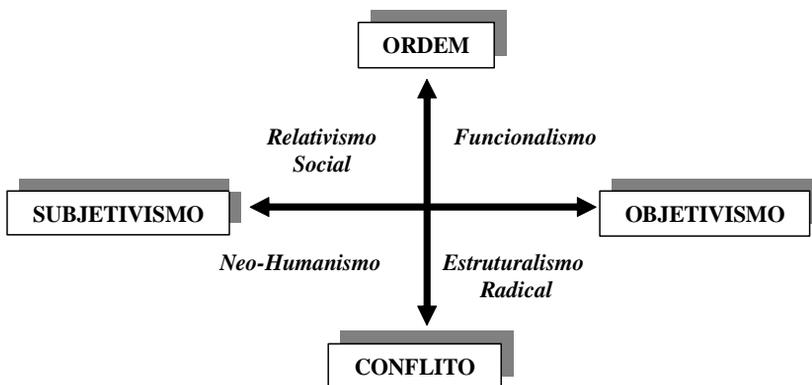


Figura 2: Os Quatro Paradigmas das Ciências Sociais

Fonte: Burrell e Morgan, Sociological paradigms and organizational analysis, 1979, p. 29.

A utilização do termo “paradigma” decorre da interpretação proposta por Thomas Kuhn<sup>7</sup> no sentido de constituir-se de uma matriz disciplinar, referindo-se a uma “posse comum” dos adeptos de uma disciplina em particular. Esta matriz é composta por um conjunto de generalizações simbólicas empregadas nas discussões e entendimento de um grupo de cientistas e por um conjunto de crenças coletivas, de valores e da possibilidade, dentro deste paradigma, de serem encontradas soluções concretas para problemas reais.

No que concerne ao conhecimento contábil, como em outras ciências, a utilização de diferentes premissas de ordem ontológica, epistemológica e da natureza humana redundam em modelos conceituais divergentes. O que se pode perceber, entretanto, é que a efetividade de muitos modelos dessa área de conhecimento é decorrente justamente do reconhecimento dessas premissas e que, em outras circunstâncias, podem ter sua validade questionada. Se isto é considerado válido na esfera dos modelos contábeis, é muito mais determinante na esfera de ação do profissional que busca a relação desses modelos à realidade social. É conveniente também levar em conta que os paradigmas podem ter um caráter circunstancial e que visões concomitantes poderão ser aceitas, como tentar-se-á demonstrar a seguir.

O *paradigma funcionalista* (objetivismo/ordem) está vinculado à manutenção da ordem social vigente, o *status quo*, e pressupõe um processo de escolhas racionais guiadas pelo consenso. Neste paradigma a premissa ontológica está baseada no realismo, em que a realidade é independente do observador e o processo de conhecimento (epistemologia) se dá pelo uso de técnicas familiares às Ciências Naturais, caracterizando-se pelo positivismo.

Neste viés podem ser analisadas todas aquelas disciplinas<sup>8</sup> da Contabilidade que são fundamentadas em um conjunto de regras e procedimentos previamente estabelecidos e com um baixo nível de flexi-

<sup>7</sup> KUHN, Thomas. *A estrutura das revoluções científicas*. São Paulo: Perspectiva, 2000.

<sup>8</sup> Embora possa haver uma semelhança ou coincidência ao termo acadêmico de componente curricular, o termo disciplina aqui utilizado faz referência a uma subárea do conhecimento contábil.

bilidade. A finalidade última é retratar de forma mais precisa possível um determinado contexto de modo que a comparabilidade dos resultados possa ser efetuada com uma razoável segurança.

Exemplos de disciplinas de caráter funcionalista são a Contabilidade Financeira e a elaboração e demonstração dos relatórios contábeis prescritos legalmente, bem como a maioria dos aspectos relacionados à área fiscal e normas técnicas. Na medida em que estas demonstrações possuem um alto grau de adequação a parâmetros e comparabilidade, pode-se aceitar, também dentro deste paradigma, a busca de relações causais próximas à linearidade. A construção de modelos de análise financeira baseada em análise discriminante e alguns fundamentos da Teoria das Funções Sistemáticas do Patrimônio são exemplos epistemologicamente consistentes desta abordagem.

O vínculo entre contador e gestor da entidade neste paradigma está claramente estabelecido e regulamentado, seja na esfera corporativa seja junto ao poder do Estado. As competências pessoais exigidas do contador envolvem sua capacitação técnica no sentido de um correto “desvendar” da realidade, como as coisas acontecem, e o que o ordenamento jurídico ou normativo estabelece para o registro dos fatos. O conhecimento sistêmico do funcionamento da empresa permite ao profissional estabelecer relações, geralmente de ordem financeira, e otimizar resultados, a exemplo do planejamento tributário. A organização pode ser metaforicamente visualizada como uma máquina que recebe um conjunto de insumos e gera produtos previamente determinados.

O processo de conhecimento por parte do contador é ortodoxo e exige igualmente uma certa ortodoxia na capacitação continuada.

O paradigma do *relativismo social* (subjetivismo/ordem) considera a realidade socialmente determinada. A percepção dos fatos traz consigo toda a carga histórica do observador na interpretação de uma realidade extremamente complexa. Segundo Pozzebon e Freitas, “[...] os próprios

negócios não induzem a uma objetiva realidade econômica, mas envolvem mudanças em leis sociais, convenções, culturas e atitudes. ‘Todo o sistema com aprovação das partes afetadas é legitimado’ (1997, p. 95).

Uma observação importante para o conhecimento contábil e inerente à premissa ontológica do nominalismo é que a percepção dos fatos é ambígua, condicionada culturalmente e contextualmente, não havendo neutralidade científica. Desta compreensão é possível inferir que os processos comunicativos podem assumir uma relevância tal que em algumas circunstâncias poderiam superar o próprio conteúdo dos discursos (em um sentido habermasiano de discurso). A clareza quanto a este fato amplia significativamente o enfoque dispensado ao ensino e construção de sistemas de informações contábil gerenciais.

Não são somente os condicionantes técnicos e tecnológicos os fatores determinantes ao bom desempenho de um sistema de informações, mas sim toda uma dinâmica de validação do sistema e dos processos comunicativos que se estabelecem entre os agentes de desenvolvimento e o uso das informações. Disto, para nossa frustração, dissipa-se a possibilidade de concebermos tecnicamente um sistema de informações perfeito que abarque toda a complexidade do processo decisório, pois sua efetividade não decorre exclusivamente de características técnicas, mas recebe um forte “tempero” de variáveis de cunho comportamental. Ao mesmo tempo, porém, descortina-se a possibilidade concreta de que a interpretação da realidade social, nos aspectos relacionados às células sociais, constitua um processo permanente de atuação do contador, exigindo-lhe novas capacidades e/ou aprofundamento em outras, de modo a aperfeiçoar a “ergonomia” da informação e dos sistemas de informações contábil gerenciais.

Esta conclusão não significa em aspecto algum desconsiderar os ingredientes das qualidades essenciais da informação destacados por Beuren (1998), quais sejam, seu valor preditivo, valor de retorno,

tempestividade, verificabilidade e fidelidade representativa. Tais elementos permanecem, porém o seu atendimento não garante um impacto homogêneo no comportamento dos diversos usuários da informação.

A ação do contador neste paradigma envolve um processo de legitimação dos vários instrumentos de gestão, possibilitando, dessa forma, um resultado mais efetivo de sua utilização. Um exemplo que reflete esta dinâmica é a implantação do *Balanced Scorecard* – BSC (Kaplan; Norton, 1997), metodologia que embora passível de muitas críticas quanto a sua originalidade ou aplicação, tem recebido considerável destaque nas organizações e em algumas circunstâncias pode ser entendido como uma qualificação de algumas dimensões dos sistemas de informações. No caso do BSC, mesmo que a dinâmica de elaboração do planejamento possa ser considerada sujeita aos mesmos impasses cognitivos característicos do nominalismo, após sua elaboração ele assume um caráter de consolidação de *status quo* e, embora a complexidade do contexto possa levar a ajustes contingenciais, enquanto estes não ocorrerem o planejamento é quase dogmático. Constituídos os referenciais estratégicos da organização, caberia ao *Balanced Scorecard* a estruturação de uma malha de indicadores de resultados e causais de modo a garantir o monitoramento e uma coalizão interna na execução da estratégia.

Embora a teoria prescreva que o desdobramento dos indicadores seja efetuado a partir da identificação de relações causais, para além da dificuldade em se estabelecer estas relações, estudos têm demonstrado que seu benefício pode ser superior quando aliado a um processo de legitimação, mesmo que em detrimento de algumas relações causais mais lineares (Norreklit, 2000; Pace, Basso, 2001; Rodrigues, 2001).

Na área pública, por meio do orçamento governamental, esta característica paradigmática se repete. Tem-se, na discussão do orçamento, a conjunção de uma série de fatores normativos oriundos da esfera legal, mas com fatores políticos e visões diversas quanto ao desempenho futuro de um conjunto de variáveis, que apresentam forte caráter subjetivo.

Superada esta fase, todo o aparato contábil está estruturado para garantir que aquela programação seja executada com a menor margem de alteração possível, até como forma de possibilitar a fiscalização pelo poder Legislativo.

O paradigma do *estruturalismo radical* (objetivismo/conflito), na concepção de Hirschheim e Klein (1989), é marcado por um conflito endêmico entre aqueles detentores dos meios de produção e o restante da sociedade. Este perfil pode ser interpretado tendo como referência o materialismo histórico, em que as relações e a razão são dadas a partir de condições econômicas concretas, gerando um conflito estrutural e permanente.

Neste contexto os estudos que têm buscado na Contabilidade um suporte à resolução dos conflitos entre gestão e propriedade sistematizados na Teoria da Agência (Eisenhardt, 1989; Jensen; Meckling, 1976) ou redução de seus custos (Briker; Chandar, 1998; Martinez, 1998) são exemplos característicos.

Os argumentos de Watts e Zimmerman (1986, p. 179) citados por Nossa; Kassai, J. R.; Kassai, S. (2000) com relação à teoria do agenciamento na Contabilidade, encontram-se evidenciados a seguir:

Há uma relação de agenciamento entre o acionista e os administradores;

Há um contrato implícito entre os acionistas e o administrador que limitam posturas oportunistas por parte do gestor;

Há custos de agenciamento. Ineficiência (perda de confiança entre as partes). Atividades de monitoramento ajudam a diminuir os custos de agenciamento pela redução de desconfiança dos acionistas para com os administradores;

A necessidade de monitorar *explica a demanda pela contabilidade*;

A simples produção de relatórios financeiros não satisfaz aos acionistas;

Surge a demanda por serviços de auditoria, uma vez que o relatório do auditor oferece credibilidade para a informação contábil disponibilizada pela administração (p. 12).

Na abordagem<sup>9</sup> sugerida pelos autores, esta relação estrutural estabelecera todos os fundamentos para a existência de sistemas de auditoria. Embora seja possível concordar em muitos aspectos com esta abordagem, observa-se que ela ignora um contexto mais amplo e histórico da constituição das auditorias independentes já referenciado por Johnson e Kaplan (1993). Não obstante essas ressalvas quanto ao enfoque do problema, a Teoria da Agência e a Teoria dos Contratos são abordagens consolidadas conceitualmente e que merecem também a atenção do contador.

Assim, a posição do contador meramente aplicativa das normas nos instrumentos contábeis talvez não seja suficiente para garantir uma transparência da gestão, dado que as partes pressupõem comportamentos disfuncionais e pessoalmente comprometidos de seus coadjuvantes. Desta forma, a contribuição desse profissional na proposição e operacionalização de mecanismos que viabilizem a redução dos custos inerentes ao conflito referido talvez seja um posicionamento mais adequado. Esta proposição, entretanto, implica que se lance mão de outras disciplinas do conhecimento e comportamento humano sem que isto signifique uma disfunção da atuação do contador, mas que sem dúvida ocasionará reflexos no processo de formação deste profissional.

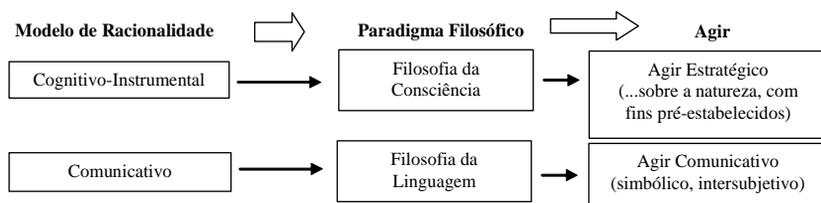
Para Pozzebon e Freitas (1997, p. 96), “[...] a ótica revolucionária aponta para a existência de uma visão distorcida das coisas, construída ideologicamente através de mecanismos de dominação social”, exigindo uma abordagem racionalista em seu tratamento. Esta distorção nem sempre é oriunda de comportamentos que ferem a lei e a ética, mas de formas alternativamente válidas de comportamento. Desconhecer este fato pode colocar o indivíduo refém e artífice ingênuo das intenções de outrem.

O quarto paradigma, o *neo-humanismo* (subjativismo/conflito) contempla duas esferas da existência humana, uma conectada aos aspectos naturais e de subsistência do indivíduo e outra ligada aos relacionamen-

---

<sup>9</sup> Denominada por estes de abordagem positiva da Contabilidade.

tos interpessoais, tendo na linguagem seu elemento fundamental. Na premissa ontológica, por permitir estas duas dimensões, o paradigma opera com o realismo na esfera do trabalho e com o nominalismo nas relações operadas pela linguagem. Epistemologicamente, segundo Pozzebon e Freitas (1997), há a concepção positivista quando relacionado ao conhecimento para controle tecnológico, e antipositivista quando ligado ao conhecimento para compreensão mútua e emancipação. Este quadrante pode ser compreendido a partir de Habermas (1992), que apresenta um modelo teórico abrangente que concatena um modelo de racionalidade, um paradigma filosófico e um modo de agir dos atores sociais, conforme pode ser visualizado na figura 3:



*Figura 3: Modelo Teórico da Racionalidade de Habermas*

*Fonte:* Adaptado de Habermas (1989).

Nesta proposição existem dois modelos de racionalidade, entendida esta como o modo pelo qual o conhecimento é construído e utilizado: a Racionalidade Cognitiva Instrumental e a Racionalidade Comunicativa, ambos materializados com base no uso da linguagem. De acordo com Aragão (1997), a linguagem, enquanto expressão de representações e pensamentos, permite perceber a estrutura desses pensamentos e analisar a lógica racional que neles se manifesta.

O primeiro modelo de racionalidade estaria relacionado aos aspectos funcionais do comportamento humano e de uma ação voltada ao domínio da natureza, aspectos já mencionados por Weber (1994) e posteriormente corroborados por Ramos (1989), quando segregaram a razão

em instrumental e substantiva. Neste modelo de racionalidade, Cognitivo-Instrumental, é enfatizada a busca de fins previamente definidos e “[...] tem a conotação de uma auto-afirmação com êxito no mundo objetivo possibilitada pela capacidade de manipular informadamente e de adaptar-se inteligentemente às condições de um entorno contingente” (Habermas, 1992, p. 27).

No segundo modelo de racionalidade, o Comunicativo, é revelada a operatividade de um conjunto de normas que apontam para as condições de validade exigidas para atos de fala, que se manifestam pela linguagem, e por razões para o resgate discursivo dessas pretensões, ou seja, são estabelecidas expectativas recíprocas de comportamento.

Habermas propõe em sua teoria crítica que se compreenda a sociedade como uma unidade constituída de *sistema* e *mundo da vida*, contemplando, ao mesmo tempo, os domínios da razão instrumental e da razão comunicativa. No entendimento de Bouffleuer (1998), a percepção adequada dos complexos processos de reprodução da sociedade estaria condicionada, assim, à devida consideração desses dois domínios de racionalidade e das relações que se estabelecem entre as duas formas de integração: a social, mediada por um consenso normativo, regido pela racionalidade comunicativa, e a sistêmica, baseada em conexões funcionais, sob a égide da razão instrumental.

Indexado a cada modelo de racionalidade está implícito seu paradigma filosófico, que é o modo como o indivíduo se relaciona com o contexto externo a sua consciência. Desta forma, para a Razão Cognitivo-Instrumental tem-se a Filosofia da Consciência ou do Sujeito, na qual a percepção da realidade se dá em uma relação sujeito/objeto, processada cognitivamente, isoladamente e centrada no sujeito. Já a Razão Comunicativa requer um paradigma da linguagem ou comunicação, em que se acredita ser necessário começar pelo esclarecimento das relações comunicativas entre os sujeitos e, desta forma, está centrada na intersubjetividade.

O terceiro módulo do modelo conceitual de Habermas refere-se aos possíveis objetivos dos atos de fala, ou, em termos mais amplos, as conseqüências pretendidas a partir do uso da linguagem, o qual pode ser entendido como uma ação entre sujeitos, isto é, uma ação social. Considera ainda que toda ação social é um processo de interação, podendo ser definida como solução de um problema de coordenação entre os planos de ação de dois ou mais atores, de forma que as ações de um possam ser concatenadas nas ações de outro (Bouffleuer, 1998).

Para que ocorra esta coordenação é necessária a obediência a um mecanismo de articulação que pode ser de dois tipos: ou “com um influxo empírico de ego sobre alter ou com o estabelecimento de um acordo racionalmente motivado entre ego e alter” (Habermas, 1989, p. 483). No primeiro caso temos uma interação do tipo estratégico, no qual um ator não vê no companheiro da interação um sujeito com o qual é possível estabelecer um acordo intersubjetivo. Por isso, para Bouffleuer (1998), a opção dele será de agir *sobre* o outro para induzi-lo a aceitar uma convicção como válida, utilizando-se, num caso mais extremo, até de mentiras, ameaças, dissimulações, importando apenas o êxito com relação aos fins que ele projetou sob o seu exclusivo ponto de vista.

[...] o que manifestadamente se realiza através da influência externa (gratificação ou ameaça, sugestão ou engano), não pode contar intersubjetivamente como consenso; tal intervenção perde seu efeito em termos de coordenação da ação (Habermas, 1992, p. 129).

No segundo caso tem-se uma interação do tipo comunicativo em que se pressupõe que os participantes possam chegar, por manifestações de apoio ou de crítica, a um entendimento acerca do saber que deve ser considerado válido para continuidade da interação. “Neste caso, as convicções intersubjetivamente compartilhadas constituem um potencial de razões que vinculam os sujeitos em termos de reciprocidade” (Bouffleuer, 1998, p. 24).

Nesta interação existe a necessidade estrutural do agir comunicativo, supondo-se que no instrumento linguístico estejam presentes as condições para uma situação ideal de fala, quais sejam, a inexistência de coerção, caracterizada pela possibilidade simétrica de todos os participantes do discurso escolherem e exercerem atos de fala comunicativos, constataivos, regulativos e representativos. Ou seja, é uma situação na qual se faz valer a coação, sem coerção, do melhor argumento. Como afirma Aragão (1997), a argumentação é aquele tipo de discurso em que os participantes tematizam exigências de validade contestadas e tentam resgatá-las ou criticá-las por meio dos argumentos e onde a força de um argumento é medida num contexto dado pela solidez das razões.

Esta dinâmica é considerada crítica por Easterby-Smith *et al* (2001) quando observam que a argumentação desempenha um papel importante nos processos de aprendizagem individual e organizacional, na medida em que a racionalidade de uma pessoa permanece acidental se não for acrescida da habilidade de aprender de seus erros, da refutação de hipóteses e do insucesso de suas intervenções. Os argumentos podem ser definidos como os meios pelos quais o reconhecimento intersubjetivo de uma pretensão de validade erguida hipoteticamente por um proponente pode ser produzido e uma opinião convertida em conhecimento.

Cabe ainda alertar que em tal abordagem, para que o processo comunicativo efetuado a partir da linguagem independente da forma de materialização tenha sucesso é importante a existência de um saber intuitivo, não-reflexivo, de certas pressuposições que acompanham o entendimento lingüístico. Habermas denomina tal contexto de “mundo da vida”, que “[...] é entendido como o horizonte não tematicamente dado, não questionado, em que os participantes de comunicação se movem comumente quando se referem tematicamente a algo no mundo” (Aragão, 1997, p. 44).

Este pano de fundo abarca as estruturas formadoras essenciais que são a cultura, a personalidade e a própria sociedade enquanto elementos invariantes e atemporais. Segundo Aragão (1997) a corporificação dessas

estruturas de conhecimento pré-teóricas se dá simbolicamente (a) sob a forma de expressões imediatas, ou atos de fala; (b) sob a forma de sedimentação destas expressões imediatas por meio de textos, indicadores, etc., e (c) sob a forma de configurações geradas indiretamente na forma de instituições, sistemas sociais e estruturas de personalidade.

Contrapondo-se a este mundo da vida transcendental existe um mundo vital empírico, relacionado a conteúdos particulares específicos de uma cultura, um tipo de sociedade e uma estrutura de personalidade, variável temporalmente e historicamente. É justamente na união desses dois mundos e na problematização de questões do mundo empírico que os atores sociais exercem sua ação e optam por comportamentos estratégicos (instrumentais) ou comunicativos (substantivos).

No entendimento de Habermas (1992) a linguagem, tendo como referência inicial um conjunto de conhecimentos pré-teóricos, não se constitui apenas de um instrumento de externalização de um conhecimento ou modo de relacionamento. A linguagem é a própria essência estrutural da razão humana, sem a qual o conhecimento não existiria, apenas comportamentos instintivos. Para Aragão (1997) a própria racionalidade tem menos a ver com a posse do conhecimento do que com a maneira como os sujeitos o constroem, e neste sentido, a linguagem viabiliza um agir racional que pode ser tanto cognitivo-instrumental, quando voltado à consecução de fins unilateralmente definidos, como comunicativo, quando dialogicamente construído com base em argumentos com pretensões de validade suscetíveis de aceitação ou crítica.

A Contabilidade, analisada desta perspectiva, vislumbra um campo vasto de investigação na medida em que tem condições de estabelecer a seus usuários as bases de uma argumentação construída sob a égide da ação comunicativa. O caráter ambivalente do conhecimento contábil permite uma convivência harmoniosa da razão instrumental, enquanto investigação dos aspectos técnicos, e da razão substantiva, quando da

atuação do contador nas organizações buscando a interação entre os objetivos dos gestores e os compromissos e responsabilidades das entidades na sociedade.

A evolução das pesquisas envolvendo o Balanço Social (Kroetz, 2000; Tinoco, 2001) vem se estabelecendo como importantes instrumentos de comunicação entre organização e sociedade. Neste sentido, após um destaque inicial mais demonstrativo da ação social pelas entidades, em que outras áreas, como a Comunicação Social, também têm requisitado espaço, a disciplina tem sentido um aprofundamento ao conseguir influenciar o comportamento dos gestores sobre sua responsabilidade social e o seu papel na sociedade e o Balanço Social tem ou deveria ter gerado reflexos no modo de gerir estas células sociais. Do mesmo modo, na Contabilidade Ambiental, primeiramente houve uma abordagem essencialmente demonstrativa e tem-se evoluído na determinação de comportamentos, tanto da comunidade que avalia a atuação como das organizações que destas são agentes.

Ainda neste quadrante não se pode deixar de lembrar a discussão relacionada à evidenciação do capital intelectual e os próprios fatores de sua gestão. Neste sentido, pode-se perceber uma modificação no modo de desenvolvimento da sociedade, entendido este, conforme Castells (1999), como os procedimentos mediante os quais os trabalhadores atuam sobre a matéria para gerar o produto e determinando a qualidade do excedente. Enquanto no modo de desenvolvimento industrial a principal fonte de produtividade reside na introdução de novas fontes de energia e na capacidade de descentralização do uso desta energia ao longo do processo produtivo e de circulação, no modo pós-industrial – ou informacional – a fonte de produtividade encontra-se na tecnologia de geração de conhecimentos, de processamento da informação e de comunicação de símbolos. Embora o uso do conhecimento também tenha sido fundamental no modelo anterior para o desenvolvimento de bens de

capital, na sociedade pós-industrial o conhecimento é ainda mais determinante, pois acaba agindo sobre o próprio conhecimento em ciclos cumulativos exponenciais e integrados.

Diferente da informação, caracterizada como um dado contextualizado (Davenport et al., 1996), o conhecimento, a partir dessa informação, passa por um processo de reflexão que, sobre ela, agrega um valor. A grande dificuldade que muitas organizações vêm enfrentando com relação a isto advém justamente da impossibilidade de sua plena formatação, ou como se referem Nonaka e Takeuchi (1997), de sua total explicitação. Este problema surge porque o conhecimento é inerentemente uma atividade da razão humana e sua construção sobrevém de elementos explícitos e formatáveis mas, principalmente, de elementos não explícitos, o que denominamos de conhecimento tácito.

Dessa característica surge também a dificuldade da Contabilidade em buscar sua evidenciação, de constituir aquilo que Wernke (2001) menciona como “Contabilidade do Conhecimento”. Sem prejuízo para esta abordagem, um enfoque que descortina um conjunto de possibilidades para o contador é a estruturação, a partir das técnicas da Contabilidade, de redes de relacionamento, troca e constituição de conhecimento.

## Considerações Finais

A atividade de pesquisa ou a tentativa de estruturação de modelos teóricos tem sido muitas vezes considerada algo distante da realidade vivencial dos indivíduos. Para muitos, falar de pesquisa e de investigação científica resume-se às atividades executadas pelas Ciências Naturais. Sem dúvida a descoberta de novos elementos químicos ou o mapeamento do genoma humano são realmente pesquisas científicas e de utilidade inconteste, pois poderão derivar, por exemplo, para o desenvolvimento de um novo conjunto de medicamentos. Por outro lado, se analisado o desenvolvimento de um sistema de informações contábil

gerencial, buscando incorporar os aspectos técnicos e comportamentais de sua efetividade, talvez muitos possam considerar a discussão estéril e dissociada de qualquer pragmatismo.

Este artigo pretendeu justamente resgatar a multidimensionalidade do relacionamento da Contabilidade com a dinâmica organizacional a partir do reconhecimento desse conhecimento contábil como inserido no plano das Ciências Sociais. A análise, ao debater o conhecimento contábil agregado à qualificação do profissional contador, buscou ampliar os limites de ação e formação considerado o caráter ambivalente da Contabilidade que, em alguns aspectos, assume o perfil de ciência positiva e em outros, somente consegue garantir sua efetividade tendo como referência uma visão humanista da realidade social.

Nesta proposta foi apresentado um conjunto de paradigmas ligados às Ciências Sociais que, de modo simplificado, podem ser entendidos como filtros conceituais de visualização da realidade social estabelecida. Do reconhecimento da existência destes filtros perceptivos pode-se, então, estabelecer um conjunto de repercussões sobre a ação do contador e como cada disciplina do conhecimento contábil pode ser explorada.

Nessa linha, o debate pretende subsidiar igualmente a escolha dos métodos de investigação que entendemos aqui, são absolutamente decorrentes dos conceitos ontológicos e epistemológicos do pesquisador. Ou seja, estabelecido o caráter majoritariamente humanista de determinada abordagem, excluem-se os métodos de investigação de origem positiva, como aqueles de relacionamento causal, sendo a recíproca verdadeira.

Por fim, buscou-se salientar que no atual contexto das pequenas e médias organizações, não obstante a clareza quanto ao objeto de investigação da Contabilidade, a ação do profissional contador deve ser sensivelmente ampliada, sendo necessário, em muitas circunstâncias, que se busque contribuições de outras áreas de conhecimento humano para auxi-

liar no fortalecimento das condições de efetividade das células sociais e, desta forma, multiplicar os benefícios sociais da ação do profissional. Diante disso necessário se faz a ampliação da formação geral e humanista do profissional de Contabilidade, agregando-se esta discussão diretamente nas disciplinas específicas do conhecimento contábil e não somente de modo complementar ou de vagas observações. É por esse enfoque que se conseguirá qualificar ainda mais as contribuições do contador para a eficácia das células sociais, dentro de seu objeto de investigação.

## Referências

- ARAGÃO, M. C. A. *Razão comunicativa e teoria social crítica em Jurgen Habermas*. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997.
- BEUREN, I. M. *Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial*. São Paulo: Atlas, 1998.
- BOUFLEUER, J. P. *Pedagogia da ação comunicativa: uma leitura de Habermas*. Ijuí: Unijuí, 1998.
- BRIKER, R.; CHANDAR, N. On applying agency theory in historical accounting research. *Business and Economic History*. Williamsburg, v. 27, n. 2, Winter 1998. p. 486-99.
- BURRELL, G.; MORGAN, G. *Sociological paradigms and organizational analysis*. London: Heinemann Educational Books, 1979.
- CASTELLS, M. *A Sociedade em rede*. São Paulo: Editora Paz e Terra, 1999.
- CHALMERS, A. F. *O que é ciência, afinal?* São Paulo: Brasiliense, 1993.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RGS, *Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade*. Porto Alegre: CRC-RS, 2002.
- DAVENPORT, T.; JARVENPAA, S. L.; BEERS, M. C. Improving Knowledge Word Processes. *Sloan Management Review*, summer, 1996, p. 53-65.
- DEMO, P. *Metodologia científica em ciências sociais*. São Paulo: Atlas, 1981.
- \_\_\_\_\_. *Metodologia do conhecimento científico*. São Paulo: Atlas, 2000.

- EASTERBY-SMITH, M. et al. *Aprendizagem organizacional e organização de aprendizagem: desenvolvimento na teoria e na prática*. São Paulo: Atlas, 2001.
- EISENHARDT, K. M. Agency theory: an assessment and review. *Academy of Management Review*. v. 14, n. 1, 1989. p. 57-74.
- FRANCO, H. Paradigmas da teoria contábil. *Revista Brasileira de Contabilidade*. Brasília, n. 5, p. 52-63, jun./1997.
- HABERMAS, J. *Consciência moral e agir comunicativo*. São Paulo: Brasiliense, 1989.
- HABERMAS, J. *Teoria de la accion comunicativa*. Madrid: Taurus, 1992 (2ª reimp.). Tomos I e II.
- HENDRIKSEN, E.; BREDÁ, M. F. V. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.
- HUGHES, J. A *Filosofia da pesquisa social*. Rio de Janeiro: Zahar, 1980.
- HIRSCHHEIM, R.; KLEIN, H. K. Four paradims of information systems development. *Communications of the ACM*, 32(10), oct.1989.
- JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. n. 3, 1976. p. 305-60.
- JOHNSON, H. T.; KAPLAN, R. S. *Contabilidade gerencial: a restauração da relevância da contabilidade nas empresas*. Rio de Janeiro: Campus,1993.
- KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. *A Estratégia em ação: balanced scorecard*. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- KELM, M. L. Qualificação do Profissional Contador: Conhecimento Contábil no Contexto das Ciências Sociais. Gramado: IV Fórum Nacional de Professores de Contabilidade. Ago./2003. *Anais...* CD ROOM.
- KROETZ, C. E. S. *Balanco social: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2000.
- KUHN, T. *A Estrutura das revoluções científicas*. São Paulo: Perspectiva, 2000.
- LOPES DE SÁ, A. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1998.
- LOPES DE SÁ, A. Sociabilidade: ensaios sobre aspectos da metodologia científica contemporânea da contabilidade. *Contabilidade e Informação*, ano 5, n. 15, p. 5-14, out./dez. 2002.

- MARTINEZ, A. L. Agency theory na pesquisa contábil. ENCONTRO DA ANPAD – ENANPAD, 1998, Foz do Iguaçu. *Anais...* Foz do Iguaçu, set. 1998.
- MINAYO, M. C. de S.(Org.). *Pesquisa social: teoria, método e criatividade*. 17. ed. Petrópolis: Vozes, 2000.
- NONAKA, I.; TAKEUCHI, H. *Criação de conhecimento na empresa – como as empresas japonesas geram a dinâmica da inovação*. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- NORREKLIT, H. The balance on the balanced scorecard: a critical analysis of some of its assumptions. *Management Accounting Research*, v. 11, p. 65-88, 2000.
- NOSSA, V.; KASSAI, J. R.; KASSAI, S. A teoria do agenciamento e a contabilidade. ENCONTRO ANPAD – ENAMPAD, 2000, Florianópolis. *Anais...* Florianópolis, 2000.
- PACE, E. S. U.; BASSO, L. F. C. Uma análise crítica da direção de causalidade no Balanced Scorecard. ENANPAD, 25., 2001, Campinas. *Anais...* Campinas, 2001.
- POZZEBON, M.; FREITAS, H. M. R. Por um conjunto de princípios que possibilitem a construção de novos modelos de sistemas de informações. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, 31(5), p. 87-104, set./out. 1997.
- RAMOS, A. G. *A nova ciência das organizações: uma reconceituação da riqueza das nações*. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1989.
- RODRIGUES, M. C. P. Marco lógico e Balanced Scorecard: um mesmo método e uma velha idéia. ENANPAD, 25., Campinas. *Anais...* Campinas, 2001.
- TINOCO, J. E. P. *Balanço social: uma abordagem da transparência e da responsabilidade pública das organizações*. São Paulo: Atlas, 2001.
- TRIVIÑOS, A. N. S. *Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação*. São Paulo: Atlas, 1987.
- WEBER, M. *Economia e sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva*. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1994.
- WERNKE, R. Considerações acerca dos métodos de avaliação do capital intelectual. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do RS*, n. 106, p. 6-22, out. 2001.