

Barreiras de difusão da pesquisa gerencial na percepção de pesquisadores e profissionais em contabilidade

Viviane da Costa Freitag (UNISINOS) - vivifreitag@gmail.com

Vanessa de Quadros Martins (UNISINOS) - vanessa_qm@yahoo.com.br

Silvio Paula Ribeiro (UFMS) - spribeiro@hotmail.com

Clari Schuh (Unisc) - clarischuh@uol.com.br

Resumo:

As pesquisas em contabilidade, de forma geral, têm se distanciado da prática, se dedicando a temas cada vez mais destoantes das necessidades organizacionais. Estudos apontam para a existência de barreiras comuns que impedem o envolvimento mais efetivo da pesquisa acadêmica com a prática contábil. O objetivo dessa investigação é verificar em qual barreira de difusão a pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil se encontra. Trata-se de uma survey com abordagem quantitativa do problema. Os dados foram coletados mediante aplicação de questionário eletrônico a professores e membros dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC). A amostragem se deu por acessibilidade. Para análise dos dados, foi utilizado o software SPSS. Os dados foram analisados por meio de estatística descritiva e análise fatorial confirmatória. Verificou-se entre os profissionais que esses sentem em maior medida que a pesquisa está, demasiadamente, isolada da prática e é unânime a percepção da necessidade de se apropriar das problematizações advindas da prática nas pesquisas acadêmicas. Os resultados também evidenciam que não há uma fase que seja totalmente responsável pela imposição de barreiras entre a teoria e a prática. Entretanto, existe predominância de que a fase da tradução possui o maior potencial em aumentar o gap entre pesquisa acadêmica e prática. A análise fatorial forneceu indícios de que o instrumento original deve ser revisto, pois existe colinearidade entre as questões.

Palavras-chave: *Pesquisa de Contabilidade Gerencial. Gap Pesquisa-prática. Teoria da Difusão da Inovação.*

Área temática: *Metodologias de ensino e pesquisa em custos*

Barreiras de difusão da pesquisa gerencial na percepção de pesquisadores e profissionais em contabilidade

Resumo

As pesquisas em contabilidade, de forma geral, têm se distanciado da prática, se dedicando a temas cada vez mais destoantes das necessidades organizacionais. Estudos apontam para a existência de barreiras comuns que impedem o envolvimento mais efetivo da pesquisa acadêmica com a prática contábil. O objetivo dessa investigação é verificar em qual barreira de difusão a pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil se encontra. Trata-se de uma *survey* com abordagem quantitativa do problema. Os dados foram coletados mediante aplicação de questionário eletrônico a professores e membros dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC). A amostragem se deu por acessibilidade. Para análise dos dados, foi utilizado o *software* SPSS. Os dados foram analisados por meio de estatística descritiva e análise fatorial confirmatória. Verificou-se entre os profissionais que esses sentem em maior medida que a pesquisa está, demasiadamente, isolada da prática e é unânime a percepção da necessidade de se apropriar das problematizações advindas da prática nas pesquisas acadêmicas. Os resultados também evidenciam que não há uma fase que seja totalmente responsável pela imposição de barreiras entre a teoria e a prática. Entretanto, existe predominância de que a fase da tradução possui o maior potencial em aumentar o *gap* entre pesquisa acadêmica e prática. A análise fatorial forneceu indícios de que o instrumento original deve ser revisto, pois existe colinearidade entre as questões.

Palavras-chave: Pesquisa de Contabilidade Gerencial. Gap Pesquisa-prática. Teoria da Difusão da Inovação.

Área Temática: Metodologias de ensino e pesquisa em custos.

1 INTRODUÇÃO

A pesquisa, em contabilidade, é concebida como uma pesquisa aplicada, uma vez que seu foco de estudo é composto por tecnologias, técnicas e práticas utilizadas, pelos profissionais da contabilidade, em configurações sociais e organizacionais (PARKER; GUTHRIE; LINACRE, 2011). Essa característica da pesquisa, voltada a razões práticas, proporciona uma contribuição para as empresas, organizações sem fins lucrativos, governos e mercados, inclusive para os administradores dessas entidades (MOEHRLE ET AL., 2009).

Nesse sentido, o resultado buscado, por profissionais e pesquisadores da área contábil, pode ser traduzido pelo objetivo comum de compreensão e utilização das melhores teorias ou técnicas, com o propósito de gerar informações para subsídio do processo de tomada de decisão no contexto social organizacional. É nesse cenário que os estudos de Lavarda, Panucci Filho e Michels (2017), Leite et al. (2016), Tucker e Schaltegger (2016), Grosu, Almășan e Circa (2014), McLleland (2014), Tucker e Lowe (2014), Tucker e Parker (2014), Albu e Toader (2012), Parker, Guthrie e Linacre (2011), Moehrle et al. (2009) têm apontado para a existência de uma lacuna entre a pesquisa e a prática de contabilidade gerencial (CG).

Os estudos na área contábil, de forma geral, na ótica de Parker, Guthrie e Linacre (2011), têm se distanciado da prática, dedicando-se a temas cada vez mais destoantes das necessidades organizacionais. Associados a tais preocupações, os autores afirmam que essa discussão é recorrente em revistas especiais, fóruns de editores e estudos que apontam para a lacuna existente entre a pesquisa e a prática em contabilidade e argumentam que o objetivo final da pesquisa contábil deve ser melhorar a prática, em vez de simplesmente descrevê-la,

compreendê-la ou criticá-la. Apesar dessas considerações e de reconhecer essa potencial lacuna entre a pesquisa e a prática em contabilidade gerencial, Tucker e Parker (2014) reiteram que, enquadrar essa relação entre pesquisa acadêmica e prática como lacuna, é uma simplificação excessiva que afasta a atenção de algo mais amplo que é o papel fundamental da relevância da pesquisa em contabilidade.

As investigações de Tucker e Schaltegger (2016), Tucker e Lowe (2014), Tucker e Parker (2014), apontam para a existência de barreiras comuns e únicas que impedem o envolvimento mais efetivo da pesquisa acadêmica com a prática contábil. Entre as barreiras recorrentes nesses achados, que representam obstáculos a tal envolvimento, encontra-se: a comunicação da pesquisa, o acesso dos profissionais à pesquisa, a relevância de tópicos pesquisados e a dificuldade de compreensão de documentos gerados pela pesquisa.

Para a pesquisa contábil cumprir seu papel utilitário na sociedade, Albu e Toader (2012) reconhecem a necessidade da utilização dos resultados pelos profissionais. O aumento de utilização desses resultados poderia gerar um crescente apoio à pesquisa por empresas e organismos profissionais. Os autores afirmam que as agendas, interesses e abordagens dos acadêmicos e profissionais parecem ser diferentes, ressaltando que, enquanto os profissionais têm preocupações do campo prático e expectativas de curto prazo, os acadêmicos sucumbem ao sistema de avaliação dos periódicos, gerando pesquisas de pouca aplicação no campo organizacional. A baixa utilidade da pesquisa, em contabilidade gerencial, com relação à prática foi um aspecto exaltado no estudo de Malmi e Granlund (2009) e corroborado por Tucker e Parker (2014).

McLleland (2014) determinou a taxa de adoção e o grau de importância para cada ferramenta de contabilidade gerencial, a fim de medir a lacuna entre o uso e a utilidade dessas ferramentas. Os resultados indicaram uma discrepância entre o que os contadores consideram ferramentas de contabilidade de gerencial eficazes e o seu respectivo uso nas organizações.

A Teoria da Difusão da Inovação, propõe um *framework*, em etapas, ou barreiras que demonstram potenciais fatores restritivos à adoção de ideias e inovações. Nessa perspectiva, a Teoria da Difusão da Inovação proporciona a descrição do processo, por meio do qual, inovações e ideias são propagadas e adotadas, tal como prega o estudo seminal de Rogers (1983). A aplicação dessa teoria, tem servido de lente alternativa para resultados de investigações aplicadas em CG, a exemplo dos estudos de Ax e Greve (2017), Tucker e Schaltegger (2016), Tucker e Lowe (2014), Tucker e Parker (2014)

Diante do contexto, a questão de pesquisa propõe responder: **qual é o posicionamento da pesquisa em contabilidade gerencial, no Brasil, em relação às barreiras de difusão?** Essa questão é analisada à luz da Teoria da Difusão da Inovação na percepção de pesquisadores e profissionais de contabilidade. O objetivo geral é verificar a posição da pesquisa em contabilidade gerencial, no Brasil, em relação à barreira de difusão. Como objetivos específicos, foi necessário: (i) levantar as percepções de pesquisadores e profissionais de contabilidade acerca da pesquisa em contabilidade gerencial; (ii) identificar o posicionamento da pesquisa em contabilidade gerencial, mediante as barreiras de difusão.

A justificativa ampara-se na importância da discussão da lacuna entre pesquisa e prática em contabilidade gerencial, na teoria da difusão da inovação e nas barreiras da difusão, que restringem o envolvimento mais efetivo da pesquisa acadêmica com a prática contábil. A discussão a respeito da lacuna da pesquisa em CG é representada por estudos realizados por: Ax e Greve (2017), Lavarda, Panucci Filho e Michels (2017); Leite et al., (2016); Grosu, Almășan e Circa (2014); McLleland (2014); Albu e Toader (2012); Parker, Guthrie e Linacre (2011); Moehrl et al. (2009).

Este estudo está dividido em cinco seções. Além desta introdução, a segunda aborda a Teoria da Difusão de Inovações e como a literatura acadêmica pode se relacionar com a prática, a terceira apresenta os procedimentos metodológicos, na sequência a apresentação e

análise dos resultados e, por fim, as considerações finais, seguidas das referências utilizadas no estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Essa seção é composta pela Teoria da Difusão de Inovações e pela literatura acadêmica sobre pesquisa de práticas de Contabilidade Gerencial.

2.1 Teoria da Difusão de Inovações

Essa investigação está consubstanciada na Teoria da Difusão da Inovação (ROGERS, 1983) que compreende uma modelagem de pesquisa relativamente madura com trabalhos publicados que abrangem várias disciplinas por décadas (SULTAN; FARLEY; LEHMANN, 1990). A difusão é um paradigma conceitual com relevância para muitas disciplinas. Tem uma natureza multidisciplinar e permeia vários campos científicos, nesse contexto, a maioria dos cientistas sociais está interessada nas mudanças (ROGERS, 1983).

Rogers (1983) conceitua inovação como uma ideia, uma prática ou um objeto que é percebido de modo novo por um indivíduo. A percepção da ideia de novo, para o indivíduo, determina sua reação e comportamento diante dessa ideia, prática ou objeto. A difusão é considerada um processo pelo qual uma inovação é comunicada, por meio de certos canais ao longo do tempo, entre os membros de um sistema. Apresenta-se como um tipo especial de comunicação, na medida em que as mensagens são transmitidas. Nesse contexto, a comunicação é um processo no qual os participantes criam e compartilham informações uns com os outros, para alcançar um entendimento mútuo. A medida que dois ou mais indivíduos trocam informações uns para os outros, a comunicação é considerada um processo bidirecional de convergência, portanto não se trata de um processo linear onde a mensagem é transferida de um indivíduo para outro de forma separada.

A pesquisa acadêmica e a prática em contabilidade compreendem pelo menos duas partes. Tucker e Schaltegger (2016) apontaram evidências que indicam que a visão baseada na prática tem sido largamente negligenciada na literatura acadêmica na área de CG, essa desconexão entre a pesquisa e a prática é denominada como “*gap*”. O reconhecimento de um problema ou necessidade estimula a pesquisa. Rogers (1983) infere que essa é uma das formas de como o processo de desenvolvimento de uma inovação inicia, nesse sentido, o *gap* poderia ser o fio condutor para o desenvolvimento de novas ideias em CG. Wilson et al. (2010) corroboram com o entendimento que o interesse de investigações, têm sido direcionados para identificar a lacuna existente entre a pesquisa e a prática em CG, e indica a abordagem da difusão, como uma das possíveis lentes para a análise, a qual se preocupa na divulgação, implementação, transferência e mobilização de conhecimento, vinculação e intercâmbio e pesquisa em prática.

Essa teoria propõe que existam características intrínsecas às novas ideias ou inovações que são determinantes de sua taxa de adoção e essa aceitação real ocorre ao longo do tempo por meio de uma decisão de inovação que compreende um processo de cinco fases (WILSON et al., 2010). Rogers (1983) explica que isso ocorre porque o processo denominado como decisão-inovação acontece quando um indivíduo (ou outra unidade de tomada de decisão) adquire o conhecimento de uma inovação, formando uma atitude em relação a essa inovação, e toma uma decisão de adotar ou rejeitar a implementação da nova ideia, confirmando essa decisão. Esse processo consiste em uma série de ações e escolhas ao longo do tempo por meio das quais um indivíduo ou uma organização avalia uma nova ideia e decide se deve ou não incorporar a nova ideia na prática em andamento. Tais ações e escolhas geralmente são marcadas por estágios distintos, explícitas nas fases originalmente descritas por Rogers (1983) (Quadro 1).

Quadro 1 - Processo de Decisão-Inovação

Etapa	Conceituação do Processo de Decisão-Inovação
Conhecimento	Um indivíduo (ou outra unidade de tomada de decisão) é exposto à existência e ganhos da inovação e adquire alguma compreensão de como ele funciona.
Persuasão	Ocorre quando um indivíduo (ou outra unidade de tomada de decisão) toma uma atitude favorável ou desfavorável em relação à inovação. Nesse estágio, o indivíduo envolve-se, psicologicamente, com a inovação, busca ativamente informações sobre a nova ideia. Ganha importância onde procurar informações, quais mensagens se recebe e como acontece a interpretação dessa informação recebida. A percepção é importante na determinação do comportamento do indivíduo no estágio de persuasão, pois os atributos percebidos de uma inovação, como sua vantagem relativa, compatibilidade e complexidade, são especialmente relevantes nesta fase.
Decisão	Marcada pelas atividades que levam um indivíduo (ou outra unidade de tomada de decisão) a uma escolha para adotar ou rejeitar a inovação. A adoção é uma decisão de aproveitar ao máximo a inovação como o melhor curso de ação acessível; a rejeição é uma decisão de não adotar uma inovação.
Implementação	A inovação é colocada em uso. A implementação envolve mudanças de comportamento abertas, já que a nova ideia é efetivamente implementada e, normalmente, segue a fase de decisão de forma bastante direta. O final da fase de implementação é muitas vezes referido como rotina ou institucionalização.
Confirmação	Um indivíduo (ou outra unidade de tomada de decisão) procura reforçar uma decisão de inovação já implementada, porém é possível reverter essa decisão anterior, se o indivíduo for exposto a mensagens conflitantes a respeito da inovação.

Fonte: Rogers (1983)

Com base nessas fases, Brownson et al. (2006), simplificaram e adaptaram o modelo, para quatro estágios com o objetivo de caracterizar a conversão das pesquisas acadêmicas em práticas, uma vez que esse processo não é instantâneo. Assim, a fase da descoberta, é o estágio no qual ocorre a criação do conhecimento; na fase da tradução, será gerada a comunicação do conhecimento em uma forma inteligível; a fase da disseminação marca a transmissão do conhecimento e por fim, a fase da mudança aborda o estágio no qual, se efetuam mudanças organizacionais em resposta aos resultados da pesquisa acadêmica.

Tucker e Schaltegger (2016) inferem que esse *framework* pode ser usado, para identificar e organizar as observações que foram realizadas sobre potenciais causas geradoras da lacuna entre a pesquisa e a prática de CG, notando esses quatro estágios como barreiras. A barreira da descoberta, geralmente, manifesta-se como uma falha na colocação de questões de relevância prática para os profissionais de mercado. A barreira da tradução diz respeito à compreensão da pesquisa, as descobertas são, muitas vezes, prejudicadas pela má apresentação, como a atenção excessiva à metodologia e teoria ou ignorando quaisquer implicações de pesquisa que tenham potencial relevância e interesse para os profissionais. A disseminação precisa enfrentar os atrasos no tempo da publicação acadêmica, em contrapartida com as necessidades de decisão de curto prazo dos profissionais. A mudança infere que as partes envolvidas nesse contexto, a pesquisa e a prática da CG, precisam estar prontas, dispostas e capazes de abraçar novas formas de operar, se a adoção da mudança for bem-sucedida e sustentável. Tucker e Parker (2014) ressaltam que cada uma dessas quatro barreiras pode eventualmente dificultar a adoção de resultados de pesquisa acadêmica no cotidiano da prática.

2.2 Literatura acadêmica sobre pesquisa de práticas de Contabilidade Gerencial (CG)

A relevância da pesquisa e da prática de contabilidade gerencial recebeu ampla

atenção nas últimas décadas e continua a gerar considerável debate na literatura acadêmica (MODELL, 2014). Nesses debates, um tema recorrente é a potencial lacuna entre a teoria e a prática (AX; GREVE, 2017; LEITE ET AL., 2016; VICTOR-PONCE; COLOMINA, 2016; MCLLELAND, 2014; PARKER; GUTHRIE, LINACRE, 2011; WILSON ET AL., 2010).

Adicionalmente, Tucker e Schaltegger (2016), Victor-Ponce e Colomina (2016), Grosu, Almășan e Circa (2014); McLellan (2014); Albu e Toader (2012); Malmi e Granlund (2009) afirmam que a CG é inerte em relação ao seu objetivo, que é gerar informações para a tomada de decisão, e que o foco entre acadêmicos e profissionais parecem ser divergentes estabelecendo-se uma lacuna nesse campo de estudo e prática. Angose e Lavarda (2014) apontaram que os motivos para esse distanciamento são fatores institucionais e Victor-Ponce e Colomina (2016), por sua vez, responsabilizaram o sistema de critérios de avaliação dos professores e a ausência de interação da academia e revistas profissionais.

Tucker e Parker (2014) reportam que devido à natureza prática da contabilidade gerencial, essa discussão sobre potencial lacuna é irrelevante, uma vez que a pesquisa deve fornecer explicações que sejam úteis para os pesquisadores e para os que fazem uso dessa como prática. O amparo teórico que a pesquisa deve fornecer para seus usuários é argumento defendido por Tucker e Schaltegger (2016), Tucker e Parker (2014), Malmi e Granlund (2009). Nesse contexto, as pesquisas necessitam serem direcionadas aos temas relacionados à prática (Tucker e Schaltegger, 2016), gerando a integração entre pesquisadores e profissionais. Albu e Toader (2012) reiteram que essa integração poderia proporcionar maior compreensão dos desafios e oportunidades que os profissionais enfrentam no mercado e assim, pesquisadores poderiam contribuir para gerar soluções imediatas no ambiente prático. No contexto nacional, Frezatti et al. (2015) traça considerações sobre a produção de temas pesquisados, e aponta para a predominância de abordagens quantitativas, em detrimento de outras estratégias mais interacionistas, tais como: experimentos.

Quanto ao desenvolvimento da CG, Mastalerz (2014) alerta que essa, tem sido desenvolvida sem qualquer padrão internacional e a prática é desenvolvida de forma variada nas organizações, e portanto, a criação de princípios geralmente aceitos, poderiam ser úteis aos profissionais e as corporações. Grosu, Almășan e Circa (2014) ressaltam que o excesso de informações de natureza financeira e relatórios fiscais, não contribuem com a utilidade da CG. Odar, Kavčič e Jerman (2015), no contexto de empresas da Eslovênia, observaram que essas, não fizeram uso de informações gerenciais em momento de crises e nos tempos pós crises fizeram uso das técnicas. Ao considerar a relação entre as práticas de CG, tradicionais ou modernas, Leite et al. (2016) averiguaram que em Portugal, as técnicas tradicionais são mais utilizadas, quando comparadas com as contemporâneas. No contexto da Malásia, Ayedh e Eddine (2015) afirmaram que a adoção do *Balanced Scorecard*, uma técnica de CG, considerada contemporânea, influenciou significativamente a rentabilidade das empresas, a satisfação do cliente, a posição de mercado em relação ao crescimento de vendas para serviços e produtos existentes ressaltando a relevância das práticas no processo de gestão.

Intrínseco aos argumentos (teórico-prático), ao abordar as práticas de CG, McLellan (2014), infere que as empresas confiam nas tradicionais práticas contábeis de gestão, quando comparadas com as recentes práticas, consideradas como estratégicas. No contexto nacional, Wanderley (2014) aponta que as mudanças de CG responde de forma mais significativa às pressões externas, tais como mudanças de marco regulatório, mudança de controle acionário, pressão da opinião pública e setorial. E Lavarda, Panucci Filho e Michels (2017) compreendem que a adoção de técnicas específicas pode não representar evolução no modo de gerenciamento das empresas sem a esperada revolução no modelo perceptivo que influenciam as decisões.

E no que concerne à adoção de inovações em práticas de CG para Busco, Caglio e Scapens (2015), é muito difícil encontrar a mesma prática de CG implementada em diferentes

organizações. A adoção dessas inovações está no centro de uma rede difusa, na qual o profissional interage com outras técnicas e tecnologias, e diferentes interesses de pesquisa e informação podem ser acomodados, por meio de um processo constante de questionamentos e reinvenção. O conhecimento sobre como a difusão das inovações é afetada pela interação entre as características dos profissionais e das inovações é limitado, ressalta Ax e Greve (2017), assim, quando uma inovação difusa é compatível com os valores e as convicções de uma empresa, a mesma é adotada antecipadamente. Além disso, a inovação difusa é adotada mesmo que tardiamente, quando se verifica a probabilidade de redução de perdas. Os estudos de Ax e Greve (2017); Tucker e Schaltegger (2016); Tucker e Parker (2014) e ponderam como diferenças nas barreiras que impedem o envolvimento eficiente da pesquisa acadêmica com a prática, influenciam a adoção dessas práticas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa, de abordagem quantitativa perante o problema, fez uso de *survey* como estratégia de pesquisa. Os dados foram coletados mediante aplicação de questionário eletrônico por meio do *google forms*, enviado por e-mail, aos conselheiros de contabilidade pertencentes aos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC) de cada estado e ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Também foram enviados e-mails a professores de contabilidade.

A escolha dos atores se deu em consonância com a afirmação de Rogers (1983) quando afirma que as decisões de inovação podem emergir de autoridade, no sentido de que escolhas para adotar ou rejeitar uma inovação que são feitas por um número relativamente pequeno de indivíduos em um sistema que possui poder, *status* ou *expertise* técnica. Com base nessa afirmação, justifica-se a escolha dos atores, uma vez que, os conselheiros do CRC são membros do órgão de representação técnica profissional e os professores de contabilidade, são formadores dos futuros profissionais da contabilidade e geralmente também são pesquisadores.

Contatou-se cada CRC, por e-mail, solicitando a divulgação da pesquisa para os conselheiros. Da mesma forma, foi contatado o CFC, em Brasília, no intuito de que este ressaltasse a importância, junto aos CRCs, em responder a pesquisa realizada. Além disso, buscou-se o e-mail de cada conselheiro para envio individual do questionário. A busca ocorreu nos *sites* dos CRCs assim como no mecanismo de pesquisa do *Google*. De um total de 845 conselheiros, foram identificados os e-mails de 566 (67%) deles. Entretanto, 99 e-mails retornaram como inválidos, demonstrando a desatualização das informações nos *sites* pesquisados. Ainda foram contatados 33 conselheiros por meio de rede social.

Em relação aos e-mails dos pesquisadores, foi solicitado aos Programas de Pós-Graduação de Contabilidade (PPGCC) brasileiros que enviassem a pesquisa a seus alunos. Foram enviados e-mails aos seguintes PPGCCs: Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado (FECAP), Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), Universidade Comunitária Regional de Chapecó (UNOCHAPECÓ), Universidade de São Paulo (USP), Universidade Estadual de Maringá (UEM), Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), Universidade Federal de Brasília (UNB), Universidade Federal da Bahia (UFBA), Universidade Federal da Paraíba (UFPB), Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), Universidade Federal de Uberlândia (UFU), Universidade Federal do Amazonas (UFAM), Universidade Federal do Espírito Santo (UFES), Universidade Federal do Paraná (UFPR), Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), Universidade Presbiteriana Mackenzie (FUCAPE), Universidade Regional de Blumenau (FURB). A amostragem é não probabilística por acessibilidade, conforme modelo *snowball*.

O instrumento de pesquisa foi enviado aos conselheiros e pesquisadores na primeira semana de maio/17, sendo reenviado após quinze dias, resultando 121 respostas. Vinte e uma respostas foram invalidadas, pois o respondente não preencheu todos os campos, totalizando 100 respostas válidas.

O questionário, validado por Tucker e Schaltegger (2016), com *alfa* de Cronbach de 0,79 – 0,86 – 0,71, compõe-se por 54 questões, divididas em oito blocos. Devido ao questionário ter sido traduzido para o contexto brasileiro, foi realizado pré-teste com estudantes de doutorado e profissionais de contabilidade, os quais não participaram da investigação. As questões foram estruturadas em uma escala de cinco pontos, variando entre concordo totalmente (5) e discordo totalmente (1). O primeiro bloco contém nove questões relacionadas às características e à organização do respondente. O segundo bloco contém cinco questões e referem-se aos profissionais que atuam com CG. O terceiro bloco, composto por cinco questões, refere-se à avaliação da percepção quanto à extensão do *gap* entre a pesquisa acadêmica e a prática. Os blocos de quatro a sete são compostos por oito questões cada e objetivam: medir como os resultados da pesquisa interagem com a prática organizacional; verificar de que modo a generalização dos resultados da pesquisa atinge a prática organizacional; medir de que forma os resultados de pesquisas atingem as organizações e determinar em que medida a pesquisa, em CG, influencia a prática. No último bloco, três questões foram direcionadas a avaliar os esforços realizados, por associações profissionais (CRCs), para superar a lacuna entre pesquisa e prática.

Para apresentação dos resultados, utilizou-se a estatística descritiva e a análise fatorial confirmatória com utilização do software *Statistical Package for the Social Sciences* - SPSS. No Quadro 4, apresentam-se o total de conselheiros por estado, a quantidade de e-mails identificados (enviados individualmente) e a quantidade de e-mail inválidos (e-mails que retornaram).

Quadro 4 – E-mails enviados aos conselheiros

	UF	Nº de Cons.	E-mails Enviados	Inv.		UF	Nº de Cons.	E-mails Enviados	Inv.		UF	Nº de Cons.	E-mails Enviados	Inv.
NORTE	AC	12	11	2	NORDESTE	AL	23	15	3	OESTE-CENTRO	DF	54	29	8
	AM	24	15	6		BA	7	2	1		MS	27	17	6
	AP	22	7	2		CE	31	16	2		MT	46	41	5
				2					2					
	RR	18	11			MA	12	6			GO	10	7	
	PA	15	10	2		PB	22	17	1					
	RO	21	14	4		PE	34	22	6	SUDESTE	SP	73	59	7
	TO	18	11	3		PI	20	14	-		MG	71	48	11
				RN	30	24	3	ES	32		25	2		
				SE	24	13	3	RJ	51		19	4		
SUL	PR	54	42	2										
	RS	52	43	8										
	SC	42	28	3										
											Total	845	566	99

Fonte: elaborado pelos autores.

Ademais, foi realizada revisão sistemática de literatura nas bases de dados *Ebscohost*, *CAPES* e *Web of Science*, utilizando os descritores “*Diffusion Theory*”, “*Knowledge Dissemination*”, “*Diffusion of Innovation Theory*”, “*Gap Research Practice*”, “*Management Accounting*”, para fundamentação do referencial teórico empírico.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

A primeira parte do estudo dedicou-se a caracterizar os respondentes. Consideraram-se válidas 100 respostas, sendo 83 professores e 17 conselheiros, em que 39% dos respondentes

são do gênero feminino, enquanto 61% do gênero masculino. A maioria dos respondentes (91%) é formada em Ciências Contábeis, sendo que a maioria possui titulação máxima mestrado (54%). A faixa etária dos respondentes está entre 31 e 40 anos (34%) e 41 e 50 anos (32%). Ressalta-se que, apesar do contato com o CFC, os CRCs e envio individual de e-mail aos conselheiros, apenas dezessete deles responderam à pesquisa.

Houve respondentes de 18 estados brasileiros, não havendo respondentes dos seguintes estados: Alagoas, Amazonas, Amapá, Ceará, Maranhão, Piauí, Roraima, Sergipe e Tocantins. Dos respondentes, 50% são residentes na região sul do Brasil, 26% na região sudeste, 7% na região nordeste, 13% na região centro-oeste e 2% na região norte. A maioria dos respondentes (34%) possui mais de vinte anos de atuação profissional, sendo que 35% atuam em universidade pública e 42% em universidades privadas, nas quais 48% são IES de grande porte.

No segundo bloco da pesquisa, os respondentes foram questionados sobre a atuação dos profissionais que atuam em CG. Desses, 42% acreditam que os profissionais não publicam em revistas acadêmicas e, para 47%, os profissionais que atuam em CG não possuem o hábito de ler revistas acadêmicas. Apesar disso, os respondentes consideram que 49% pesquisam em revistas acadêmicas e 48% participam de eventos científicos. Entretanto, 61% dos profissionais não ministram cursos e/ou palestras.

A seção 3 tratou da percepção quanto à extensão da lacuna entre a pesquisa acadêmica e a prática e quão importante esta lacuna se apresenta. Percebe-se uma diferença entre a percepção dos conselheiros e professores, no que tange à pesquisa acadêmica ser isolada da prática: a média das respostas dos professores foi de 2,73; enquanto a dos membros dos CRCs foi de 3,6 (Tabela 1), demonstrando que os conselheiros, sentem em maior medida que a pesquisa está, demasiadamente, isolada da prática. Esses resultados são consistentes com Tucker e Parker (2014) e Tucker e Schaltegger (2016) os quais observaram unanimidade na percepção da lacuna entre a pesquisa e a prática em CG. Victor-Ponce e Colomina (2016) apontam que há necessidade de redução desta lacuna.

Tabela 1 – Comparação das percepções entre conselheiros e pesquisadores sobre a relação pesquisa e prática

Item	Variação*				Média		Desvio Padrão	
	Mín.		Máx.		Prof.	Cons.	Prof.	Cons.
	Prof.	Cons.	Prof.	Cons.				
1. Pesquisa acadêmica em CG é, demasiadamente, isolada da prática	1	2	5	5	2,73	3,6	1,16	1,18
2. Pesquisa acadêmica deve basear-se na prática	1	4	5	5	4,18	4,53	0,92	0,51
3. Geralmente, a pesquisa acadêmica ocorre com base na prática	1	1	5	5	3,30	3,06	1,07	1,22
4. A prática em CG deve considerar os resultados da pesquisa acadêmica	1	2	5	5	4,05	3,93	0,89	0,88
5. A prática em CG considera as descobertas de pesquisas acadêmicas	1	1	5	4	3,01	3,07	1,11	1,03

Fonte: dados da pesquisa.

Onde: * A variação para todos os itens é 1- discordo totalmente, 5 concordo totalmente.

A necessidade de a pesquisa acadêmica ser baseada na prática foi percebida com 91% das respostas, bem como a necessidade de utilizar a prática nas pesquisas acadêmicas (84%). Os respondentes, no entanto, geralmente percebem que a pesquisa acadêmica não considera os resultados da prática (40%). Albu e Toader (2012) ressaltam que iniciativas, de integração entre profissionais e pesquisadores, atenderiam ao propósito de ambos os lados, proporcionando aos acadêmicos maior compreensão dos desafios e oportunidades do

mercado, e os profissionais teriam a possibilidade de encontrar soluções imediatas para as necessidades do ambiente prático.

É no primeiro estágio, denominado conhecimento, que se faz o primeiro contato com a inovação. Para Rogers (1983), o processo de decisão de inovação é essencialmente uma atividade de busca por informações e processamento dessas, nas quais o indivíduo é motivado a reduzir a incerteza quanto às vantagens e desvantagens da inovação, para tanto é preciso conhecer. As questões reunidas no bloco quatro mediram como os resultados da pesquisa interagem com a prática organizacional.

Dentre os respondentes 37% acreditam que a seleção das questões de pesquisa pelos acadêmicos é influenciada de forma inadequada pelos negócios. Já 53% dos respondentes creem que os tópicos de pesquisa, selecionados pelas pesquisas acadêmicas, não atendem necessidades práticas. Enquanto 48% pensam que as questões de pesquisa formuladas são restritas e não consideram a multidisciplinaridade das disciplinas, 43% discordam. O restante (57%) concorda que a maioria dos pesquisadores não se preocupa com problemas que emergem da prática, bem como, aqueles que observam as necessidades imediatas de curto prazo. Esses resultados estão em consonância com os achados Tucker e Parker (2014) ao afirmarem que a pesquisa acadêmica em CG não está suficientemente envolvida com a prática. Tucker e Schaltegger (2016) afirmam que o problema da lacuna entre teoria e prática na produção de conhecimento, ocorre porque as questões de pesquisa colocadas pelos acadêmicos estão desconectadas das pressões que os profissionais enfrentam diariamente.

Foi senso comum entre os respondentes (96%) que o contato direto entre pesquisadores e profissionais deve melhorar a qualidade da pesquisa acadêmica e a maioria (75%) considera uma barreira importante, no sentido de geração de resultados de pesquisa mais relevantes, pois as práticas de CG, em sua maior parte, permanecem confidenciais. Uma das explicações, para Tucker e Parker (2014) é a experiência prática limitada a falta de incentivos aos pesquisadores em CG.

Rogers (1983) especifica que na etapa da persuasão, o indivíduo busca ativamente informações sobre a nova ideia, desde vantagem relativa, compatibilidade e complexidade. A etapa da decisão consiste na aceitação ou rejeição da adoção de uma inovação. O bloco cinco, que reúne as etapas de persuasão e da decisão, verificou como a generalização dos resultados da pesquisa atinge a prática organizacional. Quase a totalidade dos respondentes (95%) pensa que a realização de simpósios, feitos em conjunto, pode melhorar o engajamento entre academia e prática profissional. Outrossim, 94% veem de forma positiva a ideia de que, se os acadêmicos tivessem a oportunidade de atuar nas organizações, o trabalho em equipe (93%) e a formação prática (91%) poderiam melhorar a relação pesquisa-prática. Tucker e Parker (2014) revelam que a maneira na qual a pesquisa publicada foi escrita e a acessibilidade das revistas acadêmicas para os profissionais, são fatores explicativos para a formação da lacuna entre pesquisa e prática. Victor-Ponce e Colomina (2016) apontam que há ausência de revistas profissionais.

O bloco seis, que reúne questões que caracterizam a etapa da implementação/disseminação, propôs-se a medir como os resultados de pesquisas atingem as organizações. É nesse estágio que a nova ideia é posta em prática (ROGERS, 1983). Verificou-se que 63% dos respondentes acreditam que os profissionais de mercado não acessam pesquisas acadêmicas. Tucker e Schaltegger (2016) apontam como uma barreira pertinente a indisponibilidade e falta de acessibilidade da pesquisa acadêmica aos profissionais australianos, fato esse não observado junto aos profissionais alemães.

Rogers (1983) infere que um indivíduo pode desenvolver uma necessidade quando este descobre a existência da inovação. Portanto, as inovações podem levar a necessidades, ou vice-versa, e o conhecimento da existência de uma inovação pode criar motivação para a sua adoção. Ao observar os resultados dessa investigação verificou-se que 74% concordam que

importantes resultados de pesquisa não são efetivamente disseminados para o público profissional e 86% consideram que muitos resultados de pesquisas que poderiam ser úteis para os gestores não são utilizados. Para 12% dos respondentes, não é necessário melhorar a forma com que os resultados de investigações são transmitidos para os gestores, enquanto a grande maioria (86%) pensa que sim.

O conhecimento é a informação necessária para usar uma inovação adequadamente. O adotante deve entender como funciona essa nova ideia e usá-la corretamente e assim por diante (ROGERS, 1983). Os achados do estudo apontam que em relação à atualização e conhecimento dos gestores, para 74% dos respondentes, os gestores não estão atualizados em relação a publicações relevantes, divulgadas em revistas acadêmicas. Para 62%, os gestores não possuem conhecimento de como acessar os resultados da pesquisa acadêmica e, para 68%, os gestores não estão atualizados com informações – levantadas por pesquisas acadêmicas – relevantes para a prática. Por fim, para 53% dos respondentes, os resultados de pesquisas acadêmicas são difíceis de localizar.

O penúltimo bloco apresenta a fase da mudança / confirmação, que aborda o estágio no qual se efetuam mudanças organizacionais. O tomador de decisão, busca o reforço de uma decisão de inovação já tomada, porém é possível reverter essa decisão se mensagens conflitantes sobre a inovação forem recebidas pelo tomador de decisão (ROGERS, 1983). As questões dispostas nesse bloco, objetivam determinar em que medida a pesquisa em CG gerencial influencia a prática.

Para 66% dos respondentes o tempo insuficiente que os pesquisadores passaram no campo organizacional é uma grande barreira para a implementação dos resultados da investigação. O estudo de Victor-Ponce e Colomina (2016) reitera esses resultados, para a ausência de interação da academia para com as atividades profissionais. Já, para 89%, a pesquisa acadêmica deve propor novas técnicas que atendam às novas necessidades e oportunidades enfrentadas pelos gestores. Apesar de mudanças no meio ambiente e de práticas, os sistemas de CG, resistem a essas mudanças, ou mudam de forma muito lenta (ANGONESE; LAVARDA, 2014).

Oitenta e oito por cento dos respondentes concordam que a pesquisa acadêmica deve direcionar mais atenção à identificação das condições necessárias para o sucesso da implementação de técnicas de contabilidade de gestão e, também, 88% concordam que a pesquisa acadêmica deve ser dirigida para explicar, compreender e criticar as motivações ou resultados da adoção e utilização de técnicas de contabilidade de gestão. Ao que concerne às técnicas de gestão, McLellan (2014) infere que empresas confiam, em maior medida, nas tradicionais práticas contábeis de gestão, quando comparadas às práticas estratégicas, tais como: gestão baseada em atividades e o uso do *balanced scorecard* (BSC). Esses resultados encontram respaldo em Ayedh e Eddine (2015) que afirmam que modernas práticas de CG, tal como o BSC, influenciaram significativamente o resultado das empresas, contribuindo com aspecto positivo de descobertas e inovações em CG, pelo fato de mostrar a relevância das mesmas no processo de gestão.

A pesquisa acadêmica, para 72% dos respondentes, deve se concentrar em questões de comunicação, liderança e construção de confiança que possam facilitar a mudança, enquanto 64% acreditam que a pesquisa acadêmica deve se concentrar em avaliar a eficácia das técnicas e abordagens que são utilizadas pelos profissionais.

Entretanto, para 64% dos respondentes muitos profissionais não têm capacidade crítica para avaliar pesquisas e 57% pensam que muitos profissionais não têm formação suficiente para utilizar os resultados de pesquisas.

No último bloco, três questões foram direcionadas a avaliar os esforços realizados pelas associações profissionais, para superar a lacuna entre pesquisa e prática. Dentre os respondentes, 72% deles acreditam que os CRCs possuem um papel importante na redução da

lacuna entre a pesquisa acadêmica e a prática em CG, e 59% pensam que os CRCs não são efetivos na redução da lacuna entre a pesquisa acadêmica e a prática em CG. Entretanto, enquanto 40% entendem que os CRCs contribuem para a diminuição da lacuna, 45% discordam. Esses resultados estão em consonância com Tucker e Schaltegger (2016) quando apontam, tanto na Alemanha quanto na Austrália, o importante papel que órgãos profissionais desempenham para a superação da lacuna entre pesquisa e prática, bem como na observação de que estes órgãos poderiam fazer um pouco mais para reduzir esse *gap*.

5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O processo de desenvolvimento da inovação consiste em todas as decisões, atividades e seus impactos que decorrem do reconhecimento de uma necessidade ou problema. Nesse contexto, a difusão à inovação pode encontrar barreiras que restringem esse processo de adoção.

A pesquisa de Tucker e Schaltegger (2016) evidenciou que uma barreira comum que impede a aproximação da pesquisa acadêmica com a prática na Alemanha e Austrália é a comunicação entre as pessoas. Esse estudo corrobora os achados destes autores, pois 96% dos respondentes concordam que o contato direto entre pesquisadores e profissionais pode proporcionar a melhora da pesquisa acadêmica. Essas percepções vão ao encontro da teoria da difusão das inovações, na qual a inovação é comunicada por meio de canais entre os membros de um sistema, proporcionando um processo de convergência (ou divergência) à medida que dois ou mais indivíduos trocam informações.

Diferente da Austrália, onde a principal barreira é o acesso às pesquisas acadêmicas, nesse estudo somente 53% dos respondentes pensam que os resultados são difíceis de serem localizados. Assim como na Alemanha onde a principal barreira apontada por Tucker e Schaltegger (2016) foi a irrelevância de tópicos pesquisados por acadêmicos, no Brasil apenas 53% dos respondentes acreditam que os tópicos de pesquisa selecionados pelos acadêmicos não atendem necessidades práticas.

Quase a totalidade dos respondentes concorda que o engajamento conjunto entre pesquisadores acadêmicos e profissionais, seja com a participação de eventos realizados em conjunto ou a troca de experiências na qual, acadêmicos possam conhecer o mercado, proporcionaria uma redução da lacuna entre teoria e prática. Assim como Wilson et al. (2010) identificaram que o crescente interesse em reduzir essa lacuna, percebe-se, entre os respondentes, que há uma disposição para isto.

Os resultados dessa pesquisa (Tabela 1) evidenciam que não há uma fase que seja totalmente responsável pela imposição de barreiras entre a teoria e a prática. Entretanto, existe predominância que aponta a fase da tradução como maior preocupação dos respondentes, tanto para os membros dos CRCs quanto para os professores de contabilidade, sendo apontada como aquela que possui o maior potencial em aumentar o *gap* entre pesquisa acadêmica e prática.

Tabela 2 – Avaliação dos respondentes quanto às barreiras de difusão

	Barreiras			
	Descoberta (Conhecimento)	Tradução (Persuasão e decisão)	Disseminação (Implementação)	Mudança (Confirmação)
Membros dos CRCs	24%	28%	22%	26%
Professores	22%	29%	23%	26%

Fonte: dados da pesquisa.

Na fase denominada conhecimento, o indivíduo ganha alguma compreensão do funcionamento da inovação quando exposto a essa (ROGERS, 1983). A fase da tradução, conforme aponta Tucker e Schaltegger (2016), é um dos principais obstáculos na lacuna entre

teoria e prática. Esta fase representa a falha na comunicação do conhecimento e refere-se à compreensão da pesquisa, em que as descobertas são muitas vezes prejudicadas pela má apresentação, como a atenção excessiva à metodologia e teoria, ou ignorando quaisquer implicações de pesquisa que tenham potencial relevância e interesse para os profissionais.

Na sequência, a fase da mudança é considerada o segundo maior obstáculo pelos respondentes. Nesta fase, as partes envolvidas precisam estar prontas, dispostas e capazes de abraçar novas formas de operar. Os professores consideram a fase da descoberta o menor obstáculo, já para os membros do CRC a fase da disseminação é o menor obstáculo dentre as fases da difusão do conhecimento.

Ante o exposto, conforme análise realizada utilizando o instrumento original de Tucker e Schaltegger (2016), todas as barreiras podem dificultar a adoção de resultados de pesquisa acadêmica no cotidiano da prática. Uma vez que as barreiras foram identificadas é necessário o engajamento na solução das dificuldades. Nesse sentido, os achados desse estudo explicitam que não há grandes percentuais de diferença entre o reconhecimento de uma barreira em detrimento à outra na opinião, tanto de conselheiros, quanto de professores.

Com o propósito de analisar a confiabilidade do instrumento original, realizaram-se análises preliminares das variáveis. Constatou-se que não haviam dados omissos, pois o uso do *google forms* exige a completude das respostas. Na análise estatística descritiva dos dados, observou-se que as medidas de assimetria estavam abaixo de 1,7 e a curtose abaixo de 1,9 indicando “que os resíduos não têm uma distribuição normal perfeita; para uma variável normalmente distribuída, a assimetria (uma medida de simetria) deve ser zero e a curtose (que mede quão alta ou atarracada é a distribuição normal) deve ser 3” (GUJARATI; PORTER, 2011, p. 150).

Na sequência, realizou-se análise fatorial para reduzir as variáveis em dimensões latentes, a fim de confirmar o modelo de Tucker e Schaltegger (2016), no sentido de reunir os fatores nas barreiras descritas por Rogers (1983), Brownson, Kreuter, Arrington e True (2006), Tucker e Parker (2014) e Tucker e Schaltegger (2016), considerando que o instrumento de pesquisa foi traduzido e era possível a necessidade de adaptação desse.

Questões que apresentaram comunalidades divididas foram retiradas do modelo, fixando na barreira onde as cargas eram mais representativas. Inicialmente, para análise fatorial confirmatória foi realizada a extração dos componentes principais, até que se verificou a adequação da matriz correlacional quanto aos pressupostos necessários à análise multivariada, como a ausência de multicolinearidade e a fatorabilidade dos dados. O indicador KMO foi igual a 0,681.

Decidiu-se pela extração de quatro fatores pelo método dos fatores principais, rotação ortogonal *varimax*. A consistência interna dos fatores foi medida pelo *Alpha de Cronbach* (0,782). A solução fatorial encontrada (explicando 71,55% da variância total) apontou para quatro fatores, com *eigenvalues* maior que 1, apresentando uma distribuição dos itens divergente à encontrada no questionário original. Com base na matriz correlacional e na distribuição de cargas dos fatores, a escala validada foi reduzida para 10 questões.

Com isto, as fases apresentaram questões diferentes do instrumento de Tucker e Schaltegger (2016) e novos resultados foram proporcionados (Tabela 2).

Tabela 3 – Avaliação dos respondentes quanto às barreiras de difusão após análise fatorial

	Barreiras			
	Descoberta (Conhecimento)	Tradução (Persuasão e decisão)	Disseminação (Implementação)	Mudança (Confirmação)
Membros dos CRCs	25%	26,7%	23,7%	24,6%
Professores	23,6%	27,4%	24%	25%

Fonte: dados da pesquisa.

Percebe-se que os resultados são próximos ao original, mantendo-se a fase de Tradução como a principal barreira. Porém, na percepção dos membros dos CRCs, a segunda barreira é a Descoberta, seguida da Mudança, continuando a Disseminação por último. Na percepção dos pesquisadores, a ordem permaneceu inalterada.

Essa escala final se afastou do instrumento original Tucker e Schaltegger (2016), o que fornece indícios de necessidade de revisão do instrumento. Ressalta-se que no estudo original, os autores fizeram uso de um número restrito de entrevistados e que apesar de terem indicado medidas de confiabilidade e realização do teste de média ANOVA, grande parte da análise foi fundamentada pela técnica de análise de conteúdo.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo contribui para o debate a respeito da relevância da pesquisa acadêmica e a prática em CG, fornecendo evidências em relação à natureza, extensão e difusão da percepção dos pesquisadores e profissionais de contabilidade, representados por membros do Conselho Federal de Contabilidade.

Em relação à pesquisa em Contabilidade Gerencial (CG), verificou-se entre os profissionais que esses sentem em maior medida que a pesquisa está, demasiadamente, isolada da prática, e é unânime a percepção da necessidade de se apropriar das problematizações advindas da prática nas pesquisas acadêmicas.

O uso da teoria da difusão permitiu *insights* mais profundos acerca das barreiras que impedem o engajamento mais efetivo entre pesquisa acadêmica e prática. Nesse sentido, essa investigação, em vez de discutir uma potencial lacuna sobre a teoria e a prática, faz uso do *framework* concebido pela teoria da difusão da inovação, para identificar quais fatores podem ser considerados como impeditivos da difusão da pesquisa em CG.

Os resultados indicaram que a difusão da pesquisa em contabilidade gerencial no contexto brasileiro, encontra dificuldades ou barreiras, conforme as quatro fases descritas por Rogers (1983), Brownson, Kreuter, Arrington e True (2006), Tucker e Parker (2014) e Tucker e Schaltegger (2016). As percepções indicaram uma leve predominância, de forma unânime pelos respondentes professores de contabilidade e corpo profissional, na fase da tradução, representada por falhas de comunicação do conhecimento, por redução à compreensão da pesquisa, pelo direcionamento da pesquisa em temáticas não aplicáveis aos interesses do corpo profissional. Esses resultados indicam que as quatro fases representam empecilhos, ou barreiras, para a difusão dos resultados da pesquisa em contabilidade gerencial para com o desenvolvimento da atividade profissional.

O estudo avança em relação a discussão original com base nos estudos de Tucker e Parker (2014), Tucker e Lowe (2014) e Tucker e Schaltegger (2016), pois trabalha com uma amostra numérica superior, e faz uso de análise fatorial, para validação das escalas.

Os resultados e conclusões deste estudo devem ser observados com limitações, uma vez que, apesar das diversas tentativas, houve um número pequeno de conselheiros, considerados como representantes do corpo profissional, que participaram do estudo, como proposta de continuidade desse estudo, a construção de um novo instrumento de pesquisa que melhor caracterize as barreiras de difusão da pesquisa em CG se apresenta como contribuição para a compreensão da lacuna entre pesquisa e prática em CG.

REFERÊNCIAS

ALBU, Cătălin Nicolae; TOADER, Serban. Bridging the gap between accounting academic research and practice: some conjectures from Romania. **Journal of Accounting and Management Information Systems**, v. 11, n. 2, p. 163-173, 2012.

ANGONESE, Rodrigo; FACIN LAVARDA, Carlos Eduardo. Análise dos fatores de resistência envolvidos no processo de mudança no sistema de contabilidade gerencial. **Revista Contabilidade & Finanças-USP**, v. 25, n. 66, 2014.

AX, Christian; GREVE, Jan. Adoption of management accounting innovations: Organizational culture compatibility and perceived outcomes. **Management Accounting Research**, v. 34, p. 59-74, 2017.

AYEDH, Abdullah Mohamed Ahmed; EDDINE, Chaabane Oussama Houssem. The impact of advance management accounting techniques on performance: The case of Malaysia. **Middle East Journal of Business**, v. 10, n. 2, p. 3-13, 2015.

BROWNSON, Ross C.; KREUTER, Matthew W.; ARRINGTON, Barbara A.; TRUE, William R. From the Schools of Public Health. **Public health reports**, v. 121, n. 1, p. 97-103, 2006.

BUSCO, Cristiano; CAGLIO, Ariela; SCAPENS, Robert W. Management and accounting innovations: reflecting on what they are and why they are adopted. **Journal of Management & Governance**, v. 19, n. 3, p. 495-524, 2015.

FREZATTI, Fábio; AGUIAR, Andson Braga; WNDERLEY, Claudio de Araujo; MALAGUEÑO, Ricardo. A Pesquisa em Contabilidade Gerencial no Brasil: Desenvolvimento, Dificuldades e Oportunidades. **Revista Universo Contábil**, v. 11, n. 1, p. 47, 2015.

GROSU, Corina; ALMĂȘAN, A.; CIRCA, Cristina. Difficulties in the accounting research–practice–teaching relationship: Evidence from Romania. **Accounting and Management Information Systems**, v. 14, n. 2, p. 275-302, 2015.

GUJARATI, Damodar N.; PORTER, Dawn C. **Econometria Básica**. 5 Ed. AMGH Editora, 2011.

LAVARDA, Carlos Eduardo Facin; PANUCCI-FILHO, Laurindo; MICHELS, Andressa. Ensino de CG: o “gap” entre a formação e prática ainda persiste?. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 11, n. 1, p. 38-55, 2017.

LEITE, Akaísa Afonso; FERNANDES, Paula Odete; LEITE, Joaquim Mendes. Contingent factors that influence the use of management accounting practices in the portuguese textile and clothing sector. **International Journal of Management Science & Technology Information**, n. 19, 2016.

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

MASZTALERZ, Marek. Global Management Accounting Principles-Emperor's New Clothes? **Research Papers of Wroclaw University of Economics**, n. 345, 2014.

MCLELLAN, John D. Management Accounting Theory and Practice: Measuring the Gap in United States Businesses. **Journal of Accounting, Business & Management**, v. 21, n. 1, 2014.

MODELL, Sven. The societal relevance of management accounting: An introduction to the special issue. **Accounting and Business Research**, v. 44, n. 2, p. 83-103, 2014.

MOEHRLE, Stephen R et al. The impact of academic accounting research on professional practice: An analysis by the AAA Research Impact Task Force. **Accounting Horizons**, v. 23, n. 4, p. 411, 2009.

ODAR, Marjan; KAVČIČ, Slavka; JERMAN, Mateja. The role of a management accounting system in the decision-making process: evidence from a post-transition economy. **Engineering Economics**, v. 26, n. 1, p. 84-92, 2015.

PARKER, Lee D.; GUTHRIE, James; LINACRE, Simon. The relationship between academic accounting research and professional practice. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 24, n. 1, p. 5-14, 2011.

ROGERS, E. M. Diffusion of innovation. 3. edition. New York: The Free Press, 1983.

SULTAN, Fareena; FARLEY, John U.; LEHMANN, Donald R. A meta-analysis of applications of diffusion models. **Journal of marketing research**, p. 70-77, 1990.

TUCKER, Basil; D. LOWE, Alan. Practitioners are from Mars; academics are from Venus? An investigation of the research-practice gap in management accounting. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 27, n. 3, p. 394-425, 2014.

TUCKER, Basil; PARKER, Lee. In our ivory towers? The research-practice gap in management accounting. **Accounting and Business Research**, v. 44, n. 2, p. 104-143, 2014.

TUCKER, Basil P.; SCHALTEGGER, Stefan. Comparing the research-practice gap in management accounting: A view from professional accounting bodies in Australia and Germany. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 29, n. 3, p. 362-400, 2016.

VICTOR-PONCE, Patricia; COLOMINA, Clara Isabel Muñoz. ¿ La investigación española en Contabilidad de Gestión está alejada de la práctica profesional? La opinión académica. **Revista de Contabilidad**, v. 19, n. 1, p. 45-54, 2016.

WANDERLEY, Claudio de Araujo. Privatização e mudanças na contabilidade gerencial: os “drivers” de mudanças numa distribuidora brasileira de energia elétrica. **Revista Universo Contábil**, v. 10, n. 3, p. 94-113, 2014.

WILSON, Paul M.; Petticrew, Mark; Calnan, Mike W.; Nazareth, Irwin. Disseminating research findings: what should researchers do? A systematic scoping review of conceptual frameworks. **Implementation Science**, v. 5, n. 1, p. 91, 2010.