

# Controladoria, Gestão de Custos e Finanças

Marcos William Kaspchak Machado  
(Organizador)



**Atena**  
Editora

Ano 2018

**Marcos William Kaspchak Machado**

(Organizador)

# **Controladoria, Gestão de Custos e Finanças**

Atena Editora

2018

2018 by Atena Editora

Copyright © da Atena Editora

**Editora Chefe:** Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira

**Diagramação e Edição de Arte:** Geraldo Alves e Natália Sandrini

**Revisão:** Os autores

#### Conselho Editorial

- Prof. Dr. Alan Mario Zuffo – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul  
Prof. Dr. Álvaro Augusto de Borba Barreto – Universidade Federal de Pelotas  
Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson – Universidade Tecnológica Federal do Paraná  
Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho – Universidade de Brasília  
Profª Drª Cristina Gaio – Universidade de Lisboa  
Prof. Dr. Constantino Ribeiro de Oliveira Junior – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
Profª Drª Daiane Garabeli Trojan – Universidade Norte do Paraná  
Prof. Dr. Darllan Collins da Cunha e Silva – Universidade Estadual Paulista  
Profª Drª Deusilene Souza Vieira Dall’Acqua – Universidade Federal de Rondônia  
Prof. Dr. Eloi Rufato Junior – Universidade Tecnológica Federal do Paraná  
Prof. Dr. Fábio Steiner – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul  
Prof. Dr. Gianfábio Pimentel Franco – Universidade Federal de Santa Maria  
Prof. Dr. Gilmei Fleck – Universidade Estadual do Oeste do Paraná  
Profª Drª Girlene Santos de Souza – Universidade Federal do Recôncavo da Bahia  
Profª Drª Ivone Goulart Lopes – Istituto Internazionele delle Figlie de Maria Ausiliatrice  
Profª Drª Juliane Sant’Ana Bento – Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Prof. Dr. Julio Candido de Meirelles Junior – Universidade Federal Fluminense  
Prof. Dr. Jorge González Aguilera – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul  
Profª Drª Lina Maria Gonçalves – Universidade Federal do Tocantins  
Profª Drª Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte  
Profª Drª Paola Andressa Scortegagna – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
Profª Drª Raissa Rachel Salustriano da Silva Matos – Universidade Federal do Maranhão  
Prof. Dr. Ronilson Freitas de Souza – Universidade do Estado do Pará  
Prof. Dr. Takeshy Tachizawa – Faculdade de Campo Limpo Paulista  
Prof. Dr. Urandi João Rodrigues Junior – Universidade Federal do Oeste do Pará  
Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior – Universidade Federal de Alfenas  
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande  
Profª Drª Vanessa Lima Gonçalves – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme – Universidade Federal do Tocantins

#### Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)

M149c Machado, Marcos William Kaspchak.  
Controladoria, gestão de custos e finanças [recurso eletrônico] /  
Marcos William Kaspchak Machado. – Ponta Grossa (PR): Atena  
Editora, 2018.

Formato: PDF  
Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader  
Modo de acesso: World Wide Web  
Inclui bibliografia  
ISBN 978-85-7247-022-3  
DOI 10.22533/at.ed.223182712

1. Controladoria. 2. Empresas – Contabilidade. 3. Empresas -  
Finanças. I. Título.

CDD 658.15

**Elaborado por Maurício Amormino Júnior – CRB6/2422**

DOI O conteúdo dos artigos e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de responsabilidade exclusiva dos autores.

2018

Permitido o download da obra e o compartilhamento desde que sejam atribuídos créditos aos autores, mas sem a possibilidade de alterá-la de nenhuma forma ou utilizá-la para fins comerciais.

[www.atenaeditora.com.br](http://www.atenaeditora.com.br)

## APRESENTAÇÃO

O livro “Controladoria, Gestão de Custos e Finanças” publicado pela Atena Editora tem o objetivo de trazer tópicos relacionados a aplicação das ferramentas de gestão contábil e controladoria no ambiente de negócios e gestão pública. Este volume apresenta, em seus 21 capítulos, um conjunto de pesquisas nas áreas temáticas de contribuições teóricas à gestão de custos, estudos de caso aplicados ao ambiente de negócios e custos na gestão pública.

A área temática de contribuições teóricas à gestão de custos mostra o contexto atual do desenvolvimento da ciência contábil e análises multidisciplinares relacionadas à política econômica.

Na sequência os estudos de caso apresentam um conjunto de aplicações da gestão de custos em ambientes de agronegócios, indústrias de transformação, construção civil, prestadores de serviços e em instituições bancárias. Essa diversidade setorial mostra a relevância da gestão de custos na melhoria e controle dos processos gerenciais.

A terceira área aborda a aplicação de ferramentas de gerenciamento de custos e processos gerenciais em setores de prestação de serviço público. A abrangência das áreas temáticas permitirá ao leitor o entendimento da evolução dos processos de controladoria e sua vasta aplicabilidade dentro dos ambientes públicos e privados.

Os processos de controladoria ultrapassam o caráter puramente técnico e assumem um papel de destaque para o sistema de gestão empresarial, englobando rotinas de controle operacional e de auxílio à sociedade.

Aos autores dos capítulos, ficam registrados os agradecimentos do Organizador e da Atena Editora, pela dedicação e empenho, que tornaram realidade esta obra que retrata os recentes avanços científicos do tema.

Por fim, espero que esta obra venha a corroborar no desenvolvimento de conhecimentos e auxilie os estudantes, pesquisadores e gestores na imersão em novas reflexões acerca dos tópicos relevantes na área de controladoria e gestão de custos.

Boa leitura!

Marcos William Kaspchak Machado

## SUMÁRIO

### I. CONTRIBUIÇÕES TEÓRICAS

<b>CAPÍTULO 1</b> .....	<b>1</b>
CUSTOS PARA TOMADA DE DECISÃO: UMA ANÁLISE DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA DO CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS	
<i>Samanta de Oliveira Silveira</i>	
<i>Nayana de Almeida Adriano</i>	
<i>Cíntia Vanessa Monteiro Germano Aquino</i>	
<i>Clayton Robson Moreira da Silva</i>	
<i>Joelma Leite Castelo</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2231827121</b>	
<b>CAPÍTULO 2</b> .....	<b>15</b>
BOURDIEU E AS RELAÇÕES DE PODER EM ORGANIZAÇÕES COOPERATIVAS DE CRÉDITO	
<i>Rina Xavier Pereira</i>	
<i>Alexandre Peres Mandaji</i>	
<i>Leonardo Fernando Cruz Basso</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2231827122</b>	
<b>CAPÍTULO 3</b> .....	<b>31</b>
REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DO ATIVO IMOBILIZADO: AS ETAPAS DO TESTE DE IMPAIRMENT	
<i>Angela Maria Haberkamp</i>	
<i>Alexandre André Feil</i>	
<i>Adriano José Azeredo</i>	
<i>Iandara Kremer</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2231827123</b>	
<b>CAPÍTULO 4</b> .....	<b>46</b>
INFLUÊNCIA DA GOVERNANÇA CORPORATIVA NO GERENCIAMENTO DE RESULTADOS EM COMPANHIAS ABERTAS	
<i>Nayara Silveira Fernandes</i>	
<i>Ivanir Rufatto</i>	
<i>Angela Paula Muchinski Bonetti</i>	
<i>Geovanne Dias de Moura</i>	
<i>Francisca Francivânia Rodrigues Ribeiro Macêdo</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2231827124</b>	
<b>CAPÍTULO 5</b> .....	<b>61</b>
DESEMPENHO LOGÍSTICO DO BRASIL NO MERCADO INTERNACIONAL: ANÁLISE DO ÍNDICE LPI	
<i>Camila Lima Bazani</i>	
<i>Janser Moura Pereira</i>	
<i>Edvalda Araujo Leal</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2231827125</b>	
<b>CAPÍTULO 6</b> .....	<b>84</b>
INFLUÊNCIA DA P&D NO DESEMPENHO DE EMPRESAS: ANÁLISE DO BLOCO ECONÔMICO G 20	
<i>Tiago Francisco de Camargo</i>	
<i>Antonio Zanin</i>	
<i>Fabio José Diel</i>	
<i>Citânia Aparecida Pilatti Bortoluzzi</i>	
<i>Elton Zeni</i>	
<i>Moacir Francisco Deimling</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2231827126</b>	

## II. ESTUDOS DE CASO APLICADOS

<b>CAPÍTULO 7</b> .....	<b>100</b>
A GESTÃO DA CADEIA PRODUTIVA DO SETOR VITIVINÍCOLA NA PRODUÇÃO CIENTÍFICA NACIONAL E INTERNACIONAL: ESTUDO BIBLIOMÉTRICO	
<i>Ana Cláudia Lara</i>	
<i>Odilon Luiz Poli</i>	
<i>Sady Mazzioni</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2231827127</b>	
<b>CAPÍTULO 8</b> .....	<b>117</b>
COMPORTAMENTO DOS CUSTOS EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS NA PRODUÇÃO DE SOJA DO ESTADO DO MATO GROSSO	
<i>Arthur Rezende Geneiro</i>	
<i>Mônica Aparecida Ferreira</i>	
<i>Hugo Leonardo Menezes de Carvalho</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2231827128</b>	
<b>CAPÍTULO 9</b> .....	<b>132</b>
UTILIZAÇÃO DE MÉTODOS DE CUSTEIO COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO: UM ESTUDO EM EMPRESA CALÇADISTA DA SERRA GAÚCHA	
<i>Estevo Mateus Olesiak</i>	
<i>Vanessa Heckler Marquesini</i>	
<i>Juliane de Castilhos Spanholi</i>	
<i>Marcos Antonio de Souza</i>	
<i>Débora Gomes Machado</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2231827129</b>	
<b>CAPÍTULO 10</b> .....	<b>150</b>
GESTÃO DE CUSTOS HOSPITALARES: UM ESTUDO DE CASO NO HOSPITAL SANTA CASA DE MISERICÓRDIA E MATERNIDADE DE RONDONÓPOLIS – MT	
<i>José Ribeiro Viana Filho</i>	
<i>Sofia Ines Niveiros Filho</i>	
<i>Isis Augusta Araújo Pássari</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.22318271210</b>	
<b>CAPÍTULO 11</b> .....	<b>171</b>
GESTÃO DE CUSTOS NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: UMA ANÁLISE NAS ORGANIZAÇÕES DO RAMO DE CONSTRUÇÃO CIVIL NO MUNICÍPIO DE CAMAÇARI-BA	
<i>Debora Pereira Gonçalves Santos</i>	
<i>Tania Ferreira dos Santos Bomfim</i>	
<i>Deise Pereira Gonçalves Santos</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.22318271211</b>	
<b>CAPÍTULO 12</b> .....	<b>186</b>
CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES DA RETAGUARDA OPERACIONAL DE UMA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA	
<i>Ritiele Marcia Kovalski Schreiber</i>	
<i>Euselia Paveglío Vieira</i>	
<i>Jorge Oneide Sausen</i>	
<b>DOI 10.22533/at.ed.22318271212</b>	

**CAPÍTULO 13..... 206**

CONTROLE GERENCIAL EM EMPRESA MULTISSETORIAL: DISCUSSÕES EM UMA UNIDADE DE NEGÓCIOS

*Wéverton Rezende Alves*  
*Marli Auxiliadora da Silva*  
*Marcus Sérgio Satto Vilela*  
*Renata Mendes de Oliveira*

**DOI 10.22533/at.ed.22318271213**

**CAPÍTULO 14..... 223**

A IMPLANTAÇÃO DE CONTROLE DE CUSTOS EM UMA CONCESSIONÁRIA DE SANEAMENTO BÁSICO: O CASO DA COMPANHIA ESTADUAL DE ÁGUAS E ESGOTOS DO RIO DE JANEIRO (CEDAE)

*Isabelle Martelleto Silberman*

**DOI 10.22533/at.ed.22318271214**

**CAPÍTULO 15..... 242**

SOCIAL DISCLOSURE: CRIAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO DE VALOR ADICIONADO POR INSTITUIÇÕES BANCÁRIAS NO BRASIL

*Leonardo dos Santos Bandeira*

**DOI 10.22533/at.ed.22318271215**

**CAPÍTULO 16..... 252**

ALINHAMENTO ENTRE POSICIONAMENTO ESTRATÉGICO E PRÁTICAS DE GESTÃO DE CUSTOS: UM ESTUDO EM IES PRIVADAS GAÚCHAS

*Juliane de Castilhos Spanholi*  
*Silvana Cristina da Silva Model*  
*Marcos Antonio de Souza*

**DOI 10.22533/at.ed.22318271216**

**III. CUSTOS NA GESTÃO PÚBLICA**

**CAPÍTULO 17..... 273**

ESTUDO BIBLIOMÉTRICO DA CONVERGÊNCIA ÀS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

*Gilvane Scheren*  
*Sady Mazzioni*  
*Odilon Luiz Poli*

**DOI 10.22533/at.ed.22318271217**

**CAPÍTULO 18..... 292**

GERENCIAMENTO DE PROCESSOS ADMINISTRATIVOS: UMA ANÁLISE EXPLORATÓRIA DO MAPEAMENTO DE PROCESSOS NO SETOR PÚBLICO

*Mathäus Marcelo Freitag Dallagnol*  
*Olivia Prado Schiavon*  
*Vanessa de Quadros Martins*

**DOI 10.22533/at.ed.22318271218**

**CAPÍTULO 19..... 308**

MÉTODOS DE CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: ESTUDO DE CASO NA POLÍCIA MILITAR DE SANTA CATARINA (PMSC)

*Jacqueline Benta Ferreira*  
*Sérgio Murilo Petri*

**DOI 10.22533/at.ed.22318271219**

**CAPÍTULO 20 ..... 326**

CUSTOS NO SETOR PÚBLICO: SISTEMA DE CUSTOS NO DNIT BASEADA NA MODELAGEM DO SAP R/3

*Gabriel Jesus de Souza*

*Kledison Coelho Leite*

**DOI 10.22533/at.ed.22318271220**

**CAPÍTULO 21 ..... 339**

A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE SOCIAL E DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA NO FUNDO NACIONAL DE HABITAÇÃO DE INTERESSE SOCIAL: UM PANORAMA DA SITUAÇÃO ATUAL NAS REGIÕES DO BRASIL

*Artur Angelo Ramos Lamenha*

*Silene Mayara Nunes da Silva*

*Alan Barbosa Costa*

**DOI 10.22533/at.ed.22318271221**

**SOBRE O ORGANIZADOR ..... 354**

## ESTUDO BIBLIOMÉTRICO DA CONVERGÊNCIA ÀS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

### Gilvane Scheren

Mestre em Ciências Contábeis e Administração -  
UNOCHAPECÓ

Endereço para contato: Av. Senador Attílio  
Fontana, 591-E,

Bairro Efapi - CEP 89.809-000 – Chapecó, SC.

### Sady Mazzioni

Doutor em Ciências Contábeis e Administração –  
FURB

Endereço para contato: Av. Senador Attílio  
Fontana, 591-E,

Bairro Efapi - CEP 89.809-000 – Chapecó, SC.

### Odilon Luiz Poli

Doutor em Educação – UNICAMP

Endereço para contato: Av. Senador Attílio  
Fontana, 591-E,

Bairro Efapi - CEP 89.809-000 – Chapecó, SC.

**RESUMO:** O processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público foi desencadeado com a Resolução CFC nº 1.111/2007 do Conselho Federal de Contabilidade, com a incorporação das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*). Para análise do processo de convergência, foi realizada uma pesquisa bibliométrica por meio das publicações nos periódicos nacionais Spell e EBSCO, e nos

internacionais Scopus e ScienceDirect. Os resultados demonstraram que as publicações iniciaram em 2003, com uma ascensão dessa temática no ambiente acadêmico a partir de 2008. Os achados empíricos acenaram para uma falta de consolidação do tema e a ausência de um corpo de autores supostamente de maior prestígio.

**PALAVRAS-CHAVE:** IPSAS; Contabilidade Aplicada ao Setor Público; Bibliométrico.

**ABSTRACT:** The process of convergence to the International Accounting Standards Applied to the Public Sector was triggered by Resolution CFC No. 1,111 / 2007 of the Federal Accounting Council, with the incorporation of the International Public Sector Accounting Standards - IPSAS). For the analysis of the convergence process, a bibliometric survey was carried out through publications in the national journals Spell and EBSCO, and in international journals Scopus and ScienceDirect. The results showed that the publications began in 2003, with a rise of this theme in the academic environment from 2008. The empirical findings waved to a lack of consolidation of the theme and the absence of a body of supposedly more prestigious authors.

**KEYWORDS:** IPSAS; Accounting Applied to the Public Sector; Bibliometric.

## 1 | INTRODUÇÃO

A discussão aprofundada no ambiente internacional a respeito das Normas Internacionais de *Contabilidade aplicadas ao Setor Público (International Public Sector Accounting Standards – IPSAS)*, no decorrer dos últimos anos, culminou na incorporação de procedimentos e normas contábeis às Normas Internacionais de Contabilidade (*International Accounting Standard/International Financial Reporting Standard – IAS/IFRS*). No setor público, os trabalhos iniciaram, por meio do Conselho Federal de Contabilidade, com a publicação da Resolução CFC nº 1.111/07 e das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs T SP 16.1 a 16.11).

O processo de convergência em contexto de implantação ainda carece de várias etapas a serem realizadas. Nessas etapas, está elencada a adoção das IPSAS e NBC T SP como fontes normativas, que expressam seu embasamento legal na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) em seu Art. 51:

O poder Executivo da União promoverá [...] a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação [...], e no Decreto nº 6.976/2009 em seu Art. 4º O sistema de Contabilidade Federal tem como objetivo promover: I - a padronização e a consolidação das contas nacionais; II – a busca da convergência aos padrões internacionais de contabilidade [...], nesse contexto é que emerge a necessidade de harmonização e padronização da contabilidade aplicada ao setor público brasileiro. Com a Portaria MF nº 184/2008, Art. 1º Determina à Secretária do Tesouro Nacional (STN), o desenvolvimento das seguintes ações no sentido de promover a convergência às IPSAS e às NBC T SP [...], assim diante do exposto tem-se o cenário atual de responsabilidade dos entes público em concretizar implantação dos procedimentos na federação.

Nesse processo de convergência, a contabilidade pública transfere seu foco da natureza orçamentária para a natureza patrimonial, juntamente com a adoção do regime de competência das receitas e despesas públicas nos lançamentos patrimoniais (CFC, 2016). As IPSAS propõem-se a desenvolver a harmonização contabilística mundial, no entanto Vicente, Morais e Neto (2012) alertam que a adoção de um normativo contabilístico único não será um processo fácil pois o ordenamento jurídico predominante em cada um dos países, questões políticas e culturais podem influenciar e dificultar o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade.

Os pilares do aperfeiçoamento da contabilidade pública nas finanças públicas e a harmonização dos procedimentos contábeis, bem como a implementação de meios que permitam maior transparência dos gastos públicos e o controle financeiro com a adoção das novas normas contábeis, permitirão a consolidação e o monitoramento das contas públicas com maior eficiência (ROSSI; TREQUATTRINI, 2011). Para Ilie e Miose (2012), as demonstrações contábeis são relatórios que compõem a prestação de contas das organizações públicas; permitem à sociedade o acompanhamento da execução orçamentária e financeira dos governos.

Dentre as diversas publicações ocorridas nos últimos anos empregadas na

área de contabilidade aplicada ao setor público, com foco na internacionalização das normas, que abrange todos os países de forma gradativa, destacam-se no Brasil os trabalhos de Pina, Torres e Acerete (2007); Jones e Pendlebury (2010); Christiaens, Reyniers e Rollé (2010); Rossi e Trequattrini (2011); Piccoli e Klann (2014). A partir da importância atribuída às IPSAS para a convergência das entidades públicas, é notória a participação de diferentes pesquisadores nas contribuições e no desenvolvimento de práticas contábeis das organizações das entidades públicas.

Para melhor entendimento de determinada temática, têm-se os estudos bibliométricos como forma a desvendar o estado da arte proposta no presente estudo. Por meio da bibliometria, pode-se verificar índices, avaliar instituições, cientistas e a produção científica. A investigação da produção científica possibilita macroanálises em relação a diferentes países do mundo, como também microanálises, em relação à produção acadêmica de um pesquisador e à comunidade científica na qual está inserido (MACIAS-CHAPULA, 1998).

A utilização da técnica bibliométrica permite ao pesquisador mapear as publicações na comunidade acadêmica, a fim de permitir uma melhor avaliação e o planejamento de futuros trabalhos. Nesse contexto é que emerge a questão de pesquisa priorizada neste artigo: quais as principais características da produção intelectual relacionadas com a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público? O objetivo do estudo é analisar as principais características da produção intelectual relacionadas com a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Este estudo bibliográfico justifica-se como fonte de identificação das publicações voltadas à transição das normas internacionais do setor público, na análise das principais características das publicações realizadas nesta temática desde a implantação das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Neste estudo, aborda-se a lacuna que persiste na literatura brasileira: efetua-se a comparação entre a produção bibliográfica nacional e a internacional, constituindo-se no diferencial do presente estudo.

## 2 | FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

As próximas seções procuram elucidar os principais atributos da *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) e sua contextualização com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC T SP), os meios segundo os quais tem-se dado a evolução da pesquisa científica abordando a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Na última seção, são abordadas as principais leis voltadas aos estudos bibliométricos que compõem o meio que proverá as ferramentas necessárias para responder a questão de pesquisa e o objetivo do presente estudo.

## 2.1 *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*

Os primeiros passos para a elaboração das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público a fim de promover melhorias foram propostos pelos EUA em 1984, por meio da *Governmental Accounting Standards Board*; em 1990, com a função de estabelecer uma codificação em âmbito federal, criou-se a *Federal Accounting Standards Advisory Board* (JONES; PENDLEBURY, 2010). Em 2004, fundou-se, em escala mundial, o *International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)*, no intuito de desenvolver normas e diretrizes para o uso da contabilidade pelas entidades do setor público; em relação à estrutura e processos que suportam as operações do IPSASB, são providos pelo *International Federation of Accountants* (IFAC, 2016).

Para Chan (2006), a implantação das IPSAS em seus respectivos países promove alterações significativas na forma de concessão de suas políticas públicas e, principalmente, na estrutura dos procedimentos contábeis. Cada país possui suas próprias normas e regulamentos constituídos no decorrer de sua história e, ao se adequar aos novos procedimentos da contabilidade pública, vários países demonstraram dificuldades ou resistência para sua implantação. No entanto, a tendência de padronização, harmonização e convergência se apresenta fortalecida na gestão financeira pública e propicia melhora expressiva na qualidade das informações contábeis; atualmente, configura-se como pré-requisito para a integração de mercados (IFAC, 2016). Rossi e Trequattrini (2011) enaltecem que as normas de contabilidade internacional estabelecem critérios de mensuração, reconhecimento, apresentação e divulgação das transações e demonstrações financeiras das organizações do setor público que melhoram a transparência pública à sociedade.

Conforme as premissas providas pela IFAC (2016), as IPSAS têm por objetivo proporcionar maior relevância, confiabilidade, compreensibilidade, oportunidade, comparabilidade e verificabilidade, que promovem maior responsabilidade por parte dos governos dos países, e assim melhorar a qualidade da informação contábil, a gestão financeira e harmonizar as informações internacionalmente (CHAN, 2006). Nesta concepção, as organizações públicas confrontam uma contabilidade patrimonial completa que contempla todos os procedimentos de registro de bens, direitos e obrigações, assim como o patrimônio líquido.

Nesse processo de desenvolvimento, de 2003 a 2016, o IPSASB publicou 38 normas denominadas IPSAS, que compõem o *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*, volume 1 e volume 2, edição de 2016 (IFAC, 2016). O documento denota que o desenvolvimento econômico mundial preconiza cada vez mais a transparência nas informações contábeis divulgadas pelas organizações públicas, e que o setor público brasileiro se encontra em processo de implantação do processo de convergência às normas internacionais (MACEDO; KLANN, 2014).

## 2.2 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)

Os primeiros passos para o processo de convergência se concretizaram com a promoção das adequações necessárias à adoção dos padrões internacionais de contabilidade, com alteração da base conceitual de acordo com as Normas Internacionais e às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC T SP), por meio da publicação da Portaria MF n. 184/2008 e do Decreto n. 6.976/2009. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) desempenhou um papel importante como órgão regulador, o qual desenvolveu as primeiras NBC T SP de acordo com as IPSAS; após diversas audiências públicas, discussões, resultou a publicação das normas NBC T SP 16.1 e NBC T SP 16.10 (LIMA; GUEDES & SANTANA, 2009). Atualmente, as NBC T SP contam com 11 normas, entre as quais está incluída a NBC T SP 16.11, referente ao sistema de custos no setor público, conforme a Resolução CFC n. 1.366/11.

Para obter maior controle na administração pública brasileira e a possibilidade de comparabilidade em relação a outros países, tem-se como pilar a necessidade de aderir ao processo de implantação das Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (MENDONÇA; MACHADO, 2010). Para viabilizar o processo de convergência, a Secretaria do Tesouro Nacional promoveu uma série de ações para transição de coleta das informações conforme sua complexidade, assim definindo prazos. Dentre esses critérios, podem-se destacar a complexidade na mensuração do valor a ser atribuído, o impacto na consolidação das contas públicas (BSPN e Balanço Geral da União, BGU), a dificuldade e/ou integração de sistemas informatizados, a necessidade de revisão das normativas nacionais. O cronograma das IPSAS tem previsão de conclusão para o ano de 2024 para municípios menores de 50 mil habitantes (STN, 2016).

O principal aspecto contemplado pelas NBC T SP representa a importância da natureza patrimonial sobre as demais naturezas de informações existentes, a natureza orçamentária e a natureza de controle. Essa nova estrutura é contemplada pelo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), que também trouxe alterações nos anexos da Lei 4.320/64 quanto ao processo de convergência às normas internacionais (CASTRO, 2013). Com a adoção das NBC T SP, possibilitou-se harmonizar os procedimentos contábeis públicos brasileiros às normas internacionais de contabilidade, e principalmente padronizar a contabilidade da União, dos estados e dos municípios (MORÁS; KLANN, 2016).

As mudanças trazidas pelos novos procedimentos constantes nas NBC T SP impactaram nas atividades operacionais da contabilidade, entre as quais pode-se considerar a adoção do princípio da competência nas informações de natureza patrimonial, como também outras que tratam das transações com o setor público, do reconhecimento da receita de IPTU, IPVA, depreciação, registro contábil e demonstrações contábeis (PICCOLI; KLANN, 2014). A melhoria e a adoção das novas práticas contábeis proporcionam o fortalecimento das informações prestadas

à sociedade, de modo que dados mais objetivos, íntegros, confiáveis e relevantes sejam disponibilizados para melhor compreensibilidade do cidadão, visto que a nova contabilidade pública detém a mesma estrutura patrimonial alinhada à contabilidade do setor privado (MORÁS; KLANN, 2016).

### 2.3 Estudo bibliométricos

Os primeiros estudos bibliométricos, de Dresden, surgiram em 1922. Com o surgimento desse termo, criou-se um interesse na formulação de uma nova disciplina científica, como uma técnica que estabelece acerca de certo tema a extensão ou medida de livros, com base em coeficientes de quantidade de palavras, tipo de letra, formato, peso do papel (ALVARADO, 2007). Assim, Santos e Kobashi (2009) apontam que o termo “bibliometria” foi definido como os estudos que objetivam mensurar e quantificar os produtos da atividade científica (revistas, artigos, livros), como gestão de bibliotecas e bases de dados de periódicos.

Ao obter os resultados desejados, a pesquisa bibliométrica faz uso de técnicas quantitativas e estatísticas de medição de índices de produção e disseminação do conhecimento científico, permitindo o estudo e a avaliação das atividades de produção e comunicação no ambiente científico, no intuito de conhecer de modo aprofundado determinada temática (ARAÚJO, 2006). Tem-se uma diversidade de conceitos e leis que contribuem para a medição bibliométrica, dentre os quais podem-se destacar a Lei de Bradford, que tem por objetivo a mensuração da produtividade de periódicos; a Lei de Lotka, voltada à produtividade científica de autores; e a Lei de Zipf, que verifica a frequência de palavras (GUEDES; BORSCHIVER, 2005).

A Lei de Bradford é expressa, conforme Araújo (2006), da seguinte forma: “[...] se dispormos periódicos em ordem decrescente de produtividade de artigos sobre um determinado tema, pode-se distinguir um núcleo de periódicos mais particularmente devotados ao tema e vários outros grupos ou zonas que incluem o mesmo número de artigos que o núcleo”. Desse modo, cada zona contém um terço do total dos artigos, no entanto a quantidade de periódicos contidos em cada uma delas é diferente. Embora o número de artigos relevantes seja o mesmo nas três zonas, a quantidade de artigos relevantes por periódico diminui do núcleo para fora, ou seja, da 1ª para a 3ª zona, e o número total de artigos relevantes sobre um tema é provavelmente um ajuste entre todas as zonas (BATES, 1996).

A Lei de Lotka procura prever a produtividade dos cientistas por meio da contagem dos autores. De acordo com Guedes e Borschiver (2005), a referida lei expressa que uma grande quantidade de produção científica é gerada por um pequeno grupo de pesquisadores e, de outro lado, um grande volume de produção é gerado por tais pesquisadores e se aproxima ao total de produção do grande grupo de produtores.

Com relação à Lei de Zipf, verifica a frequência em relação entre palavras ou, ainda, mede a frequência com que as palavras se repetem no texto. A Lei de Zipf se evidencia com mensuração de palavras com alta frequência e postula que, se as

palavras de determinado texto forem colocadas em ordem decrescente, verificar-se-á que a ordem de uma série de palavras (R) multiplicadas por sua frequência (F) produz uma constante (K) (MAMFRIM, 1991; DA COSTA SANTOS, 2009).

No quadro 1, expõem-se as medidas estatísticas aplicadas no cálculo das Leis de Lotka, Zipf e Bradford.

Lei de Lotka	Lei de Bradford	Lei de Zipf
$Y_n = X_1 \frac{1}{n^2 n^2}$ <p>Y= frequência de autores que publicam N número de artigos; X1 = quantidade de autores que publicaram 1 único artigo; n = total de autores para o qual se deseja conhecer o valor de Y.</p>	<p>Listar os periódicos com o número de artigos de cada um, em ordem decrescente, com soma parcial.</p> <p>O total de artigos deve ser somado e dividido por três; o grupo que tiver mais artigos, até o total de 1/3 dos artigos, é o “core” daquele assunto. O segundo e o terceiro grupo são as extensões.</p>	$\frac{I_1}{I_n} = \frac{n(n+1)}{2}$ <p>I1 = número de palavras que têm frequência 1; In = número de palavras que têm frequência n; 2 = constante válida para a língua inglesa.</p>

Quadro 1 – Leis bibliométricas

Fonte: Guedes e Borschiver (2005) e Araújo (2006).

Nesse contexto, Macias-Chapula (1998) define que a pesquisa bibliométrica está orientada para o estudo dos aspectos quantitativos da produção, disseminação e uso da informação registrada. Para a caracterização como um estudo sociométrico ou redes sociais de relacionamento, configuram-se na matriz de relacionamentos entre os atores sociais instituições e autores (GALASKIEWICZ; WASSERMAN, 1994). As informações bibliométricas exportadas das bases podem ser importadas em diferentes *softwares* para a realização da análise bibliométrica. Para Vanz e Stumpf (2010), as diversas funcionalidades permitem a organização de dados em planilhas e textos, o que possibilita ao pesquisador importar esses dados e obter diferentes tipos de análises.

Nesse âmbito, as pesquisas desenvolvidas nas pesquisas bibliográficas tornam-se uma grande fonte de referências temáticas para pesquisas acerca do desenvolvimento do conhecimento científico. Proporcionam ao pesquisador e ao leitor a oportunidade de entrelaçar assuntos, efetuar uma análise do estado de arte em que tema se encontra, medir a profundidade e repetições, como também identificar os principais pesquisadores que atuam naquela área.

### 3 | PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo, quanto aos seus objetivos, é classificado como descritivo, caracterizado pela descrição de aspectos relativos à produção científica acerca da temática da convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, as IPSAS e NBC T SP. Para Gil (2010), “[...] a pesquisa descritiva

tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis”. No tocante à abordagem do problema, o presente estudo é classificado como quantitativo; Lüdke e André (2013) definem que esse procedimento tem a finalidade de buscar informações legítimas para explicar em profundidade o significado e as características de cada contexto.

O estudo é caracterizado como uma pesquisa bibliométrica, realizada com a análise de artigos publicados em periódicos indexados nas bases nacionais e internacionais. Para subsidiar a obtenção da solução da questão e do objetivo do presente estudo, foram obtidas as publicações nas bases de dados de periódicos nacionais Spell e EBSCO, e internacionais Scopus e ScienceDirect, com relação à temática “*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*”.

A coleta de dados foi realizada no mês de fevereiro de 2017 e considerou o período de 2002 a 2016 nessas bases. O período inicial foi definido em virtude de representar as primeiras publicações referentes à temática do presente estudo no âmbito mundial. Nas páginas de busca em bases nacionais, foram utilizados os termos “IPSAS”, “IPSASB”, “*International Public Sector Accounting Standards*” e “Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público”; não foram aplicados filtros por áreas, tendo sido incluso todo o retorno da base do periódico. Vale destacar que a base Spell possui apenas artigos das áreas de administração, ciências contábeis e turismo. Nas bases internacionais, foram empregados os termos “IPSAS” e “*International Public Sector Accounting Standards*”, localizados na opção título-resumo-palavra-chave (*title-abstract-keyword*), nas subáreas de produção Negócios, Gestão e Contabilidade (*Business, Management and Accounting*), Economia, Econometria e Finanças (*Economics, Econometrics and Finance*), Ciências Sociais (*Social Sciences*) e Ciências da Decisão (*Decision Sciences*).

Na base de dados da Spell, sem filtros, o uso do termo “IPSAS” resultou em 16 artigos; com o termo “IPSASB”, foi localizado 1 artigo; com o termo “*International Public Sector Accounting Standards*”, foram localizados 12 artigos; com o termo “Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público”, foram localizados 17 artigos. Na pesquisa realizada na base de dados da EBSCO, sem filtros de busca, o termo “IPSAS” resultou em 28 artigos; o termo “IPSASB” não retornou produções; com o termo “*International Public Sector Accounting Standards*”, foram localizados 41 artigos; com o termo “Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público”, foram localizados 5 artigos.

Quanto às bases internacionais, na Scopus, pesquisada com os filtros no *title-abstract-keyword*, com o termo “IPSAS”, foram encontrados 48 artigos; com o termo “*International Public Sector Accounting Standards*”, foram localizados 16 artigos. Nas pesquisas empregadas na base da ScienceDirect, com os filtros no *title-abstract-keyword*, com o termo “IPSAS”, foram encontrados 28 artigos; com o termo “*International Public Sector Accounting Standards*”, localizados 16 artigos.

Entre as bases internacionais, na ScienceDirect, foram encontrados 44 artigos; na Scopus, 64 artigos. Entre as nacionais, na EBSCO, foram encontrados 38 artigos; na Spell, 46 artigos relacionados com os termos pesquisados. Após a exclusão das duplicidades e/ou falsas recuperações, foram totalizados 54 artigos nacionais e 71 artigos internacionais. Para a seleção e análise dos dados efetuados por este estudo, a amostra ficou composta de 125 artigos, selecionados pelo uso de filtros e exclusões de alguns estudos não relacionados ao tema investigado. Os artigos recuperados foram organizados, tabulados e operacionalizados por meio dos filtros de pesquisa das bases científicas já citadas e tratados primeiramente no EndNote X7<sup>®</sup>. Depois, foi efetuada a exportação para o *software* Excel<sup>®</sup> para ajuste de layout e foram elaborados os dados e gráficos no *software* Ucinet 6<sup>®</sup>.

#### 4 | APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção de análise dos resultados está estruturada na verificação dos 125 artigos que compõem os achados da pesquisa, os quais compreendem o período desde o início das primeiras publicações da temática em âmbito mundial. A descrição da análise dos dados é composta pelas seguintes abordagens: evolução quantitativa da produção; periódico por ano; volume de produção por país; coautoria entre os autores; distribuição de publicações por periódico por ano; quantidade de autores por artigos; impacto dos artigos; frequência de palavras chaves; Lei de Lotka; Lei de Bradford; Lei de Zipf.

A distribuição do volume de publicações obtidas na temática “*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*” ocorre no período de 2003 a 2016, que abrange a presente pesquisa – a data inicial refere-se a um ano após o lançamento da temática em escala mundial. A tabela 1 apresenta os resultados obtidos nesta pesquisa.

Ano	N	%
2003	3	2,40%
2004	1	0,80%
2005	1	0,80%
2006	2	1,60%
2007	2	1,60%
2008	8	6,40%
2009	4	3,20%
2010	11	8,80%
2011	9	7,20%
2012	18	14,40%
2013	13	10,40%
2014	7	5,60%
2015	23	18,40%
2016	23	18,40%
TOTAL	125	100%

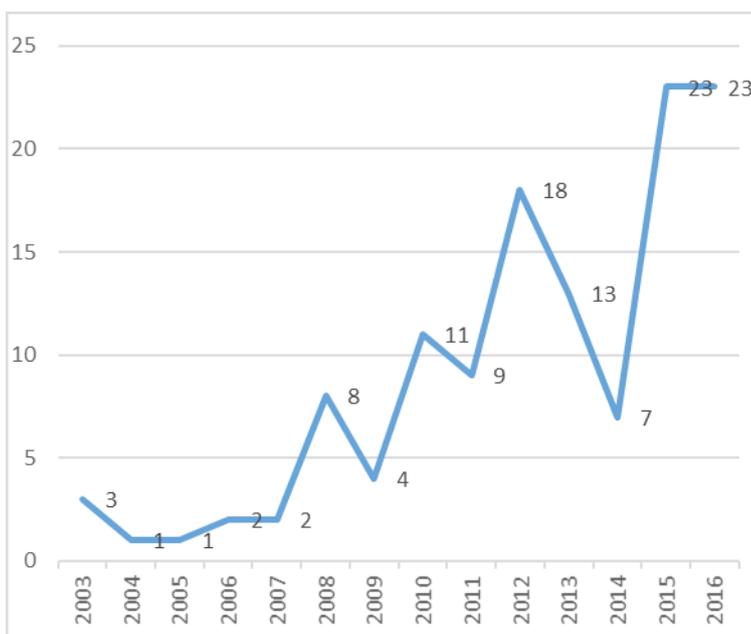


Tabela 1 – Resultados por ano

Fonte: dados da pesquisa.

Gráfico 1 – Distribuição da produção no período analisado

Fonte: dados da pesquisa.

Denota-se na tabela 1 que, a partir do ano de 2008, houve um aumento de publicações dados os impactos que essas mudanças levaram a alguns países no processo de convergência, e iniciaram-se os processos de pesquisas com maior relevância no meio acadêmico. Os anos de 2015 e 2016 despontam como os com maior incidência de publicações – a frequência que corresponde a 18,40% em cada ano das publicações encontradas. Não foram encontradas publicações anteriores a esse período pois as tratativas das Normas Internacionais de Contabilidade, ou seja, as IPSAS iniciaram em meados do ano de 2002; as primeiras publicações encontradas ocorrerem no ano de 2003: foram 3 artigos publicados. A distribuição evolutiva das produções apresentadas na tabela 1 podem ser evidenciadas de modo mais claro no gráfico 1, onde visualiza-se o crescimento dessa temática no ambiente acadêmico.

Com relação à distribuição geográfica dos achados, pode-se notar, por meio da tabela 2, os maiores volumes de produção por país, considerados os 125 artigos, no qual estão distribuídos 225 autores, integrando 18 países das publicações investigadas.

Ano	Quantidade	Frequência relativa
Reino Unido	33	26,40%
Brasil	28	22,40%
Estados Unidos	20	16,00%
Nova Zelândia	12	9,60%
Holanda	11	8,80%
Austrália	4	3,20%
Espanha	4	3,20%
Outros	13	10,40%

Tabela 2 – Principais países advindos desta pesquisa

Fonte: dados da pesquisa.

A tabela 2 aponta que a maior proporção de produção individual por país está concentrada no Reino Unido (26,4%), Brasil (22,4%), Estados Unidos (16,0%), Nova Zelândia (9,6%), Holanda (8,8%), Austrália (3,2%), Espanha (3,2%); as demais nações correspondem a 10,4%. Em relação ao Brasil, destaca-se sua participação devido ao alto impacto que as mudanças proporcionaram às entidades do setor público, principalmente após o ano de 2014, com a migração dos municípios às normas internacionais de contabilidade ao setor público.

A figura 1 demonstra o vínculo entre os periódicos e os correspondentes anos da publicação, que compreendem o período de 2003 a 2016. Esses dados possibilitam a visualização e compreensão das principais anos e seus respectivos periódicos associados.

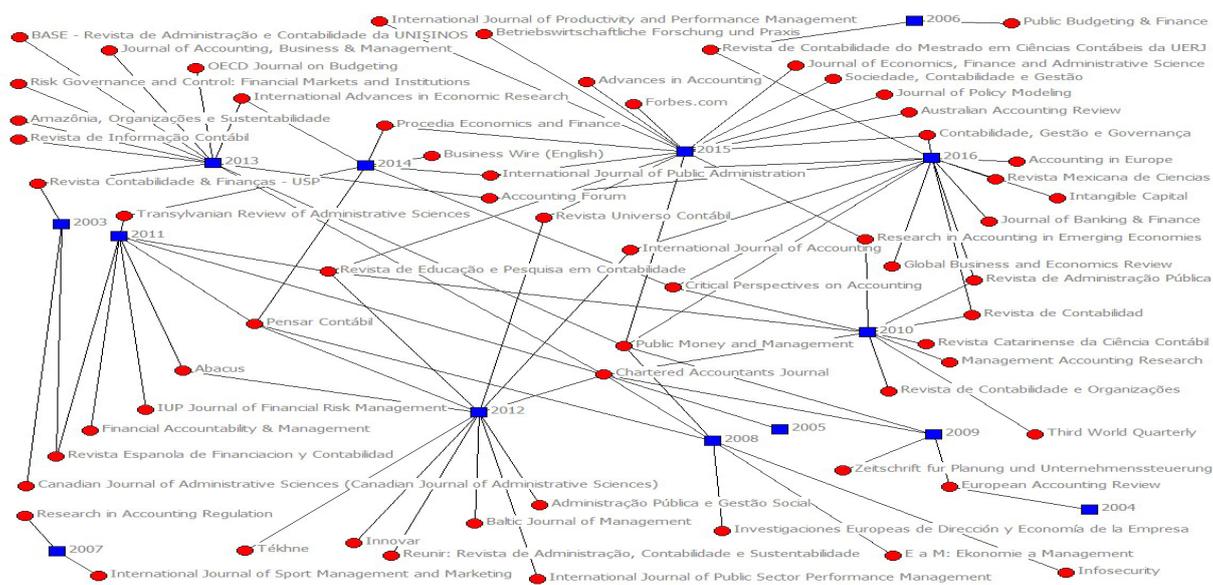


Figura 1 – Distribuição de publicações por periódicos por ano

Fonte: dados da pesquisa.

Na observação da figura 1, nota-se a maior representatividade do tema nos últimos anos, com as maiores ligações em 2011, 2012, 2013, 2015 e 2016. Os dados apresentados contemplam todos as revistas/*journals* publicadas relacionadas à temática pesquisada, conforme a abrangência definida na presente pesquisa.

A pesquisa propôs-se a avaliar as autorias dos achados voltados às normas internacionais de contabilidade, desde sua convergência implantada em diversos países, no intuito de proporcionar maior transparência, consolidação das contas públicas e controle social para a sociedade. Os trabalhos abrangidos por esta pesquisa compreendem o total de 125 artigos, com uma relação total de 225 autores que participam dessas publicações. Na intenção de elaborar a rede de coautorias que possibilite a análise dos principais autores, elaborou-se a rede com todos os autores listados nas publicações da pesquisa: construiu-se a rede exposta na figura 2.

Ressalta-se, pela figura 2, a baixa densidade da rede de coautorias na temática IPSAS, o que se pode caracterizar como uma das dificuldades para a maior produção

científica e principalmente para a consolidação das próprias normas no meio profissional e acadêmico. Hanemann e Ridlle (2005) argumentam que, quanto mais densa a rede, maior a possibilidade de fluxo de informações. Nesse caso em análise, a baixa densidade da rede expressa a baixa disseminação de conhecimento científico e maior dificuldade de estruturação de pesquisas científicas dos conhecimentos da área.

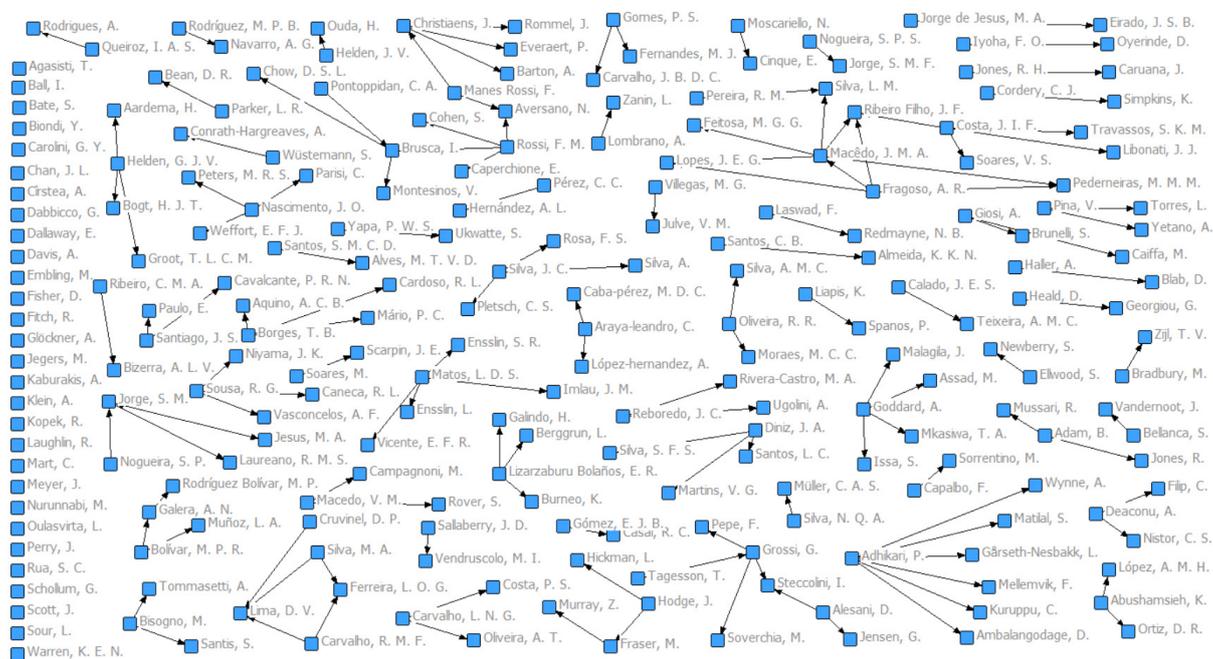


Figura 2 – Distribuição de autores de publicações

Fonte: dados da pesquisa.

Observa-se, pela figura 2, que a maioria dos autores representam poucas ligações; suas participações se limitam a um grupo pouco expressivo, sem uma identificação clara dos principais autores do tema. Dentre os poucos autores com maior expressividade, podem-se destacar J. M. A. Macedo e G. Grossi, que apresentam maior número de ligações da rede em relação a autoria e coautoria. Dentre as publicações brasileiras, podem-se destacar Chan, J. L.; Frago, A. R.; Macêdo, J. M. A.; Lopes, J. E. G.; Ribeiro Filho, J. F.; Pederneiras, M. M. M.; Borges, T. B.; Mário, P. C.; Cardoso, R. L.; Aquino, A. C. B. – eles detêm o maior número de menções de seus trabalhos, no entanto não apresentam significativas ligações na rede. Em relação às publicações internacionais, podem-se mencionar os autores Pina, V.; Torres, L.; Yetano, A.; Grossi, G.; Soverchia, M.; Mart, C.; Christiaens, J. com destaque em citações – no entanto, apresentam poucas ligações com outros autores na rede.

Os dados levantados a partir da pesquisa efetuada possibilitaram a verificação da quantidade de autoria por artigo, conforme especificado na tabela 3.

Autor(es) por artigo	Número de artigos	%	% acumulado
1	40	32%	32%
2	48	38%	70%
3	22	18%	88%
4	10	8%	96%
5	4	3%	99%
6	1	1%	100%

Tabela 3 – Quantidade de autoria por artigo

Fonte: dados da pesquisa.

Identifica-se, na tabela 3, um percentual mais expressivo individualmente referente aos artigos publicados com 1 autor, representando 32% do total. Ainda mais expressivas são as publicações individuais, representando 38% do total dos artigos analisados. Observa-se que 68% dos artigos foram publicados em coautoria, o que indica boa colaboração entre os pesquisadores. Ainda, cabe ressaltar que poucas obras, 11% do total das publicações, foram produzidas com mais de 3 autores.

A tabela 4 mostra os 11 artigos que mais foram citados, em números absolutos e relativos. O número absoluto quantifica o total de citações obtidas pelo artigo ao longo do tempo, e o número relativo pondera o volume de citações em relação à idade do artigo (citação absoluta ÷ idade do artigo).

Artigos	Idade	Citação	% Absoluta*	Citação Relativa**
PINA, V.; TORRES, L. (2003)	13	167	12,86%	12,85
PINA, V.; TORRES, L.; YETANO, A. (2009)	7	148	11,39%	21,14
GROSSI, G.; SOVERCHIA, M. (2011)	5	70	5,39%	14,00
MART, C. (2006)	10	67	5,16%	6,70
CHRISTIAENS, J. (2004)	12	57	4,39%	4,75
HELDEN, G. J. V.; AARDEMA, H.; BOGT, H. J. T.; GROOT, T. C. M. (2010)	6	56	4,31%	9,33
HEALD, D.; GEORGIU, G. (2011)	5	50	3,85%	10,00
IYOHA, F. O.; OYERINDE, D. (2010)	6	49	3,77%	8,17
OULASVIRTA, L. (2014)	2	42	3,23%	21,00
ADAM, B.; MUSSARI, R.; JONES, R. (2011)	5	35	2,69%	7,00
GROSSI, G.; PEPE, F. (2009)	7	31	2,39%	4,43

Tabela 4 – Artigos com maior impacto, idade e volume de citações

\* Proporção calculada com base no total de citações (1.299).

\*\* Citação absoluta ÷ idade do artigo.

Fonte: dados da pesquisa.

Para permitir essa análise, foram coletadas as citações dos achados desta pesquisa na base de dados Scopus (2017) para os artigos internacionais, e as publicações nacionais foram coletadas na base de dados Spell (2017) e no Google Acadêmico (2017), no mês de fevereiro de 2017. Foram constatadas 1.299 citações, o

que representa uma média de pouco mais de 10 citações por artigo. O artigo com mais representatividade de citações na área, conforme consta na tabela 4, é de autoria de V. Pina e L. Torres (2003): são 167 citações.

A tabela 5 apresenta os termos contidos nos artigos analisados de forma mais recorrente, considerando-se a frequência das palavras-chave definidas pelos respectivos autores. Na análise dos 125 artigos, foram constatados 608 termos, o que significa uma média de 4,8 palavras-chave por artigo.

Palavras	Quantidade	%	% acumulado
IPSAS	33	5,43%	5,43%
Public sector	20	3,29%	8,72%
Accounting standards	19	3,13%	11,84%
Financial statements	12	1,97%	13,82%
Public sector accounting	11	1,81%	15,63%
Accounting	11	1,81%	17,43%
New Zealand	10	1,64%	19,08%
Setor Público	8	1,32%	20,39%
Accountability	7	1,15%	21,55%
Institutional theory	7	1,15%	22,70%
Government accounting	6	0,99%	23,68%
EPSAS	6	0,99%	24,67%
Contabilidade pública	6	0,99%	25,66%
IFRS	6	0,99%	26,64%
Convergência	5	0,82%	27,47%
International accounting standards	5	0,82%	28,29%

Tabela 5 – Frequência de termos contidos nas keywords dos artigos

\* Proporção calculada com base na totalidade de termos utilizados (608).

Fonte: dados da pesquisa.

As palavras quantificadas na tabela 5 evidenciam que a maior recorrência individual se deu em torno dos termos relacionados às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: as palavras-chave “IPSAS” e “Public sector” tiveram, respectivamente, 5,43% e 3,29% do total das inserções das palavras-chave. Constata-se, também, a ocorrência de outras palavras ligadas a contabilidade pública, convergência, declarações financeiras e contábeis.

A tabela 5 demonstra a produtividade por autor, considerando-se os pressupostos da Lei de Lotka para o cálculo de contagem completa, ou seja, autores e coautores receberam a mesma pontuação (URBIZAGASTEGUI, 2008).

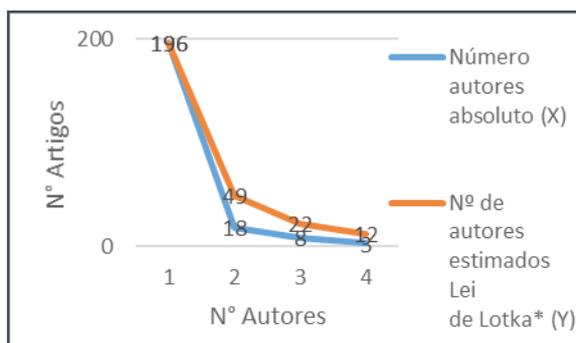


Gráfico 2 – Produtividade por autor

Fonte: dados da pesquisa.

Artigos por autor (n)	Número de autores absoluto (X)	% de autores absoluto	Número de autores estimado pela Lei de Lotka* (Y)
1	196	87%	196
2	18	8%	49
3	8	4%	22
4	3	1%	12

Tabela 5 – Produtividade por autor

\* Proporção calculada com base no total de citações (225).

Fonte: dados da pesquisa.

Os resultados constantes na tabela 5 indicam que a frequência de autores com uma única produção representa 87%. Os achados estão em linha com a constatação de Urbizagastegui (2008, p. 96) de que “[...] a elevada taxa de pequenos produtores parece ser característica das disciplinas em expansão e desenvolvimento na procura de sua institucionalização”. Com base nos resultados apresentados na tabela 5, observa-se pelo gráfico 2 a distribuição gráfica em forma de J inverso, com uma longa cauda de pequenos produtores (STEWART, 1994). Na concepção de Urbizagastegui (2008), a cauda em formato de J inverso condiz com o padrão de queda acentuada dos autores que produzem um artigo para os demais e tende à linearidade à medida que vai aumentando o número de publicações por autor. Os dados utilizados para a realização do gráfico são oriundos da quantidade absoluta dos achados da pesquisa em comparação aos resultados estimados pela Lei de Lotka. Assim, observa-se que os dados empíricos coadunam o pressuposto teórico advindo da Lei de Lotka, ao passo que as duas linhas do gráfico 2 estão praticamente sobrepostas.

Em relação à Lei de Bradford, a produção está dividida em três zonas, cada qual com 1/3 do total das publicações. Neste estudo em específico, cada zona corresponde a 125 artigos (125/3). A primeira zona forma o *core* da pesquisa, e as duas restantes são suas extensões. Na tabela 6, a Zona 1 representa o *core* principal, com a nomeação dos periódicos pertencentes e as informações das extensões.

Por questões didáticas, devido à grande quantidade, os periódicos pertencentes

às zonas 2 e 3 não foram identificados na tabela 6. Verifica-se a Zona 1, a qual integra o *core* da pesquisa, evidenciando-se a maior concentração de publicações no exterior e destacando-se como principais periódicos o *Chartered Accountants Journal* e o *Public Money and Management*, que apresentaram 12 e 11 publicações respectivamente relacionadas à temática das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público.

Zona	Periódicos	Nº de artigos	Lei de Bradford
Zona 1	Chartered Accountants Journal	12	CORE
	Public Money and Management	11	
	International Journal of Public Administration	8	
	Pensar Contábil	4	
	Accounting Forum	4	
	Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	4	
	Critical Perspectives on Accounting	4	
	International Journal of Public Sector Performance Management	4	
Zona 2	20 periódicos		Extensões
Zona 3	35 periódicos		

Tabela 6 – Lei de Bradford

Fonte: dados da pesquisa.

A quantidade total de periódicos científicos identificados alcançou 63. No âmbito nacional, as duas revistas brasileiras com maior representatividade de artigos são a *Revista Pensar Contábil* e a *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, ambas com 4 produções. Neste ponto, denota-se a baixa expressividade das publicações nacionais em relação aos demais países, indicando a existência de um campo abrangente para pesquisas nacionais.

No tocante aos assuntos de maior predominância nos artigos analisados, aplicou-se a Lei de Zipf para analisar a frequência das palavras-chave estabelecidas pelos autores. As palavras-chaves com maior representação em relação ao total de termos nos artigos pesquisados são “IPSAS” (5,43%), “Public Sector” (3,29%), “Accounting Standards” (3,13%), “Financial Statements” (1,97%) e “Public Sector Accounting” (1,81%).

Os achados mencionados revelam o crescimento desta temática e a importância que o mundo acadêmico precisa associar a ela na disseminação dos conhecimentos e técnicas presentes nas Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, para que possam promover-se nas entidades governamentais. Com os dados pesquisados, pode-se ter uma visão mais ampla das publicações e suas direções.

## 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

O artigo bibliométrico investigou as principais características da produção intelectual em periódicos nacionais e internacionais relacionadas à temática das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*), e entende-se que foram alcançados os objetivos propostos.

A amostra investigada na pesquisa foi constituída de 125 artigos, extraídos das bases de dados Spell, EBSCO, Scopus e ScienceDirect. Destes, podem-se apresentar os principais resultados:

- o período de publicação iniciou-se em 2003 e houve ascensão do tema a partir de 2008;

- as revistas/*journals* que mais publicaram artigos relacionados à temática foram a *Chartered Accountants Journal* e o *Public Money and Management*, que apresentaram 12 e 11 publicações respectivamente relacionadas à temática;

- dentre os principais autores da área em publicações brasileiras, podem-se destacar Chan, J. L.; Fragoso, A. R.; Macêdo, J. M. A.; Lopes, J. E. G.; Ribeiro Filho, J. F.; Pederneiras, M. M. M.; Borges, T. B.; Mário, P. C.; Cardoso, R. L.; Aquino, A. C. B. – eles detêm o maior número de menções de seus trabalhos. Em relação às citações em publicações internacionais, podem-se citar Pina, V.; Torres, L.; Yetano, A.; Grossi, G.; Soverchia, M.; Mart, C.; Christiaens, J.;

- as autorias das publicações foram: 40 individuais, 48 com 2 autores, 22 com 3 autores, 10 com 4 autores, e 5 com 5 ou mais autores;

- foram constatadas 1.299 citações, representando uma média de pouco mais de 10,8 citações por artigo;

- em relação à Lei de Lotka, os achados empíricos acenaram para uma falta de consolidação do tema e a ausência de um corpo de autores supostamente de maior prestígio;

- a Lei de Bradford indicou que o *core* de periódico desta pesquisa está contemplado pelos periódicos *Chartered Accountants Journal*, *Public Money and Management International*, *Journal of Public Administration*, *Pensar Contábil*, *Accounting Forum*, *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, *Critical Perspectives on Accounting* e *International Journal of Public Sector Performance Management*, que no conjunto somaram 51 artigos;

- com base na Lei de Zipf, as principais palavras-chave encontradas são “IPSAS”, “Public Sector”, “Accounting Standards”, “Financial Statements” e “Public Sector Accounting”.

A intenção de realizar um estudo bibliométrico foi motivada pela condição do método, que permite analisar os aspectos quantitativos da produção, disseminação e uso da informação registrada, o que possibilita conhecer de modo lúcido uma determinada temática e seu estado da arte. Esta pesquisa contribuiu para a compreensão

da temática e possibilitou constatar as características das produções nos contextos nacional e internacional; assim, espera-se que sirva de *insight* para outros estudos. Como recomendação para trabalhos futuros, cabe sugerir que sejam analisadas as publicações específicas de cada país, para averiguação das semelhanças, ciclo de publicações, originalidade e demais características pertinentes.

## REFERÊNCIA

ALVARADO, R. U. A bibliometria: história, legitimação e estrutura. **Para entender a ciência da informação**. Salvador: EDUFBA, p. 185-217, 2007.

ARAÚJO, C. A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. **Em questão**, v. 12, n. 1, 2006.

BATES, Marcia J. Document familiarity, relevance, and bradford's law: The Getty online searching project report no. 5. **Information Processing & Management**, v. 32, n. 6, p. 697-707, 1996.

BRASIL. **Lei Complementar n. 101**, de 4 de maio de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Diário Oficial da União. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2000.

CASTRO, D. P. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**: integração das áreas do ciclo de gestão: planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e auditoria e organizações dos controles internos, como suporte à governança corporativa. São Paulo, 5º ed. Atlas, 2013.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público – NBC T SP**. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)>. Acesso em: 13 out. 2016.

CHAN, J. L. IPSAS and government accounting reform in developing countries. **Accounting reform in the public sector: Mimicry, fad or necessity**, p. 31-42, 2006.

CHRISTIAENS, J.; REYNIERS, B.; ROLLÉ, C. Impact of IPSAS on reforming governmental financial information systems: a comparative study. **International Review of Administrative Sciences**, v. 76, n. 3, p. 537-554, 2010.

GALASKIEWICZ, J. (Ed.); WASSERMAN, S. **Advances in social network analysis: Research in the social and behavioral sciences**. Sage Publications, 1994.

GIL, A. C. Amostragem na pesquisa social. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6a ed. São Paulo: Atlas, p. 90-109, 2010.

GUEDES, V. LS; BORSCHIVER, S. Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. **Encontro Nacional de Ciência da Informação**, v. 6, p. 1-18, 2005.

HANNEMAN, R. A.; RIDDLE, M.. **Introduction to social network methods**. University of California: Riverside, CA, 2005.

IFAC. International Federation of Accountants. **IPSASB - International Public Sector Accounting Standards Board**. Disponível em: <<https://www.ipsasb.org>>. Acesso em: 12 out. 2016.

ILIE, E.; MIOSE, N. M. IPSAS and the Application of These Standards in the Romania. **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, v. 62, p. 35-39, 2012.

JONES, R.; PENDLEBURY, M. **Public sector accounting**. Pearson Education 6ª ed. Inglaterra, 2010.

- LIMA, D. V.; GUEDES, M. A.; SANTANA, C. M. As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público e a legislação contábil pública brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 12, n. 2, 2009.
- LÜDKE, M.; ANDRÉ, M. E. D. A. Pesquisa em educação: abordagens qualitativas. **São Paulo: EPU**, v. 986, p. 99, 1986.
- MACIAS-CHAPULA, C. A. O papel da informetria e da cienciometria e sua perspectiva nacional e internacional. **Ciência da informação**, v. 27, n. 2, p. 134-140, 1998.
- MAMFRIM, Flávia Pereira Braga. Representação de conteúdo via indexação automática em textos integrais em língua portuguesa. **Ciência da Informação**, v. 20, n. 2, 1991.
- MORÁS, V. R.; KLANN, R. C. Contabilidade do Setor Público: Um estudo das redes sociais publicadas em periódicos internacionais. **RACE-Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 15, n. 3, p. 1143-1168, 2016.
- ROSSI, N. et al. IPSAS and accounting systems in the Italian public administrations: Expected changes and implementation scenarios. **Journal of Modern Accounting and Auditing**, v. 7, n. 2, p. 134, 2011.
- PICCOLI, M. R.; KLANN, R. C. The public accountants perception in the region that are associated to the town association from the midwest from the santa catarina state - ammoc in relation to the brazilian accounting standards applied to the public sector – NBCASP. 11th **CONTECSI**. São Paulo, Brasil, 2014.
- PINA, V.; TORRES, L.; ACERETE, B. Are ICTs promoting government accountability?: A comparative analysis of e-governance developments in 19 OECD countries. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 18, n. 5, p. 583-602, 2007.
- MACÊDO, F. F. R. R.; KLANN, R. C.. Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP): Um Estudo nas Unidades da Federação do Brasil. **Revista Ambiente Contábil**, v. 6, n. 1, p. 253, 2014.
- MENDONÇA, T. S.; MACHADO, D. P. A Contabilidade Pública e a convergência aos padrões internacionais. **Anais do Salão Internacional de Ensino, Pesquisa e Extensão**, v. 2, n. 1, 2010.
- DA COSTA SANTOS, Maria José Veloso. Correspondência científica de Bertha Lutz: um estudo de aplicação da lei de Zipf e ponto de transição de Goffman em um arquivo pessoal. **PontodeAcesso**, v. 3, n. 3, p. 317-326, 2009.
- STEWART, J. A. The Poisson-lognormal model for bibliometric/scientometric distributions. **Information processing & management**, v. 30, n. 2, p. 239-251, 1994.
- STN. Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público. **Secretaria do Tesouro Nacional**. Brasília. 7ª ed., 2016.
- URBIZAGASTEGUI, R. A produtividade dos autores sobre a lei de Lotka. **Ciência da Informação**, v. 37, n. 2, p. 87-102, 2008.
- VANZ, S. A. de S.; STUMPF, I. R. C. Procedimentos e ferramentas aplicados aos estudos bibliométricos. **Informação & Sociedade**, v. 20, n. 2, 2010.
- VICENTE, E. F. R.; MORAIS, L. M.; NETO, O. A. P. A reforma na contabilidade pública brasileira e o processo de convergência: implicações e perspectivas. **RIC-Revista de Informação Contábil**, v. 6, n. 2, p. 01-20, 2012.

Agência Brasileira do ISBN  
ISBN 978-85-7247-022-3

