

Aspectos bibliométricos da produção científica de periódicos nacionais voltada ao tema de estrutura conceitual

Elmo Dias da Silveira (UnB) - Brasil

E-mail: elmodias@live.com

Raquel Luz de Lima (UnB) - Brasil

E-mail: raquelluz22@gmail.com

Marília Cordeiro Pinheiro (UnB) - Brasil

E-mail: marilia.cordeiro90@hotmail.com

Resumo: O estudo teve como objetivo levantar e analisar qualitativamente a produção científica realizada pelos principais periódicos nacionais de trabalhos que contivessem, como escopo, o tema de Estrutura Conceitual da Contabilidade, sob o enfoque da Teoria Contábil. Essa análise torna-se relevante tendo em vista a percepção, não necessariamente comprovada, de que a produção científica tem se baseado excessivamente em estudos empíricos e que os estudos no campo da teoria contábil têm sido objeto de órgãos normatizadores. Nesse sentido realizou-se uma pesquisa bibliométrica e a amostra considerada foi de 3.080 artigos, publicados em 13 periódicos nacionais no período de 1989 a 2015 (27 anos). A pesquisa utilizou, como critérios de seleção para enquadramento dos artigos como dentro do escopo determinado, a presença de termos relativos ao estudo da teoria contábil e, mais especificamente, ao tema da Estrutura Conceitual da Contabilidade. Constatou-se que, dos 3.080 artigos analisados, apenas 94 (3,05%) se enquadravam no escopo delimitado. Além da baixa produção de artigos voltados para pesquisas teóricas, de caráter normativo, na análise temporal evidenciou-se ainda uma tendência de redução nessa produção.

Palavras-chave: Pesquisa Bibliométrica; Estrutura Conceitual; Teoria da Contabilidade.

Área: AT2 - Educação e Pesquisa em Contabilidade

1. Introdução

O mundo econômico atual passa por grandes transformações e de forma cada vez mais intensa. Com a aceleração do crescimento global e dos mercados de capitais, surgiu a necessidade de reduzir as diferenças das práticas contábeis, uma vez que a contabilidade pode ser vista como o idioma oficial dos negócios, sendo essencial que informações contábeis produzidas em um país possam ser compreendidas por usuários de países distintos (Choi & Meek, 2001).

Com este intuito, iniciou-se um processo de convergência às normas contábeis internacionais. No setor privado, o órgão emissor destas é o *International Accounting Standards Board* - IASB, instituição privada sem fins lucrativos. Apesar de seus pronunciamentos não terem força normativa, eles têm tido aceitação de diversos países (Elliot & Elliot, 2002). No setor público, as normas internacionais têm sido emitidas pelo *International Federation of Accountants* - IFAC.

Dessa maneira, na tentativa de se criar uma contabilidade internacionalmente harmonizada, tais órgãos têm se dedicado à discussão de temas que, a priori, deveriam ser abordados pela academia contábil, em especial, no que diz respeito a estruturas conceituais, que possuem grandes implicações para a contabilidade, especialmente ao tratar sobre conceitos de ativo e passivo. Segundo Glover (2014), estes órgãos passaram a adotar uma orientação normativa, uma vez que a base das discussões para a convergência internacional busca prescrever como a prática deve ser, sem referência à prática existente.

Em contrapartida, Glover (2014) acrescenta que se têm percebido uma forte influência da abordagem positiva nas pesquisas contábeis, em que os estudos são feitos com base nas observações práticas do ambiente contábil. Estes estudos se baseiam em verificação empírica de certas características com base em metodologias que se utilizam largamente de técnicas econométricas visando a generalização de seus resultados. O problema da predominância desta abordagem é a falta de espaço para a criação de novos conceitos e teorias contábeis.

Dessa forma, em decorrência desta percepção de uma espécie de ñinversão de papéis entre os normatizadores e os acadêmicos da contabilidade, o presente estudo visa, por meio de uma pesquisa bibliométrica, levantar e avaliar qualitativamente a produção de artigos científicos publicados nos periódicos nacionais mais relevantes em termos de qualidade e a proporção, dentro deste universo, de trabalhos que tratam do tema de Estrutura Conceitual, à luz da Teoria da Contabilidade.

O artigo foi dividido em mais quatro seções além desta introdutória. A seção 2 apresenta o referencial teórico abordando questões históricas e a estrutura conceitual no Brasil, além de diferenciar teoria normativa da positiva e tratar sobre a inversão de papéis entre acadêmicos e normatizadores. Na seção 3 aborda-se os procedimentos metodológicos realizados. Na seção 4 são apresentados os resultados obtidos. Por fim, a seção 5 traz as conclusões.

2. Referencial Teórico

2.1. Questões Históricas e Estrutura Conceitual no Brasil

Uma divisão comum que se costuma fazer dos sistemas contábeis internacionais tem relação com o sistema jurídico presente na história dos países. O *common law* e o *code law* são os dois sistemas legais majoritários que influenciam na forma como o comportamento de um país, incluindo suas demonstrações contábeis e financeiras, é regulado (Elliot & Elliot, 2002). Nobes e Parker (2010) distinguem estes dois sistemas da seguinte forma: o sistema *common law*, presente principalmente em países com influências anglo-saxônicas, tem como essência prover uma resposta para cada caso específico, em vez de criar uma resposta geral, isto é, seu foco está na interpretação adequada da lei para determinado contexto. Em contraposição, o *code law*, baseado no *Roman Law*, é adotado principalmente por países da Europa Continental e se apoia na codificação da lei, ou seja, nos textos da lei, criando respostas gerais, independentemente da situação.

Em países de *common law* a profissão de contador costuma possuir um elevado status profissional, uma vez que o contador é visto como produtor das demonstrações contábeis e ao mesmo tempo supervisor de sua confiabilidade. Desta forma, países destes grupos tendem a possuir uma educação contábil forte, preparando profissionais de alto nível para o mercado, uma vez que se exige a *expertise* do contador no que diz respeito a elaboração e verificação da demonstração contábil (Saudagaran, 2009). Já em países de *code law*, a profissão possui um baixo status, sendo os contadores vistos como meros escrituradores, estando a produção das

demonstrações contábeis sujeitas às normas legais impostas pelo governo (Saudagaran, 2009). Sendo assim, a educação contábil torna-se fraca, restringindo-se ao nível médio (ensino técnico).

O Brasil é classificado como *code law*, sendo sua contabilidade fortemente influenciada pela legislação tributária. Porém, após a década de 1970, nota-se uma influência do *common law*, com a contabilidade sendo influenciada também pela legislação societária e pelas regulamentações emitidas por órgãos governamentais. A forte influência legal inibe a presença e atuação de órgãos representativos de classe, assim como institutos relacionados à profissão contábil. O ensino em contabilidade, consequentemente, tende a focar o caráter legalista, relacionado a como fazer e não no por que fazer (Niyama & Silva, 2013).

O ensino contábil no Brasil passou a contar com cursos de bacharelado em nível universitário apenas em 1946, com a fundação da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da USP. Porém, apenas em 2005 o número de bacharéis em Ciências Contábeis supera o de técnicos em contabilidade, ressaltando-se que estes últimos ainda possuem autoridade para assinar balanços contábeis (Niyama, 2009, Iudícibus, 2009, Niyama & Silva, 2013).

Apesar desta evolução em termos educacionais, até 2005, apenas 11 programas de Pós-Graduação (*Stricto Sensu*) estavam autorizados a funcionar no país (concentrados na região sudeste) e apenas a USP possuía um programa de Doutorado, tendo titulado à época um total de 135 doutores em contabilidade. Tal exclusividade em nível de doutorado gera, consequentemente, uma forte endogenia em termos de evolução e desenvolvimento da pesquisa contábil (Niyama, 2009).

Para Iudícibus (2009), a partir da vinda de algumas empresas de auditoria (de origem anglo-americana), além de cursos de Contabilidade e Finanças oferecidos por grandes empresas e o curso de Contabilidade Geral da Faculdade de Economia e Administração (Fea-USP), reverte-se a tendência relativa à influência da escola italiana na contabilidade brasileira. Com respeito ao curso de Contabilidade Geral, como descreve o autor supracitado, a partir de 1964, adota-se o método didático norte-americano, com base no livro *Introductory Accounting*, de Finney e Miller, e mais tarde (em 1971), surge o livro Contabilidade Introdutória, de autoria de uma equipe de professores da USP. Neste contexto, a influência norte-americana alcança a produção de normas voltadas à contabilidade, tais como a lei 6.404/76 e a criação da CVM, à semelhança da SEC norte-americana (Niyama & Silva, 2013).

A primeira menção normativa à expressão princípios contábeis no Brasil foi divulgada em 1972 através da resolução 321/72, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), e da circular 179/72, do Banco Central do Brasil, que era responsável pela fiscalização do mercado de capitais, à época. Apesar desta menção, nenhum destes órgãos definiu quais seriam os princípios contábeis geralmente aceitos e consequentemente, prevaleceram os princípios contábeis ensinados nos cursos de graduação (em grande medida, o da USP, fortemente influenciado pela escola norte-americana) como sendo os estabelecidos pela norma (Niyama, 2009).

A estrutura advinda deste ambiente foi desenvolvida pela Fundação Instituto de Pesquisa Contábeis, Atuariais e Financeiras (Fipecafi), relacionada aos professores do Departamento de Contabilidade e Atuária da USP. O Instituto Brasileiro de Contadores (Ibracon) aprovou o documento referente à estrutura conceitual, o qual também foi aceito pela

Comissão de Valores Mobiliários (CVM), sendo referendado através da Deliberação 29/86 (Niyama & Silva, 2013).

Posteriormente, o Conselho Federal de Contabilidade emitiu a resolução 530/81, que definia os princípios fundamentais de contabilidade. Esta estrutura, inspirada na escola europeia, sofreu alterações na década de 1990 (Resoluções 750 e 774), culminando na Resolução 1.280 de 2010 (Niyama & Silva, 2013). Porém, pelo fato das normas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) não terem força legal, as empresas não estão sujeitas às penalidades previstas nas suas resoluções (apenas seus contadores). Por este motivo, aliado às questões históricas discutidas anteriormente, a resolução trouxe poucos significados práticos.

Em 2005 criou-se o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), através da Resolução 1.055 do CFC. A criação do comitê se deu em função do processo de harmonização internacional das normas contábeis assim como da necessidade de centralização da emissão de normas contábeis. O CPC pode emitir pronunciamentos técnicos, interpretações e orientações e, para que as empresas adotem seus pronunciamentos, estes devem ser editados por órgãos reguladores (Niyama & Silva, 2013).

2.2. Teoria Normativa vs Positiva

Como destaca Iudícibus (2009), a Teoria Normativa busca demonstrar como deveria ser a contabilidade, com base no método dedutivo (e de maneira prescritiva) dado seus objetivos e postulados. Por outro lado, a Teoria Positiva, utiliza um caminho inverso, pois busca descrever como é a contabilidade, assim como o porquê de ser de tal forma, buscando prever comportamentos, apoiada frequentemente no método indutivo.

No mesmo sentido, Schiehl, Borba e Murcia (2007) evidenciam que o termo normativo relacionado às teorias contábeis, indica a presença de juízos de valores imperativos que decorrem de declarações factuais ligadas ao objeto de estudo. Segundo os autores, as conclusões de teorias de cunho normativo normalmente são a origem de recomendações de políticas.

Já as Teorias Positivas, ainda segundo os autores retrocitados, buscam descrever, além da forma como a informação contábil deveria ser e como deveria ser evidenciada para seus usuários, os motivos dos contadores agirem de tal forma e os impactos dessas atitudes nas pessoas e na utilização dos recursos.

2.3. Acadêmicos e Normatizadores, uma inversão de papéis?

Iudícibus e Martins (2015) trazem à tona a relação entre a Teoria Contábil e a Normatização, na qual, quando analisada em determinado período de tempo, evidenciam diferenças quanto ao escopo, intensidade e metodologia, mas que, no longo prazo, tendem a se harmonizar, de forma geral, em função da relação custo benefício e de suas utilidades e praticabilidades.

Dessa forma, ao se comparar as estruturas conceituais que suportam a Teoria da Contabilidade com as que suportam a produção de normas, Iudícibus e Martins (2015) defendem que as estruturas teóricas podem ter maior liberdade, objetivos mais ou menos abrangentes, podem ser mais subjetivas, críticas e, algumas vezes, podem ser impraticáveis a curto prazo. Em contrapartida, as estruturas regulatórias possuem o viés da praticidade imediata, visando a objetivos específicos, sem espaço para discussões profundas e longas sobre preceitos teóricos. As características essencialmente distintas de tais estruturas conceituais trazem consequências danosas quando o papel de produção e desenvolvimento teórico e conceitual é realizado pelos normatizadores, pois o viés prático pode reduzir a

flexibilidade teórica. Pelo mesmo raciocínio, a visão estritamente teórica da contabilidade limita sua aplicabilidade prática e, em última instância, pode levar à alienação da contabilidade em relação ao mundo real. Assim, deve-se buscar o equilíbrio nesta relação.

Em sua *Pensata*, publicada pela Revista Contabilidade & Finanças em 2014, Eliseu Martins traz sua experiência pessoal (aliada a percepções sobre as pesquisas no Brasil e a três artigos publicados na *Accounting, Economics and Law* e *A Convivium*, em fevereiro de 2014), refletindo em relação à possível inversão de papéis entre os normatizadores e os acadêmicos da contabilidade, ou seja, os normatizadores, ao invés de procurarem teorias e conceitos junto ao mundo acadêmico, têm eles mesmos produzido essa pesquisa e evolução conceitual (ou, em alguns casos, involução, como evidencia o autor). Esta ideia é sintetizada pelo autor da seguinte forma:

Parece que os únicos interessados nas pesquisas empíricas são as instituições acadêmicas, quando precisariam ser o centro de atenção dos normatizadores, e estes estão se esforçando por desenvolver teoria, que deveria estar no centro da atenção da academia (Martins, 2014, p. 106).

Nesta direção, Martins (2014) destaca o número substancial de normas, propostas de normas, documentos para discussão, dentre outros, emitidos por órgãos normatizadores como IASB e FASB no campo da teoria da contabilidade (documentos que tratam de conceitos, critérios de reconhecimento e mensuração de elementos patrimoniais que implicam em grandes mudanças na contabilidade).

Com relação às pesquisas acadêmicas em contabilidade, Martins (2014) aponta que têm sido realizadas quase que totalmente baseadas em ferramentas econométricas, sem o desenvolvimento de qualquer ideia, teoria ou conceito novo. Alguns dos motivos para o grande número de pesquisas positivistas em detrimento de pesquisas no campo teórico, são: maior dificuldade na produção de trabalhos de cunho teórico pela maior exigência criativa; necessidade de profundo conhecimento conceitual contábil (que parece não estar em sintonia com a formação dada na graduação); tendência de se evitar ideias e opiniões próprias em detrimento das de terceiros, como forma de se abster de discussões que possam levar a críticas (que poderiam levar ao refinamento das ideias e conceitos produzidos primariamente), dentre outros. Em decorrência desta maior dificuldade de produção de trabalhos científicos de caráter teórico, tanto a quantidade quanto a qualidade destes estariam em níveis inferiores relativamente às pesquisas positivas e, mesmo que pesquisas teóricas e conceituais ocorram, estas não são divulgadas, pois as revistas científicas dificilmente as publicam (Martins, 2014).

Aliado à dificuldade de produção, com o modelo de avaliação imposto pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), com ênfase no volume de produção (com base no número de pontos) e nos prazos impostos, a qualidade produção passou a ter importância secundária. Com base nestes apontamentos, pode-se perceber um círculo vicioso, onde há pouca produção de artigos conceituais (que proponham mudanças na prática), sendo que destas produções, poucas são enviadas aos periódicos devido ao receio da recusa e, das que são enviadas, menos ainda são publicadas, em decorrência da qualidade (Martins, 2014).

Martins (2014) conclui sua *Pensata* afirmando que a mudança deste contexto deveria ser de iniciativa do mundo acadêmico, pois cabe a este ambiente o parar para pensar, ou seja, a prática da reflexão e da crítica, que são os caminhos para a criação e aperfeiçoamento das ideias e conceitos teóricos.

Iudícibus e Martins (2015) corroboram esta ideia de inversão de papéis entre os normatizadores e os acadêmicos contábeis, trazendo em seu artigo que há o sentimento, por parte dos pesquisadores e profissionais voltados para a prática da profissão contábil, de que os normatizadores, voltados para a harmonização das normas internacionais, têm sido os verdadeiros responsáveis pelo progresso contábil.

3. Aspectos Metodológicos da Pesquisa

3.1. Objetivos

Como demonstrado no Referencial Teórico, no Brasil, autores renomados têm se manifestado recentemente em relação à possível troca de papéis entre os responsáveis pela normatização contábil e os acadêmicos. Tais autores observam a percepção, não necessariamente comprovada, como ressaltam Iudícibus e Martins (2015) de que a produção científica tem se baseado excessivamente em estudos empíricos (com viés positivista) e que os estudos no campo da teoria contábil têm sido objeto de órgãos normatizadores (como o FASB e o IASB), através do processo de emissão de normas, documentos para discussão, dentre outros (Martins, 2014).

Assim, considerando o objetivo do presente estudo, de levantar e avaliar em termos quantitativos a produção de artigos científicos de contabilidade nos periódicos mais relevantes da área e, mais especificamente, investigar e comparar a produção científica relativa à teoria contábil, no que tange à temática sobre estrutura conceitual da contabilidade, foi realizado um estudo bibliométrico com vistas a comprovar tal percepção.

Tague-Sutcliffe (1992, apud Macias-Chapula, 1998) define bibliometria como sendo o estudo da produção, disseminação e uso da informação registrada em seus aspectos quantitativos, desenvolvendo padrões e modelos matemáticos para estudar esses processos. Este uso de padrões e modelos matemáticos, ou seja, a análise quantitativa da informação, é a diferença essencial entre bibliometria e bibliografia e se constitui no ponto central da bibliometria (Nicholas & Ritchie, 1978; apud Araújo, 2006).

Glanzel (2003) aponta que a maioria das pesquisas bibliométricas são feitas com dois propósitos: mensurar a produção nacional de estudos acerca de um determinado tema no contexto internacional e averiguar o desenvolvimento de um campo de ciência utilizando os dados bibliométricos. Na área contábil, diversas pesquisas bibliométricas têm sido realizadas com o intuito de se estudar as características (tanto da forma quanto do conteúdo) e evolução das produções científicas nos periódicos brasileiros (Dantas et al., 2011, Brunozi Júnior et al., 2011, Silva & Zuccolotto, 2014).

Cabe ressaltar que não se pretende avaliar a produção científica em termos qualitativos, e, portanto, o trabalho não faz juízo quanto ao conteúdo dos artigos pesquisados. A análise baseia-se em características quantitativas relacionadas ao volume de artigos publicados e suas relações temporais e entre o volume total produzido comparativamente à produção de artigos classificados como dentro do escopo definido por este trabalho.

3.2. Amostra

A definição da amostra da pesquisa ocorreu a partir da seleção de periódicos com base na qualidade e adequação ao tema. Posteriormente, dentre o total de artigos publicados nestes, foi realizada a identificação dos artigos que correspondem às características definidas para se classificarem como artigos de interesse da pesquisa.

Com relação à seleção dos periódicos em termos de qualidade, o estudo se apoiou na classificação atribuída aos mesmos pelo sistema Qualis (sistema de classificação da CAPES) para o ano de 2012, e delimitou-se este aspecto com base nos níveis A1, A2, B1 e B2 que correspondem à ordem decrescente de qualidade. No que tange ao escopo dos periódicos, objetivando o alcance de uma amostra homogênea em termos publicações sobre temas contábeis, selecionou-se periódicos que contivessem os termos contábil ou contabilidade em seus títulos. Duas exceções foram incorporadas na amostra: a revista *Brazilian Business Review*, revista do programa de pós-graduação da Fundação Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças – FUCEPE; e a *Advances in Scientific and Applied Accounting*, revista ligada à Associação Nacional de Programas de Pós-graduação em Ciências Contábeis – AnpCONT. Os critérios descritos levaram à seleção de 13 periódicos, relacionados no Quadro 1:

Quadro 1 – Periódicos analisados.

Revista	Qualis
Contabilidade & Finanças	A2
<i>Brazilian Business Review</i>	A2
Contabilidade Vista & Revista	B1
Contemporânea de Contabilidade	B1
Contabilidade e Organizações	B1
Universo Contábil	B1
Contabilidade, Gestão e Governança	B2
Enfoque: Reflexão Contábil	B2
Administração, Contabilidade e Economia	B2
Ambiente Contábil	B2
Educação e Pesquisa em Contabilidade	B2
Sociedade, Contabilidade e Gestão	B2
<i>Advances in Scientific and Applied Accounting</i>	B2

Fonte: Elaboração própria.

Considerou-se como marco inicial, para análise da produção científica dos periódicos selecionados, o ano de 1989, sendo o ano da primeira edição da revista com maior período em atividade (Contabilidade Vista & Revista). Ressalta-se, nesta questão, o fato da revista Contabilidade & Finanças ter sido considerada na análise somente a partir de 2001, pois, apesar de inicialmente constituída sob a denominação de Caderno de Estudos FINECAFI em 1989, foi apenas em 2001 que assumiu a denominação como Revista. Como resultado, apurou-se um total de 3080 artigos distribuídos em um período de 27 anos (de 1989 a 2015).

Para a determinação dos artigos com as características de interesse do estudo, procedeu-se à busca de determinados termos em pelo menos um dos seguintes elementos dos artigos: título, palavras-chave ou resumo. Os termos pesquisados estão evidenciados no quadro a seguir.

Quadro 2 – Termos utilizados na seleção dos artigos de interesse.

Língua	Termos
Português	Estrutura Conceitual da Contabilidade
	Estrutura Conceitual Contábil
	Teoria Contábil
	Teoria da Contabilidade
	Princípios Contábeis
	Princípios da Contabilidade

	Princípios Fundamentais de Contabilidade
Inglês	<i>Conceptual Framework</i>
	<i>Accounting Theory</i>
	<i>Theory of Accounting</i>
	<i>Accounting Principles</i>
Espanhol	Marco Conceptual
	Teoría de la Contabilidad
	Teoría de Contabilidad
	Principios de Contabilidad
	Principios Contables

Fonte: Elaboração própria.

4. Análise dos dados

4.1. Análise geral em relação à produção de artigos

Após a coleta dos dados, com base na metodologia proposta, apurou-se um total de 3.080 artigos publicados nos 13 periódicos analisados no decorrer dos 27 anos abrangidos pela pesquisa. Devido à diferença entre o número de periódicos existentes nos períodos, a análise foi dividida em dois períodos: de 1989 a 2001 e de 2002 a 2015.

No primeiro período, pode-se perceber o baixo número de artigos sobre o tema, ressaltando-se o volume produzido pela revista Contabilidade Vista & Revista, que se apresentou como única a publicar artigos entre 1989 e 1997 e manteve o maior número de publicações até 2001, quando o periódico Contabilidade & Finanças inicia sua série na amostra em número superior às outras. A segunda revista em termos de pioneirismo é a Contabilidade, Gestão e Governança, sendo sua primeira edição publicada em 1998 com um total de 11 artigos. Um destaque importante no gráfico são os picos de publicações da Contabilidade Vista & Revista em 1992 e em 1998. No primeiro caso a explicação decorre da publicação de duas edições no mesmo ano (publicava-se apenas uma edição por ano à época) e, em 1998 a revista publicou quatro edições, o que também justifica a observação. O ano de 1994 foi o único da amostra estudada que não apresentou nenhum artigo publicado.

Já no segundo período, entre 2002 e 2015, observou-se um aumento substancial do número de periódicos que iniciaram suas edições. Com relação ao número de artigos por periódico por ano, à exceção das revistas Contabilidade Vista & Revista (que, apesar da constância entre 2006 e 2012, apresentou em 2014 e 2015 o mesmo número artigos publicados que em 2002), Contabilidade & Finanças (com número inconstante de artigos publicados e com crescimento pouco significativo comparando-se o total de 2015 e o de 2004) e Contabilidade e Organizações (que reduziu o volume produzido nos últimos anos), a maioria dos periódicos analisados demonstrou uma tendência de aumento do número de artigos publicados.

A produção científica da revista Sociedade, Contabilidade e Gestão caiu em 2011 e 2012 (de 27 artigos em 2010 para 24 em 2011 e 18 em 2012), voltando a crescer em 2013 e atingindo 24 artigos publicados em 2015 (decréscimo de um periódico comparado a 2014). A produção de artigos dos periódicos Universo Contábil e *Advances in Scientific and Applied Accounting* se mostrou constante na maior parte de suas séries (nos dois casos, os periódicos apresentaram constância a partir da quarta edição, com 36 artigos por ano até 2014 e um pequeno aumento de 2 artigos em 2015, no primeiro periódico e 18 artigos no segundo).

Com relação ao crescimento da produção científica, o notável resultado apurado para a *Advances in Scientific and Applied Accounting* (crescimento equivalente a 9 vezes no número de artigos publicados entre 2008 e 2015) resulta de uma baixa produção em suas primeiras edições (apenas 2 artigos em sua primeira edição). Da mesma forma, a revista *Enfoque: Reflexão Contábil* apresentou um valor muito elevado para o crescimento de sua produção (600% de aumento no volume de artigos por ano), explicado, da mesma forma pelo baixo número de artigos em seu primeiro ano (4 artigos). Destaca-se ainda a Revista de Administração, Contabilidade e Economia, a qual quase quadruplicou seu número de artigos publicados (de 12 artigos em 2007 para 45 em 2015, um aumento de 3,75 vezes). Em quarto lugar neste quesito, nota-se a *Brazilian Business Review*, com um aumento na ordem de 3,6 vezes, passando de 10 artigos publicados em 2004 para 36 no ano seguinte.

A revista que apresentou o maior número de artigos publicados em seu primeiro ano de atividades foi a *Universo Contábil*, com 21 em 2005. Por outro lado, o periódico mais produtivo em termos de número de artigos no último ano da série foi a Revista de Administração, Contabilidade e Economia, com 45.

No que tange às variações anuais em relação à produção científica e a quantidade de periódicos em atividade, no levantamento realizado para o período entre 1989 e 2001, observou-se que, por haver, em sua maior parte, apenas um periódico em atividade (*Contabilidade Vista & Revista*), e, por conseguinte, poucos artigos publicados, uma variabilidade elevada. Notou-se ainda uma inconstância com relação aos aumentos e diminuições nas publicações, com reduções do número de artigos publicados em cinco momentos no período (1990, 1993, 1994, 1999 e 2000). As variações positivas do número de artigos ocorrem em patamar muito elevado, tais como as apuradas em 1992 (100%), 1996 (133,33%) e 1998 (140%).

Por outro lado, o período entre 2002 e 2015 apresenta um crescimento substancial, principalmente no que tange ao número de periódicos que entraram em atividade. No período entre 1989 e 2009 (20 anos), o número de periódicos em atividade aumentou de 1 para 13, sendo que 76,92% surgiram no período entre 2003 e 2009 (6 anos). Analisando este intervalo, em que houve o crescimento mais acelerado na quantidade de periódicos ativos (2003 a 2009), observa-se que, em 2009, havia 4,34 vezes mais periódicos ativos (13) que em 2003 (3).

Assim, o volume de artigos produzidos entre 2003 e 2009, apresentou crescimento na ordem de 3,61 vezes, ou seja, o aumento do número de periódicos ativos não correspondeu a um aumento proporcional em relação ao volume de artigos publicados. Outro apontamento interessante decorre da observação do crescimento na produção de artigos entre 2002 e 2003 (42,22%, o maior do período evidenciado pelo quadro 4) em comparação à estagnação relativa ao número de periódicos em atividade (apenas 3 nos dois anos). O único valor negativo apurado na série ocorreu no volume de artigos publicados entre 2011 e 2012, da ordem de 2,17%. Entre os anos de 2014 e 2015, a publicação de artigos teve um número quase constante, ocorrendo um aumento de apenas 0,018%, o que corresponde a 6 artigos.

Quadro 3 i Evolução temporal de 2002 a 2015 dos periódicos em atividade e dos artigos publicados.

Ano	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12	13	14	15
Número de periódicos em atividade	3	3	5	7	8	11	12	13	13	13	13	13	13	13
Variação percentual	0,0	0,0	66,7	40	14,3	37,5	9,1	8,3	0,00	0,00	0,00	0,00	0,0	0,0
Número de artigos publicados	45	64	74	98	136	175	227	231	251	276	270	318	342	348
Variação percentual	7,1	42,2	15,6	32,4	38,8	28,7	29,7	1,8	8,7	10,0	-2,2	17,8	7,5	0,02

Fonte: Elaboração própria.

Já o quadro 4 demonstra, em número absoluto, o número de artigos publicados por cada periódico e, em percentual de participação, apresenta o *ranking* dos periódicos. Como pode-se observar, em primeiro lugar encontra-se a revista Contabilidade Vista & Revista, cuja grande participação (474 artigos, representando 15,39% da amostra) explica-se pelo maior tempo de atividade. Em segundo lugar está o periódico Universo Contábil, com participação equivalente a 11,53% (355) do total de artigos. Logo atrás está a revista Contabilidade & Finanças com 310 publicações (10,06%). As revistas Contabilidade e Organizações e Enfoque: Reflexão Contábil produziram o equivalente a 169 artigos até 2014, porém, em 2015, tanto a revista Enfoque quanto a revista Sociedade, Contabilidade e Gestão ultrapassaram a Contabilidade e Organizações (187), com 193 e 192 publicações respectivamente.

Da mesma forma, a Revista de Administração, Contabilidade e Economia e a Educação e Pesquisa em Contabilidade, apesar de terem iniciados suas edições no mesmo ano (2007), possuem diferenças tanto na frequência dos periódicos por ano, quanto no número de artigos publicados por periódico, estando a primeira em 7º, lugar com 198 periódicos e 6,43% de participação e a segunda em 11º, com 5,75% de participação (177).

Quadro 4 i Número de artigos publicados por cada periódico e participação.

Revista	Artigos Publicados	Participação
1 Contabilidade Vista & Revista	474	15,39%
2 Universo Contábil	355	11,53%
3 Contabilidade & Finanças	310	10,06%
4 Contabilidade, Gestão e Governança	288	9,35%
5 <i>Brazilian Business Review</i>	249	8,08%
6 Contemporânea de Contabilidade	205	6,66%
7 Administração, Contabilidade e Economia	198	6,43%
8 Enfoque: Reflexão Contábil	193	6,27%
9 Sociedade, Contabilidade e Gestão	192	6,23%
10 Contabilidade e Organizações	187	6,07%
11 Educação e Pesquisa em Contabilidade	177	5,75%
12 Ambiente Contábil	144	4,68%
13 <i>Advances in Scientific and Applied Accounting</i>	108	3,51%
Total	3080	100%

Fonte: Elaboração própria.

Para uma melhor comparação da produção científica dos periódicos, faz-se necessário estudar a relação entre o volume de artigos atribuído a cada revista e o número de edições publicadas da mesma. O quadro 5 evidencia esta relação através da coluna produtividade, apresentada de forma decrescente dos valores apurados. Ressalta-se que a relação é puramente quantitativa, ou seja, não se avalia a produtividade no que tange a características qualitativas da produção científica e, portanto, não significa dizer, neste caso, que a maior produtividade representa melhor qualidade.

O *ranking* de produtividade traz, em primeiro lugar, a revista Ambiente Contábil, com 10,29 artigos publicados por edição, em média. Importante notar ainda que este periódico apresenta o segundo menor volume de artigos publicados, em termos absolutos (144, acima apenas do volume produzido pela *Advances in Scientific and Applied Accounting*). A análise relativa, com base na produtividade, resulta em diferenças relevantes em comparação à análise de produtividade em termos absolutos. Pode-se apontar, como uma diferença relevante, o fato de que, dentre os três periódicos que mais publicaram artigos (em termos absolutos), dois se encontraram em baixas colocações no *ranking* de produtividade: Contabilidade Vista & Revista, com 474 artigos publicados (maior volume em termos absolutos), encontra-se na nona colocação em termos de produtividade (6,58 artigos por edição, em média); Contabilidade & Finanças, que totalizou 310 artigos publicados, sendo a terceira maior produção em termos absolutos, encontra-se na oitava colocação no quesito produtividade (7,21 artigos, em média, publicados por edição).

Quadro 5 i Produtividade dos periódicos.

Revista	Periódicos	Artigos	Produtividade
1 Ambiente Contábil	14	144	10,29
2 Administração, Contabilidade e Economia	20	198	9,90
3 Universo Contábil	41	355	8,66
4 Sociedade, Contabilidade e Gestão	24	192	8,00
5 Contemporânea de Contabilidade	27	205	7,59
6 Contabilidade e Organizações	25	187	7,48
7 Contabilidade & Finanças	43	310	7,21
8 Contabilidade, Gestão e Governança	42	288	6,86
9 Contabilidade Vista & Revista	72	474	6,58
10 Enfoque: Reflexão Contábil	31	193	6,23
11 Brazilian Business Review	42	249	5,93
12 Educação e Pesquisa em Contabilidade	32	177	5,53
13 Advances in Scientific and Applied Accounting	20	108	5,40
TOTAIS	433	3080	7,11

Fonte: Elaboração própria.

4.2. Análise em relação à produção de artigos de interesse da pesquisa

A partir da amostra selecionada, foi realizada a identificação dos artigos que tratavam de temas da teoria da contabilidade relacionados aos princípios contábeis, no contexto de estrutura conceitual contábil. Foi feita uma evolução temporal da publicação de artigos circunscritos neste escopo, assim como comparação destes com o total de artigos publicados e com o total de artigos de interesse encontrados no período de abrangência do quadro (proporção do período em relação ao total).

Dessa maneira, tem-se que o primeiro artigo relacionado ao tema de interesse pesquisado foi publicado em 1996, representando 7,14% da produção científica total deste ano (14 artigos) e 6,67% em comparação ao total de artigos de interesse somados entre 1989 e

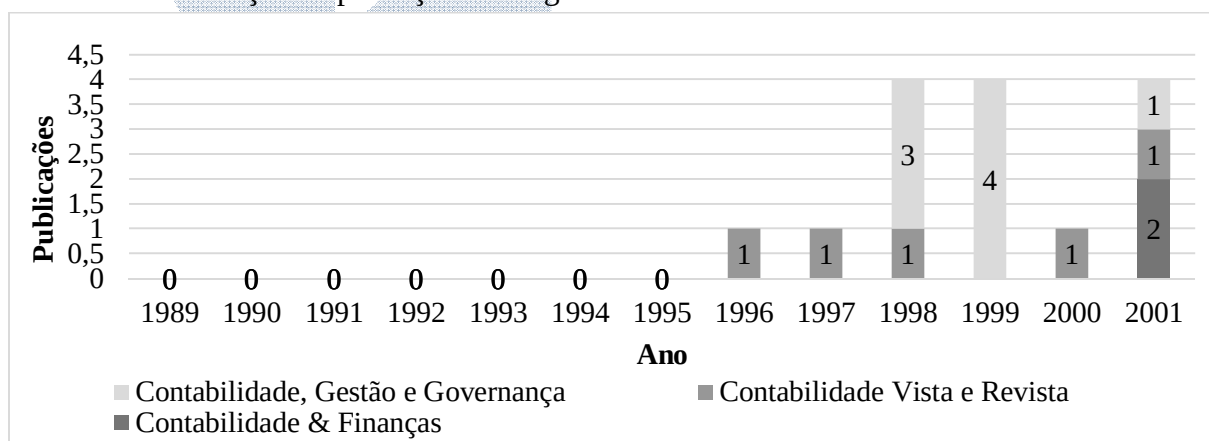
2001 (15 artigos). O ano de 1999 apresentou o maior volume de artigos de interesse da pesquisa em relação à produção científica total do ano (4 artigos de um total de 31). No período analisado pelo quadro 6 (1989 a 2001) teve-se um total de 225 artigos publicados e, destes, apenas 15 foram identificados como dentro das características definidas nesta pesquisa, isto é, representatividade equivalente a 6,67%.

Pode-se concluir, comparando-se os períodos evidenciado nos dois quadros que, apesar de um crescimento substancial (5,27 vezes) do número de trabalhos enquadrados dentro do escopo pretendido para a pesquisa (15 no período entre 1989 e 2001 e 79 entre 2002 e 2015), o aumento do volume de artigos produzidos cresceu 12,69 vezes. Como consequência, a representatividade dos artigos de interesse em relação ao total foi inferior no período de 2002 a 2015 (2,77%), relativamente ao período anterior (1989 a 2001, com participação de 6,67% do volume total).

Em termos anuais, a publicação de artigos que tratam dos temas relacionados à teoria contábil, no que se refere à estrutura conceitual, apresentou tendência de queda entre 2002 e 2015 (saindo de um patamar de 13,33% das publicações de 2002 para 1,72% das de 2015). Com relação à participação das publicações dos artigos de interesse comparativamente ao total do período entre 2002 a 2015, as maiores contribuições ocorreram nos anos de 2007 e 2011 (11,39% cada).

O gráfico 1 permite a análise da evolução histórica (entre 1989 e 2001) das produções dos artigos de interesse com base nas contribuições de cada periódico. Constatou-se que a primeira publicação de artigo com as características pesquisadas ocorreu em 1996 na revista Contabilidade Vista & Revista, que também publicou nos anos de 1997, 1998, 2000 e 2001 (uma publicação em cada ano). A revista Contabilidade, Gestão e Governança produziu o maior volume durante o período (8 dos 15 artigos publicados), com destaque para os anos de 1998 (com 3 publicações das 4 totais) e 1999 (publicando 4 artigos, equivalente ao total produzido no ano).

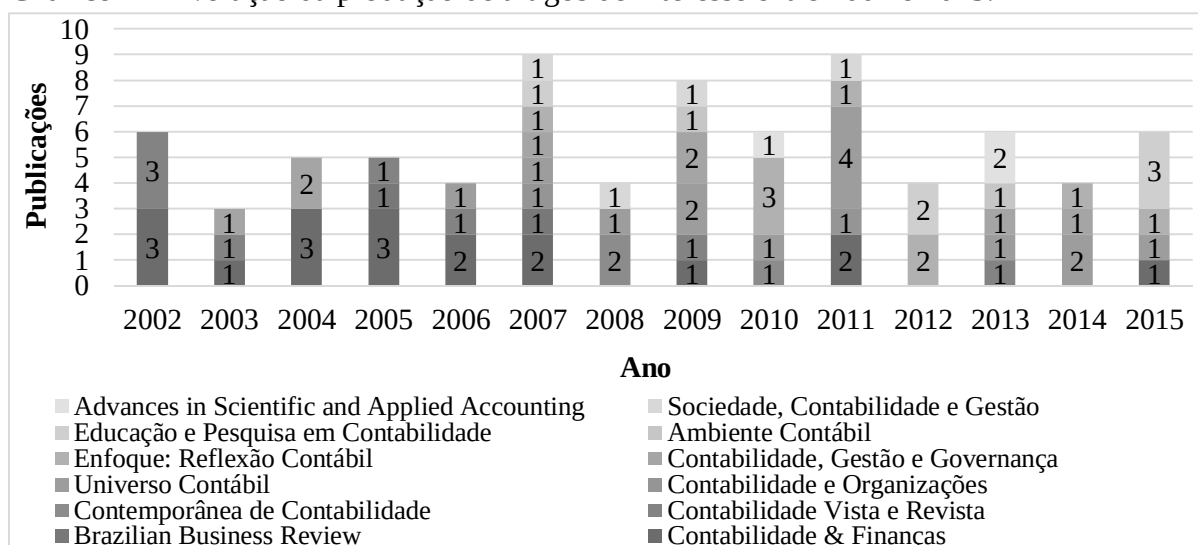
Gráfico 1 i Evolução da produção de artigos de interesse entre 1989 e 2001.



Fonte: Elaboração própria

Quando se analisa o período de 2002 a 2015 (gráfico 4), percebe-se um aumento na publicação de artigos de interesse da pesquisa e uma grande diversidade em relação aos periódicos que os publicam, comparativamente ao período evidenciado no gráfico anterior.

Gráfico 2 i Evolução da produção de artigos de interesse entre 2002 e 2015.



Fonte: Elaboração própria.

Com relação à constância das publicações, as revistas Contabilidade & Finanças e Universo Contábil destacam-se, com publicações em 9 dos 14 anos da série. A revista Contabilidade Vista & Revista publicou ao menos um artigo no período entre 2002 e 2015 (2002, 2003, 2005, 2006, 2009 e 2013), assim como a revista Contabilidade, Gestão e Governança (2003, 2004, 2007, 2009, 2013 e 2014). Porém, quando se analisa o período entre 1989 e 2015, a revista Contabilidade Vista & Revista apresentou publicações em 11 dos 27 anos analisados. Em segundo lugar, quando se analisa todo o período da pesquisa, encontram-se as revistas Contabilidade & Finanças e Contabilidade, Gestão e Governança, com publicações em 10 e 9 anos, respectivamente.

No aspecto de diversidade de periódicos com publicações em um mesmo ano, 2007 destaca-se, apresentando 8 periódicos com ao menos uma publicação de artigo dentro do escopo definido para a pesquisa. Em 2009, 6 periódicos publicaram artigos de interesse, o mesmo ocorrendo em 2011 e 2013, em 5 periódicos.

Quadro 9 i Relação entre o total de artigos publicados e os artigos com as características de interesse da pesquisa.

Revista	Total de artigos	Total de artigos de interesse	Proporção dos artigos do periódico	Proporção do total de artigos
1 Contabilidade & Finanças	310	20	6,45%	21,28%
2 Brazilian Business Review	249	2	0,80%	2,13%
3 Contabilidade Vista & Revista	474	13	2,74%	13,83%
4 Contemporânea de Contabilidade	205	3	1,46%	3,19%
5 Contabilidade e Organizações	187	2	1,07%	2,13%
6 Universo Contábil	355	14	3,94%	14,89%
7 Contabilidade, Gestão e Governança	288	16	5,56%	17,02%
8 Enfoque: Reflexão Contábil	193	9	4,66%	9,57%
9 Administração, Contabilidade e Economia	198	0	0,00%	0,00%
10 Ambiente Contábil	144	2	1,39%	2,13%

11	Educação e Pesquisa em Contabilidade	177	6	3,39%	6,38%
12	Sociedade, Contabilidade e Gestão	192	4	2,08%	4,26%
13	<i>Advances in Scientific and Applied Accounting</i>	108	3	2,78%	3,19%
Totais		3080	94	3,05%	100%

Fonte: Elaboração própria.

Observando-se o total da amostra, percebe-se o baixo percentual de artigos de interesse da pesquisa, apenas 94 publicados de um total de 3.080 (3,05%). O periódico que mais produziu, proporcionalmente à quantidade total do periódico, foi o Contabilidade & Finanças, com um percentual de 6,45%, seguido de Contabilidade, Gestão e Governança (5,56%), Enfoque: Reflexão Contábil (4,66%) e Universo Contábil (3,94%). Já a revista Enfoque: Reflexão Contábil, que se encontra em quinto lugar no que se refere ao total de artigos de interesse publicados (9 de 94, ou 9,57%), está em terceiro lugar em relação à sua produção total (9 de 193, ou seja, 4,73%). O único periódico que não publicou artigo de interesse foi a Revista de Administração, Contabilidade e Economia.

5. Conclusões

Com o objetivo de identificar, por meio de um levantamento bibliométrico, a produção de artigos científicos e os que tratam especificamente sobre a Estrutura Conceitual da Contabilidade à luz da teoria contábil, o presente estudo analisou 13 dos mais relevantes periódicos em contabilidade do Brasil. Foram analisados 3.080 artigos distribuídos em 27 anos (1989 a 2015).

Em relação à produção geral (relativa a todos os tipos de artigos), notou-se uma grande evolução quando se comparou a primeira metade do período de análise (1989 a 2001) e a segunda metade (2002 a 2015). Ao comparar a evolução das publicações, apenas entre o ano de 2011 e 2012, ocorreu redução no volume de artigos publicados.

No período entre 1989 e 1997, apenas uma revista, a Contabilidade Vista & Revista, publicou artigos científicos, sendo que em 1994 não houve publicações (único ano em que se observa tal fato). Esta revista manteve o maior número de publicações anuais até 2001. Tendo em vista que a maioria dos periódicos pesquisados iniciaram suas atividades após 2001, observou-se que a produção científica em contabilidade no Brasil ainda é recente. Tal fato pode ser relacionado aos programas de pós-graduação, que, da mesma forma, podem ser considerados recentes.

A partir de 2002, observou-se um grande crescimento na criação de periódicos contábeis. Esse crescimento foi mais acentuado no período entre 2003 e 2009 (6 anos), no qual 76,92% de todos os 13 periódicos foram criados. A maioria dos periódicos verificados demonstrou uma tendência de aumento no número de artigos publicados. Porém, quando se comparou este aumento (da ordem de 3,61 vezes) com o relacionado à criação de periódicos, constatou-se que o volume de artigos produzidos não evoluiu na mesma ordem.

Os periódicos que mais publicaram foram, respectivamente: Contabilidade Vista & Revista (474 artigos, representando 15,39% da amostra), Universo Contábil (355 artigos, representando 11,55% da amostra) e Contabilidade & Finanças (com 310 publicações, equivalente a 10,06% da amostra). Por outro lado, o periódico que menos publicou foi o *Advances in Scientific and Applied Accounting*, apresentando 108 artigos (3,51%).

Como o número absoluto de artigos publicados está relacionado à idade do periódico, adicionalmente foi analisada a produtividade (média de artigos publicados por edição). Assim,

a revista *Ambiente Contábil*, com 10,29 artigos publicados por edição, em média, posicionou-se em primeiro lugar neste quesito. Ressalta que este periódico apresentou, em termos absolutos, o segundo menor volume de artigos publicados.

No que tange à produção científica dos artigos de interesse do estudo, verificou-se que o primeiro trabalho foi publicado no ano de 1996 na revista *Contabilidade Vista & Revista*. A produção científica relativa aos artigos de interesse apresentou tendência de queda entre 2002 e 2015, reduzindo de 13,33% das publicações de 2002 para 1,72% em 2015.

Em termos de constância de publicações de artigos de interesse, a revista *Contabilidade Vista & Revista* apresentou publicações em 11 dos 27 anos analisados, sendo o melhor resultado do período. Em segundo lugar, teve-se a revista *Contabilidade & Finanças* e, com 10 anos de publicação, seguida pela *Contabilidade, Gestão e Governança*, com publicações em 9 anos. Levando-se em consideração apenas o período entre 2002 e 2015 as revistas *Contabilidade & Finanças* e *Universo Contábil* foram as mais constantes em termos de publicações (publicaram em 10 dos 14 anos da série).

Dos 27 anos da série analisada, 2007 se destacou em relação à diversidade de periódicos com publicações de artigos de interesse, contando com 8 periódicos com ao menos uma publicação de artigo dentro do escopo definido para a pesquisa.

Diante do baixo número de artigos que tratam de assuntos relacionados à estrutura conceitual da contabilidade e à teoria contábil (94 artigos de um total de 3.080, isto é, 3,05%, corrobora-se a visão de Martins (2014) e Iudícibus e Martins (2015) de que há baixa produção de artigos voltados para pesquisas teóricas, de caráter normativo.

Referências

- Araújo, C. A. (2006). Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. *Em Questão*, 12(1), p. 11-32, jan./jun.
- Brunozi Júnior, A. C., Emmendoerfer, M. L., Abrantes, L. A. & Klein, T. C. (2011). Revista contabilidade & finanças - usp: uma análise do perfil da produção científica de 1989 a 2009. *Revista Universo Contábil*, 7(4), p. 39-59, out./dez.
- Choi, F. D. & Meek, G. K. (1997). *International accounting*. Pearson Higher Ed.
- Dantas, J. A., Silva, C. A. T., Santana, C. M. & Vieira, E. T. (2011). Padrões de comunicação científica em contabilidade: um comparativo entre a Revista Contabilidade e Finanças e a The Accounting Review. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 8(16), p. 11-36, jul./dez.
- Elliott, B. & Elliott, J. (2002). *Financial accounting and reporting*. Pearson Education.
- Espejo, M. M. Dos S. B., Cruz, A. P. C. Da, Lourenço, R. L., Antonovz, T. & Almeida, L. B. de. (2009). Estado da arte da pesquisa contábil: um estudo bibliométrico de periódicos nacional e internacionalmente veiculados entre 2003 e 2007. *Revista de Informação Contábil*, 3(3), p. 94-116, Jul-Set.
- Fonseca, E. N. da. (1973). Bibliografia Estatística e Bibliometria: Uma Reivindicação de Prioridades. *Revista Ciência da Informação*, Brasília, 2(1), p. 5-7.
- Glänzel, W. (2003). *Bibliometrics as a research field: A course on theory and application of bibliometric indicators*. (Course Handouts).

Glover, J. (2014). Have Academic Accountants and Financial Accounting Standard Setters Traded Places?. *Accounting, Economics and Law Account. Econ. Law*, 4(1), 17-26.

Iudícibus, S. de. (2009). *Teoria da Contabilidade*. 9^a edição. São Paulo: Atlas.

Iudícibus, S. De & Martins, E. A. (2015). Estudando e pesquisando teoria: o futuro chegou?. *Revista Universo Contábil*, 11(1), p. 06-24, jan./mar.

Macias-Chapula, C. A. (1998). O papel da informetria e da cienciometria e sua perspectiva nacional e internacional. *Revista Ciência da Informação*, Brasília, 27(2), p. 134-140, maio/ago.

Martins, E. (2014). Inversão de papéis. *Revista Contabilidade & Finanças*. São Paulo, 25(65), agosto.

Niyama, J. K. & Silva, C. A. T. (2013). *Teoria da Contabilidade*. 3^a edição. São Paulo: Atlas.

Niyama, J. K. (2009). *Contabilidade Internacional*. São Paulo: Atlas.

Nobes, C. & Parker, R. H. (2008). *Comparative international accounting*. Pearson Education.

Oliveira, M. C. (2002). Análise dos Periódicos Brasileiros de Contabilidade. *Revista Contabilidade & Finanças*, (29), p. 68 - 86, maio/ago.

Saudagaran, S. M. (2009). *International accounting: A user perspective*. CCH,.

Schiehl, E., Borba, J. A. & Murcia, F. D. (2007). Financial accounting: an epistemological research note. *Revista Contabilidade & Finanças*, 18(45), p. 83 ã 90, set./dez.

Silva, S. C. Da & Zuccolotto, R. (2014). Propriedades dos estudos de teoria da contabilidade em um periódico científico brasileiro. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 33(2), p. 35-53, maio/agosto.