

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA - UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

WENDEL DONIZETE DO CARMO DA SILVA

**ESCOLHAS CONTÁBEIS: um levantamento bibliométrico nos principais
periódicos de Contabilidade do Brasil**

UBERLÂNDIA
JULHO DE 2019

WENDEL DONIZETE DO CARMO DA SILVA

**ESCOLHAS CONTÁBEIS: um levantamento bibliométrico nos principais
periódicos de Contabilidade do Brasil**

Artigo acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Reiner Alves Botinha

**UBERLÂNDIA
JULHO DE 2019**

RESUMO

A pesquisa tem como objetivo investigar, por meio de um estudo bibliométrico, as principais características das produções científicas nacionais relacionadas ao tema escolhas contábeis. Os dados foram coletados nos periódicos em contabilidade dos estratos *Qualis Capes* da área de Administração, Pública e de Empresas, Ciências Contábeis e Turismo, nos períodos de 2009 a 2018. O trabalho foi delineado por meio de pesquisa do tipo descritiva, abordagem metodológica qualitativa com a utilização apenas de estatística descritiva para análise dos resultados. O estudo buscou identificar: (i) principais revistas e quantidade de artigos encontrados em cada uma; (ii) instituições de ensino e o número de ocorrência de autoria; (iii) quantidade de autores por artigo; (iv) autores mais representativos da amostra; (v) evolução de publicações sobre o tema; e, (vi) principais estudos e seus resultados. Entre os resultados destaca-se: maior quantidade de pesquisadores na região sudeste, maior frequência de trabalhos com dupla autoria, os principais estudos foram sobre determinantes das escolhas contábeis e comparabilidade dos relatórios a partir das escolhas contábeis relacionadas às IFRS de Propriedades para Investimentos. Observou-se níveis baixos e médios de comparabilidade identificados nas análises da comparabilidade dos relatórios a partir das escolhas contábeis para PPI. Os estudos apontaram o método do custo histórico como a opção mais frequente para o respectivo reconhecimento subsequente e, entre os determinantes das escolhas contábeis indicados, os mais destacados foram a auditoria por big four, endividamento, setor, tamanho da empresa, assimetria da informação e relevância do saldo de PPI.

Palavras-chave: Escolhas contábeis. Estudos bibliométricos. Contabilidade.

ABSTRACT

The research aims to investigate, through a bibliometric study, the main characteristics of the national scientific productions related to the topic of accounting choices. The data were collected in the accounting journals of the Qualis Capes strata of the Administration, Public and Business, Accounting and Tourism areas, from 2009 to 2018. The study was delineated through descriptive research, qualitative methodological approach with the use of descriptive statistics only to analyze the results. The study sought to identify: (i) main journals and quantity of articles found in each; (ii) educational institutions and the number of occurrence of authorship; (iii) number of authors per article; (iv) most representative authors of the sample; (v) evolution of publications on the subject; and, (vi) main studies and their results. Among the results is important to highlight: a greater number of researchers in the Southeast region, a higher frequency of double-authored work, the main studies were on determinants of accounting choices and comparability of reports based on the IFRS-related choices of Properties for Investments. It was observed low and medium levels of comparability identified in the comparative analysis of the reports from the accounting choices for PPI. The studies pointed to the historical cost method as the most frequent option for subsequent recognition and, among the determinants of the accounting choices indicated, the most outstanding ones were auditing by big four, indebtedness, sector, size of the company, asymmetry of information and relevance of the PPI balance.

Keywords: Accounting choices. Bibliometric studies. Accounting.

1 INTRODUÇÃO

As *International Financial Reporting Standards* (IFRS) são normas publicadas, revisadas e emitidas pela *International Accounting Standards Board* (IASB), organização internacional responsável pelo desenvolvimento, divulgação e adoção de normas contábeis internacionais de alta qualidade.

Nesse contexto, o Brasil tem buscado junto a órgãos reguladores como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), a harmonização contábil. Para isso, tais órgãos participam na discussão e elaboração dos pronunciamentos contábeis que são emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), órgão que tem como principal objetivo a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais (BARBOSA NETO; DIAS; PINHEIRO, 2009).

Ainda, Barbosa Neto, Dias e Pinheiro (2009), trazem que, de acordo com as normas internacionais de contabilidade, (IFRS), emitidas pelo IASB, as companhias abertas deverão apresentar suas demonstrações contábeis consolidadas seguindo a Instrução nº 457/07 da CVM. O início dessa convergência no Brasil aos padrões internacionais foi a partir de 2008 determinado pela Lei nº 11.638/07.

As escolhas contábeis (*accounting choices*) presentes nas normas são outras características das IFRS, em que se permite mais de uma opção para a contabilização do mesmo evento econômico. Em relação a isso, a contabilização do evento da avaliação do preço justo ou custo histórico no reconhecimento subsequente de Propriedades Para Investimentos (PPI), de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 28, correlacionado à norma internacional IAS 40, são tipos de escolhas contábeis que estão relacionadas com a mensuração da PPI.

Optou-se por um estudo bibliométrico, pois considera-se que esta é uma forma prática de mostrar o rumo das pesquisas, bem como de propagar as características que elas têm tomado no cenário contábil. Ikuno (2011) salienta que o estudo bibliométrico promove certa forma de desenvolver, aprimorar e incentivar o conhecimento mais aprofundado de um determinado tema.

Nesse cenário, Ribeiro (2014) traz a importância da análise bibliométrica, onde, em sua pesquisa, identifica as diferenças nos estudos sobre seu tema proposto indicando vantagens acerca da análise aprofundada do estudo bibliométrico.

Nesse contexto, o objetivo geral deste estudo consistiu em investigar, por meio de um estudo bibliométrico, as principais características das produções científicas nacionais relacionadas ao tema escolhas contábeis. Foram feitas identificações para notar a periodicidade das publicações, o crescimento das publicações ao longo do horizonte temporal, os principais autores e suas instituições.

Além desses fatores mais comuns, aventados em pesquisas bibliométricas, buscou-se esclarecer também sobre quais foram os elementos contábeis mais investigados pelos pesquisadores de escolhas contábeis. Quais foram as principais problemáticas envolvidas e os achados que mais se repetem. Dessa forma, permitem predizer alguns efeitos e determinantes das escolhas contábeis sugeridas pelos principais resultados das pesquisas.

Os levantamentos dos estudos foram feitos por meio dos periódicos avaliados no *Qualis Capes* da área de Administração Pública e de Empresas, Ciências Contábeis e Turismo com extrato A2, B1 e B2 a partir da adoção das IFRS em 2007.

Este estudo busca contribuir para o conhecimento intelectual referente ao tema escolhas contábeis para o cenário brasileiro, incentivando novas pesquisas sobre o assunto e fornecendo bases para os grupos de estudos e futuras publicações que tangenciam o tema.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Escolhas Contábeis: levantamento empírico

Desde a década de 60, escolhas contábeis têm sido alvo de motivação para muitas pesquisas, relacionando o tema com gerenciamento de resultado, oportunismo e assimetria de informações (FIELDS; LYS; VINCENT, 2001).

Para Silva e Sancovski (2012), as escolhas de práticas contábeis não são realizadas de uma justa maneira pelos administradores, pois são influenciadas por incentivos econômicos existentes, sendo contratuais ou não.

Neste mesmo contexto, levando-se em consideração que a contabilidade de certa forma busca monitorar escolhas contábeis praticadas com o objetivo de atender a interesses pessoais, Silva e Sancovski (2012) destacam que os administradores (públicos ou privados), tendem a realizar escolhas contábeis baseadas em incentivos que ampliem o bem-estar próprio, com a afirmação de que tais escolhas são imparciais e para alcançar seus interesses os administradores optam por determinadas práticas em relação a outras.

Andrade, Silva e Malaquias (2013) em seu estudo, concluíram que nos anos de 2009 e 2010, em análise multivariada com foco em escolhas contábeis no reconhecimento subsequente de propriedades para investimento (método de valor justo ou custo) evidenciaram que no Brasil, diferente do que foi evidenciado em outros estudos feitos em outros países, não houve indícios de que os gestores brasileiros utilizavam da escolha do valor justo com a finalidade de gerenciar resultados. Com isso, os autores consideraram que as escolhas decorriam da baixa familiaridade com os Pronunciamentos Contábeis que ainda estava entrando em utilização, podendo assim, ter influenciado nos resultados encontrados.

Perlingeiro (2009) identificou ausência de práticas contábeis relacionadas a gerenciamento de resultado a partir de escolhas contábeis em sua pesquisa com demonstrações financeiras em instituições bancárias. As variáveis de sua pesquisa compreenderam: tamanho dos bancos; origem, brasileiros e não brasileiros; níveis diferenciados de Governança Corporativa; e acompanhamento por analista. Sua base de dados compreendeu os anos de 2002 a 2008, 158 bancos e 1.044 observações.

Costa, Silva e Laurencel (2012), em relação às escolhas contábeis com propriedades para investimento, analisaram 36 empresas brasileiras não financeiras de capital aberto que possuíam PPI. Através das análises, foi possível concluir que a variável receita líquida foi estatisticamente significativa para explicar o método de mensuração das propriedades para investimento escolhido pelas empresas sendo referenciado como um dos determinantes para essa escolha. Encontraram que, de modo geral, as empresas com menor receita líquida apresentam maior probabilidade de utilizar o método de valor justo.

Também, em estudo, Freitas e Costa (2012), identificaram outras características como determinantes para as escolhas contábeis como tamanho da empresa, rentabilidade, empresa de auditoria, níveis de governança corporativa, setor de atuação, entre outros. Os autores investigaram as características das companhias abertas que permitem explicar a escolha pelo custo atribuído para ativos imobilizados permitida pelo Pronunciamento Técnico CPC 37 na adoção inicial das normas internacionais de contabilidade no Brasil. Foram analisadas 262 companhias não financeiras de capital aberto. Relataram que algumas empresas, no momento da adoção das IFRS no Brasil, tiveram seus custos políticos, o seu tamanho e sua rentabilidade como fatores que influenciavam as escolhas contábeis.

Voltando às escolhas oportunistas compreendidas por Fields, Lys e Vincent (2001), os autores trazem que as escolhas contábeis são aquelas que os gestores buscam maximizar seu próprio lucro e a forma para isso acontecer é através de uma escolha para repercutir o formato do ativo com a ideia de melhorar a qualidade da informação contábil.

2.2 Estudos Bibliométricos

No intuito de conhecer como está sendo realizada a pesquisa do tema escolhas contábeis nos periódicos nacionais, foram levantados alguns dados relevantes sobre a temática, por meio de uma pesquisa bibliométrica. Nesta seção são apresentados argumentos de outros estudos bibliométricos que demonstram a importância e finalidade de estudos com essa classificação metodológica.

Em relação aos parâmetros da pesquisa bibliométrica, alguns estudos buscam ser claros e diretos em seus objetivos, com o intuito de verificar indicadores, analisá-los e demonstrar os resultados. Os indicadores a respeito de pesquisas bibliométricas estão relacionados com as características presentes nos artigos científicos.

Os estudos bibliométricos, segundo Macedo, Casa Nova e Almeida (2007) são fundamentais para conhecer os estágios das pesquisas nas diversas áreas do conhecimento e nisso, a área contábil não é uma exceção, visto que existem vários trabalhos que efetuam levantamentos sobre as pesquisas publicadas nessa área.

Araújo e Alvarenga (2011) realçam a importância da bibliometria, como sendo a área de estudo com um papel relevante na análise da produção científica de um país, uma vez que seus indicadores retratam o grau de desenvolvimento de uma área do conhecimento. Araújo (2006) argumenta que estudos bibliométricos tendem a auxiliar na quantificação da produção sobre um assunto e acerca da disseminação do respectivo conhecimento científico.

Para Ferreira (2006), a bibliometria pode ser uma importante ferramenta para a avaliação dos artigos científicos. O autor refere-se à bibliometria como uma ferramenta indispensável para a qualidade das informações e a determinação do conhecimento. Ainda traz que os periódicos são a forma de divulgação do conhecimento mais robusta, pois possuem credibilidade e sua divulgação é mais rápida que um livro.

Alguns autores buscam conhecer características em eventos distintos, como por exemplo, a pesquisa dos autores Araújo, Oliveira e Silva (2009), onde buscaram conhecer as características bibliométricas da Contabilidade Gerencial nos Congressos EnANPAD. A pesquisa foi realizada no período de 2004 a 2008, e os resultados desse estudo trouxeram informações acerca dos principais autores e a predominância de autores do sexo masculino em relação às publicações nos congressos EnANPAD.

Nessa mesma linha de pesquisa, Serra, Figueiredo e Almeida (2013) procuraram conhecer sobre a produção acadêmica em organizações do Terceiro Setor. A pesquisa

trabalhou com palavras-chave relacionadas ao tema e também evidenciaram ao decorrer da pesquisa a perspectiva das empresas abordada pelos autores em seus trabalhos.

Em sua pesquisa, Batistella, Bonacim e Martins (2008), buscaram demonstrar o estágio da produção em dois periódicos nacionais (Revista Contabilidade & Finanças e revista Base (UNISINOS)). O período de análise foi entre 2005 e 2006. Em uma de suas observações, verificaram a quantidade de autores por artigos publicados. Encontraram uma média geral de 2,3 autores por trabalho. Contudo, relataram que os trabalhos nacionais possuem em média mais autores que os internacionais na proporção de 2,4 (nacional) para 1,7 (internacional) autores para a Revista Contabilidade & Finanças (FEA-USP) e de 2,3 (nacional) para 1,6 autores Internacionais para a Revista Base (Unisinos).

Leite Filho (2008) abordou assuntos sobre padrões de produtividade dos autores em periódicos nacionais de Contabilidade. Concluiu que a maioria da produção acadêmica nos periódicos da área de Ciências Contábeis são trabalhos de apenas um autor. Também concluiu que há predominância de autores do gênero masculino nas publicações da área e produtividade das universidades em sua maioria de caráter pública.

Em relação à aplicação das técnicas bibliométricas que analisam publicações referentes a quantidade de autores, periodicidade de publicações, entre outros, Santos e Rausch (2009) afirmam que elas trazem benefícios para a análise de dados referenciais, gerando dessa forma, subsídios para o monitoramento das pesquisas. Com isso, o tratamento da bibliometria abordado como qualitativo é mais subjetivo, envolvendo a averiguação e a reflexão sobre as percepções para obter um entendimento dessas atividades. Nesse aspecto, vale considerar que não é incomum trabalhos com características qualitativas e quantitativas simultaneamente.

Trabalhos bibliométricos demonstram e enfatizam a relação das publicações, uma vez que relatam de forma transparente os acontecimentos, a relação de trabalhos sobre certos temas e principais conclusões e conceitos para cada linha de pesquisa selecionada.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo tem por objetivo analisar as produções científicas sobre o tema Escolhas Contábeis nas principais revistas de Contabilidade no Brasil. Dessa forma, trata-se

de uma pesquisa do tipo descritiva, através do qual se utilizou de uma abordagem bibliométrica para a coleta de dados.

Para Sekaran e Bougie (2013) a pesquisa descritiva ajuda o pesquisador a entender as características do tema estudado. Ainda, a respeito desse tipo de abordagem descritiva, os autores Lakatos e Marconi (2007) realçam que, o estudo bibliométrico abrange todo conteúdo escrito a respeito do tema, por meio de publicações avulsas, jornais, revistas, livros, anais, teses, entre outros.

Quanto à abordagem metodológica, por trabalhar com coleta de dados com a utilização apenas de estatística descritiva, a pesquisa classifica-se como qualitativa, por meio da análise de conteúdo, com a revisão dos artigos e respectivo detalhamento.

No cenário da abordagem qualitativa, Richardson (1999, p. 90), traz que a abordagem qualitativa busca interpretar o fenômeno que se observa, analisar os estudos, descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

Os dados foram coletados mediante levantamento bibliométrico nos periódicos em contabilidade dos estratos Qualis Capes da área Administração Pública e de Empresas, Ciências Contábeis e Turismo. O estudo buscou identificar as principais características de conceito, autoria, evolução da publicação sobre o tema escolhas contábeis no Brasil, principais instituições pesquisadoras e os principais resultados sobre o tema a partir da adoção das IFRS em 2007.

O primeiro passo para o desenvolvimento da pesquisa foi identificar as principais revistas nacionais. A amostra selecionada foi dos periódicos da plataforma Qualis Capes de níveis A2, B1 e B2. Para seleção das revistas no campo de pesquisa na plataforma da Qualis Capes, foram utilizadas palavras-chave como: contabilidade, contábeis e *accounting*. As revistas selecionadas estão exibidas no Quadro 1.

Quadro 1 - População

ISSN	Título	Classificação
1983-8611	ADVANCES IN SCIENTIFIC AND APPLIED ACCOUNTING	A2
0103-734X	CONTABILIDADE VISTA & REVISTA	A2
1982-6486	RCO - REVISTA DE CONTABILIDADE E ORGANIZAÇÕES	A2
1808-057X	REVISTA CONTABILIDADE & FINANÇAS (ONLINE)	A2
1807-1821	REVISTA CONTEMPORÂNEA DE CONTABILIDADE (UFSC)	A2
1809-3337	REVISTA UNIVERSO CONTÁBIL	A2
1984-8196	BASE - REVISTA DE ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE DA UNISINOS	B1
1984-3925	CONTABILIDADE, GESTÃO E GOVERNANÇA	B1
1517-9087	ENFOQUE. REFLEXÃO CONTÁBIL (MARINGÁ)	B1
1981-8610	REPEC - REVISTA DE EDUCAÇÃO E PESQUISA EM CONTABILIDADE	B1

1519-0412	PENSAR CONTÁBIL	B2
2237-7662	REVISTA CATARINENSE DA CIÊNCIA CONTÁBIL	B2
1984-3291	REVISTA DE CONTABILIDADE DO MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UERJ	B2
2238-5320	REVISTA DE GESTÃO, FINANÇAS E CONTABILIDADE	B2
1982-7342	SOCIEDADE, CONTABILIDADE E GESTÃO	B2
2236-0263	TECNOLOGIAS DE ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE	B2
2237-3667	REUNIR: REVISTA DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E SUSTENTABILIDADE	B2

Fonte: elaborado pelo autor.

Conforme pode-se observar no Quadro 1 foram levantadas 17 revistas. Após a seleção da população, para o levantamento dos artigos nos periódicos pesquisados no Quadro 1, adotou-se a busca nos campos título, resumo e texto. Para seleção dos artigos, dentro do mecanismo de busca (pesquisa) de cada revista selecionada, foram filtradas as seguintes palavras-chave: escolhas contábeis, escolha contábil e *accounting choice*. Feito o levantamento, foram encontrados 32 artigos junto aos periódicos científicos selecionados.

Levando em consideração o objetivo do estudo, foram considerados os artigos que realmente tratavam sobre o tema escolhas contábeis. Ao fazer a leitura do texto e uma análise prévia dos artigos, aqueles que citavam e discutiam poucas vezes no texto sobre escolhas contábeis e suas variações (mencionadas anteriormente como palavras-chave), indicando que não tinham vínculo com o tema, foram descartados.

Assim, a partir desses filtros, quatro revistas foram descartadas, sendo elas: (i) Enfoque, Reflexão Contábil; (ii) Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade; (iii) Sociedade, Contabilidade e Gestão; e (iv) Tecnologias de Administração e Contabilidade.

Considerando a abordagem proposta pela presente pesquisa, nove artigos não estavam relacionados com o tema e assim foram descartados. Sendo assim, a amostra da pesquisa foi composta das 13 revistas restantes, considerando 23 artigos como sendo válidos para a pesquisa, ou seja, que estavam relacionados com o tema escolhas contábeis e com a abordagem proposta.

Após definidos os artigos e periódicos, foram realizados os levantamentos dos seguintes itens: (i) principais revistas e quantidade de artigos encontrados em cada uma; (ii) instituições de ensino e o número de ocorrência de autoria; (iii) quantidade de autores por artigo; (iv) autores mais representativos da amostra; (v) evolução de publicações sobre o tema; e, (vi) principais estudos e seus resultados.

Adiante, para atender ao objetivo proposto na pesquisa, procedeu-se ao levantamento das principais discussões presentes na pesquisa de cada um dos artigos publicados dos

periódicos. Para elaboração dos resultados, cada um dos itens levantados deu origem à criação de quadros demonstrativos, tabelas e gráficos incluídos na apresentação dos resultados.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste tópico estão apresentadas as características analisadas conforme descritas na metodologia da pesquisa. O Quadro 2 corresponde às revistas pesquisadas e a quantidade de artigos encontrados em cada uma, em ordem decrescente.

Quadro 2 - Produção em Periódicos Nacionais

Periódicos	Qualis	Qtde*
ADVANCES IN SCIENTIFIC AND APPLIED ACCOUNTING	A2	4
REVISTA CONTABILIDADE & FINANÇAS (ONLINE)	A2	4
REVISTA UNIVERSO CONTÁBIL	A2	4
CONTABILIDADE, GESTÃO E GOVERNANÇA	B1	2
CONTABILIDADE VISTA & REVISTA	A2	1
RCO - REVISTA DE CONTABILIDADE E ORGANIZAÇÕES	A2	1
REVISTA CONTEMPORÂNEA DE CONTABILIDADE (UFSC)	A2	1
BASE - REVISTA DE ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE DA UNISINOS	B1	1
REPEC - REVISTA DE EDUCAÇÃO E PESQUISA EM CONTABILIDADE	B1	1
PENSAR CONTÁBIL	B2	1
REVISTA CATARINENSE DA CIÊNCIA CONTÁBIL	B2	1
REVISTA DE CONTABILIDADE DO MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UERJ	B2	1
REUNIR: REVISTA DE ADMINISTRACAO, CIENCIAS CONTABEIS E SUSTENTABILIDADE	B2	1
Total de Artigos		23

Fonte: elaborada pelo autor.

Legenda:(*) Quantidade.

Entre as publicações analisadas nos principais periódicos nacionais de contabilidade, 23 artigos tratavam sobre as escolhas contábeis. Os quais, na sua maioria, foram publicados nos periódicos: *Advances in Scientific and Applied Accounting*, Revista Contabilidade & Finanças (Online) e Revista Universo Contábil, tornando-as principais revistas com publicação sobre o tema.

A Revista Contabilidade, Gestão e Governança foi uma das revistas que teve mais de uma publicação. As demais revistas aprovaram apenas um artigo na temática de escolhas contábeis de acordo com o levantamento. No Quadro 3 são apresentadas as Instituições de Ensino com mais trabalhos vinculados à área de escolhas contábeis por autores.

Quadro 3 – Instituições de Ensino mais prolíficas

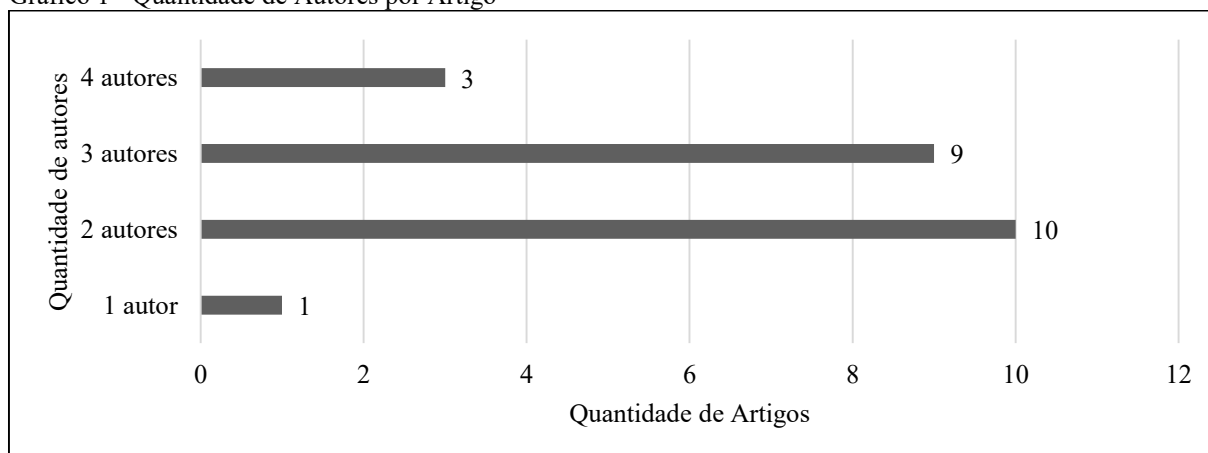
Instituição de Ensino – IES	Qtde*	%
Universidade Federal de Uberlândia	9	20,9%
Universidade de Brasília	7	16,3%
FUCAPE	6	14,0%
Universidade de São Paulo	4	9,3%
Universidade do Estado do Rio de Janeiro	4	9,3%
Universidade Estadual de Maringá	4	9,3%
Universidade Federal de Santa Catarina	4	9,3%
Universidade Federal do Rio de Janeiro	3	7,0%
Universidade do Sul de Santa Catarina	1	2,3%
Universidade Presbiteriana Mackenzie	1	2,3%
Total de autores	43	100,0%

Fonte: elaborado pelo autor.

Legenda:(*) Quantidade.

De acordo com os dados levantados, percebeu-se que a maioria dos pesquisadores com artigos publicados são da Universidade Federal de Uberlândia, estado de Minas Gerais, correspondendo a aproximadamente 21% dos pesquisadores com trabalhos sobre as escolhas contábeis. Seguida da Universidade de Brasília e da FUCAPE, correspondentes ao Distrito Industrial e a São Paulo, com 16% e 14%, ou seja, observa-se maior quantidade de pesquisadores na região sudeste. Essa análise corrobora com pesquisa de Leite Filho (2008), cujo o estudo sobre padrões de produtividades dos autores em periódicos nacionais de contabilidade, indicou predominância das universidades públicas em sua análise bibliométrica. O Gráfico 1 indica a relação da quantidade de autores por artigos.

Gráfico 1 - Quantidade de Autores por Artigo



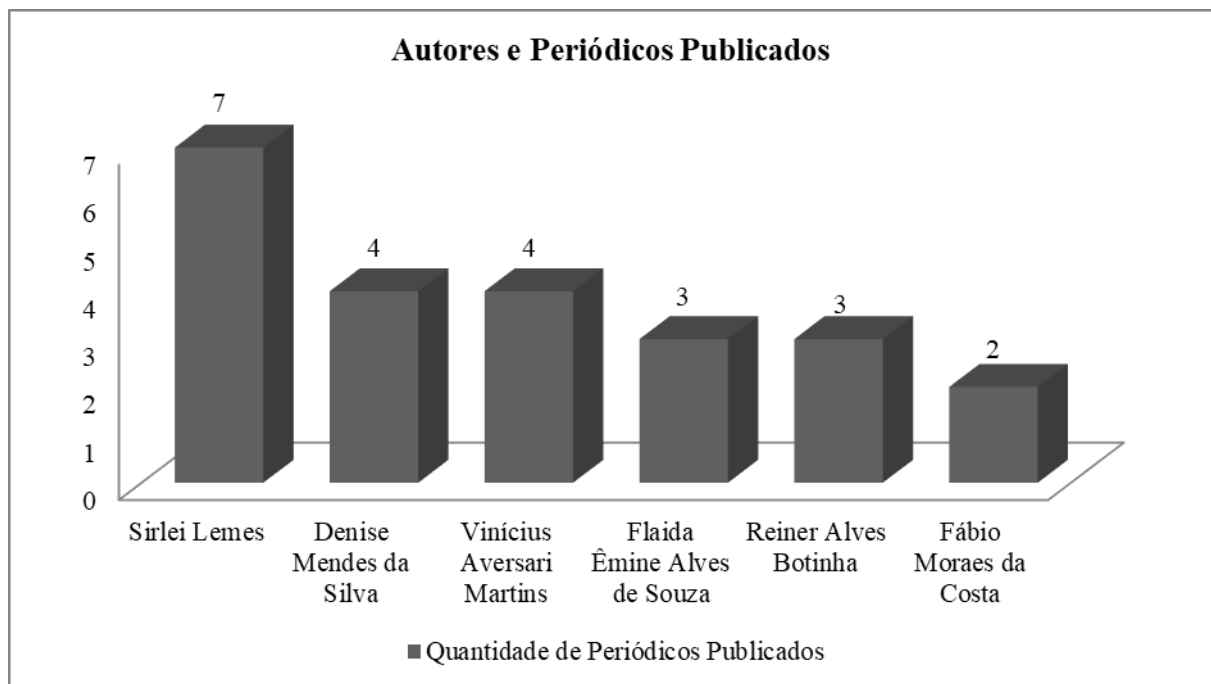
Fonte: elaborado pelos autores.

Ao notar e comparar a quantidade de autores por instituição no Quadro 3 com o Gráfico 1, que apresenta a quantidade de autores por artigo, nota-se a diferença na quantidade

de autores para cada um. O Quadro 3 com 43 autores e o Gráfico 1 com 60 autores. Essa diferença acontece porque o Quadro 3 corresponde a quantidade de autores distintos, ou seja, a relação de cada autor encontrado separadamente na amostra, diferente do Gráfico 1, que é a quantidade de ocorrência de um mesmo autor em outros artigos.

Cada artigo teve sua quantidade de autores correspondentes conforme o Gráfico 1. Nota-se que a maioria dos artigos publicados corresponde a dois autores por artigo, seguido de três autores por artigos. Com essa informação, nota-se a divergência com um dos estudos listados no referencial, o estudo de Leite Filho (2008), no qual o autor concluiu que a maioria das produções acadêmicas nos periódicos da área de Ciências Contábeis referiu-se a trabalhos de apenas um autor. No Gráfico 1 analisado, por sua vez, a relação de apenas um autor está relacionado em apenas um artigo, enquanto no presente estudo encontra-se a predominância de dois autores por artigo. No Gráfico 2, é exibida a relação dos seis autores mais prolíferos entre os periódicos analisados.

Gráfico 2 - Autores mais Prolíferos



Fonte: elaborado pelo autor.

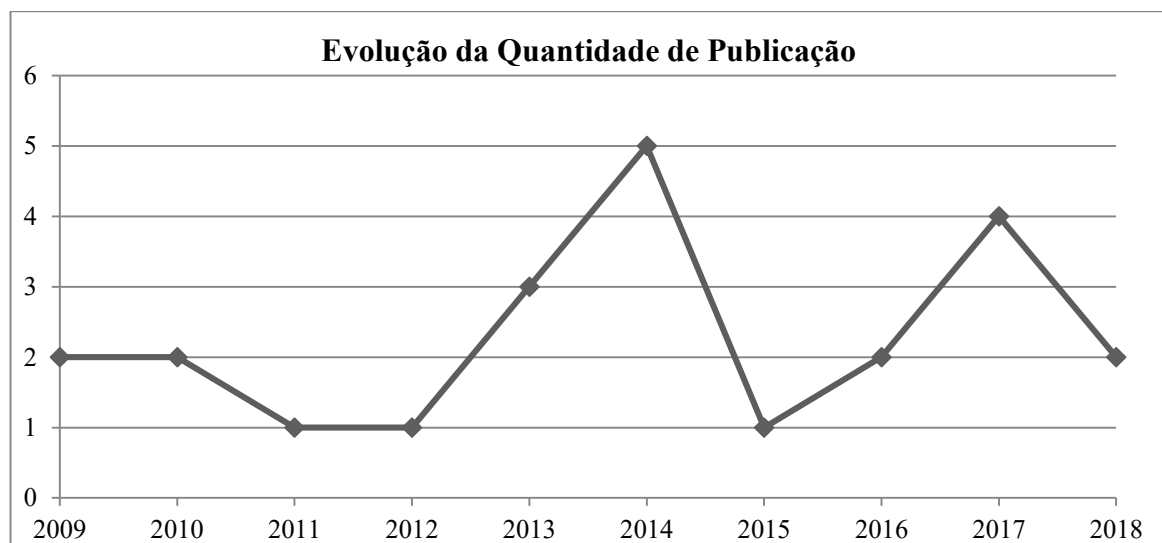
Foram encontrados um total de 60 autores para os 23 artigos como citado na comparação da quantidade de autores no total com a quantidade de autores distintos. Destes autores, como mencionado, 43 eram distintos e somente seis destes publicaram mais de uma vez nessa análise da pesquisa. Dessa forma, os outros 37 autores, cerca de 62%, publicaram um único trabalho durante todo o período analisado (a partir de 2007). Enquanto um autor

participou de sete artigos, outros dois participaram de quatro e de três artigos respectivamente e somente um participou duas vezes.

Vale ressaltar que na relação de autores mais prolíferos, junto com as instituições de ensino mais relevantes, quatro dos seis autores são da Universidade Federal de Uberlândia e entre eles a autora mais prolífera com sete participações em artigos, à pesquisadora Dra. Sirlei Lemes.

Nessa análise, dos 43 autores, 56% correspondem ao sexo masculino e 44% feminino, sendo notável a comparação com os estudos de Araújo, Oliveira e Silva (2009) e Leite Filho (2008), onde houve a predominância do sexo masculino em relação aos autores distintos com publicações. Contudo, se analisado a comparabilidade dos sexos, a quantidade de publicações que foram 23 e a quantidade de autores que totalizaram 60 (autores não distintos) a quantidade corresponde a 50% para cada sexo. Lembrando que o principal autor com mais publicações a respeito do tema escolhas contábeis é do sexo feminino. O Gráfico 3 apresenta a evolução das publicações de artigos por ano.

Gráfico 3 - Evolução das Publicações de Artigos por ano



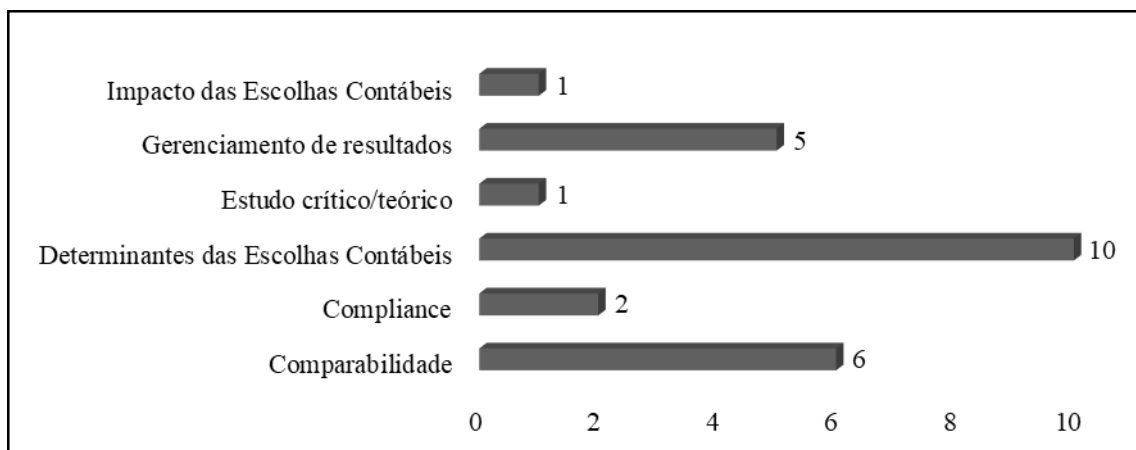
Fonte: elaborado pelo autor.

A presente pesquisa analisou artigos a partir da adoção das IFRS em 2007. Com essa análise, os artigos encontrados sobre o tema escolhas contábeis foram somente entre os anos de 2009 a 2018. Entre esses dez anos analisados, em média, foram publicados dois artigos por ano nos periódicos pesquisados. Nesse intervalo, o ano que mais teve publicações envolvendo o tema escolhas contábeis foi o ano de 2014, com cinco artigos publicados de acordo com o Gráfico 3.

Ainda, em relação ao Gráfico 3 (evolução das publicações de artigos por ano), percebe-se a variação em relação às publicações sobre o tema. Nos anos de 2009 e 2010 que foram os primeiros anos encontrados e analisados, somente dois artigos por ano foram identificados. Assim, nos anos de 2011 e 2012, dois anos seguintes, há uma queda nas publicações, trazendo para esses anos apenas um artigo para cada ano pesquisado. Nos anos de 2013 e 2014, nota-se uma elevação na quantidade de publicações. Há uma nova queda no ano seguinte (2015). O grau de publicações volta a crescer nos anos de 2016 e 2017, e, mais uma vez tem queda no último ano analisado (2018).

A próxima análise consistiu no levantamento sobre os principais estudos e seus resultados. Foram analisados nesse ponto os principais objetivos trabalhados pelos autores em seus artigos e quais os resultados de suas pesquisas. O Gráfico 4 indica os principais objetivos delineados nos artigos encontrados.

Gráfico 4 - Principais Objetivos por Artigo



Fonte: elaborado pelo autor.

Com esse levantamento foi possível determinar os principais estudos feitos pelos autores nesses dez anos de pesquisa sobre o tema escolhas contábeis. Esse apontamento dos artigos, de acordo com o Gráfico 4, considera que a maioria dos pesquisadores se concentraram em estudar sobre os determinantes das Escolhas Contábeis e Comparabilidade.

Os estudos que investigam os determinantes das escolhas contábeis e buscam identificar quais são as características das empresas de acordo com as escolhas realizadas, ou seja, visam identificar se fatores como o endividamento, rentabilidade, tamanho da empresa e outras características podem influenciar nas escolhas das práticas contábeis realizadas diante das opções permitidas pelas normas. Complementarmente, a Tabela 1 aponta sobre quais

normas e/ou elementos contábeis os pesquisadores mais investigaram ao estudar as escolhas contábeis.

Tabela 1 - Análise dos Principais Estudos

Determinantes das escolhas contábeis	Frequência Absoluta
PPI	6
Imobilizado	2
DFC	1
Diferido	1
Hedge	1
Intangíveis	1
Provisões	1
Comparabilidade das escolhas contábeis	Frequência Absoluta
PPI	4
Imobilizado	2
Fidelização de Clientes	1
Intangíveis	1

Fonte: elaborado pelo autor.

Conforme a Tabela 1, os estudos que investigam as características determinantes das escolhas contábeis trabalharam, sobretudo, com as Propriedades Para Investimentos (PPI), seguidos dos Ativos Imobilizados. Similarmente, na relação com a Comparabilidade das Escolhas Contábeis, o principal elemento patrimonial estudado foi também as PPI e os Ativos Imobilizados.

Nessa análise estão os 23 artigos distinguidos por cada estudo. Importante salientar que as ocorrências distintas entre a quantidade de artigos mencionados na tabela e quantidade de artigos analisados se deve ao fato de que em alguns deles pode ter ocorrido mais de um tipo de estudo diferente, podendo-se citar estudos que consideraram a análise de PPI, Imobilizado e Intangível em um mesmo artigo, assim como trabalhos que analisaram tanto a comparabilidade quanto os determinantes.

Em continuidade ao levantamento desses estudos, foram observados nos estudos dos determinantes de PPI, quais foram os determinantes identificados para as escolhas contábeis de PPI. E, para a análise da comparabilidade, observou-se qual foi a comparabilidade encontrada dentro dos estudos de PPI. Vale enfatizar que o grau de comparabilidade que será abordado adiante são dados estabelecidos de acordo com os autores.

Na análise dos quatro estudos sobre comparabilidade em PPI, dois deles também pesquisaram os determinantes das escolhas contábeis. Nos estudos foram identificadas comparabilidades médias e baixas, sendo dois estudos com comparabilidades baixas e dois com comparabilidades médias. Como mencionado anteriormente, essas comparabilidades

(médias e baixas) são determinadas de acordo com os estudos analisados. Ainda, vale destacar, que dos dois estudos que também traziam os determinantes, um deles teve comparabilidade baixa e o outro teve comparabilidade média. Nos estudos que não investigaram determinantes, o uso do método de custo em seus resultados foi mais relevante em relação ao valor justo.

Em relação aos estudos sobre comparabilidade, que evidenciaram os determinantes, eles indicaram diferenças peculiares entre alguns países analisados (Brasil, Portugal, Chile e Peru). Um dos estudos evidenciou que no ambiente nacional as entidades não evidenciam de modo completo as informações obrigatórias sobre a PPI. Com isso, em relação aos métodos de reconhecimento posterior, o uso do custo histórico é mais frequente que o valor justo. Outro estudo encontrou que as empresas têm se dividido entre mensurar as suas PPI por ambos os métodos.

Quanto ao estudo dos seis artigos sobre os determinantes, os principais determinantes encontrados pelos autores foram: auditoria por big four, endividamento, setor, tamanho da empresa, assimetria da informação, e, também em outros artigos, não somente nos artigos encontrados de PPI, o respectivo saldo foi um dos mais encontrados, seja na relevância do saldo da PPI, do saldo do Imobilizado ou do Ativo Diferido, no caso dos artigos trabalhados na amostra. Com essas análises foi possível identificar que esses determinantes influenciaram na prática das escolhas contábeis junto as PPI.

Um dos principais resultados desses determinantes, que foi o mais encontrado, a relação das auditorias por big four, corrobora com estudo de Cunha, Teixeira e Santana (2013). Os autores encontraram que as firmas de auditorias refletem em trabalhos de maior qualidade e assim, quando da classificação da auditoria como *big four*, menor o gerenciamento de resultados das empresas devido à competência técnica e o alto grau de independência das *big four*. Ou seja, a análise dos documentos a serem auditados são trabalhados de forma mais precisa quando analisados por grandes empresas de auditoria.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo geral investigar, por meio de um estudo bibliométrico, as principais características das produções científicas nacionais relacionadas ao tema escolhas contábeis. Para os objetivos específicos da produção do bibliométrico foi feito

um levantamento dos principais conceitos, autoria, evolução da publicação sobre o tema no Brasil, principais instituições pesquisadoras e os principais resultados sobre o tema.

Os dados analisados mostraram que a *Advances in Scientific and Applied Accounting* (A2), *Revista Contabilidade & Finanças (Online)* (A2) e *Revista Universo Contábil* (A2), foram as principais revistas com mais artigos publicados sobre o tema escolhas contábeis.

A universidade com mais publicações em periódicos foi do estado de Minas Gerais, Universidade Federal de Uberlândia. As outras duas principais da amostra foram a Universidade de Brasília e a FUCAPE.

Nas observações quanto a quantidade de autores por artigos, a maioria correspondeu a dois autores. Para análise dos autores foram encontrados 43 autores distintos em relação aos 23 artigos. Dos 43, 37 autores publicaram um único trabalho. Para os outros 6 autores, o autor mais representativo foi da Universidade Federal de Uberlândia, a pesquisadora Dra. Sirlei Lemes. Vale destacar que na relação dos seis autores mais prolíferos, quatro deles também são da Universidade Federal de Uberlândia.

Entre os dez anos analisados, no período de 2009 a 2018, em média foram publicados dois artigos por ano junto aos periódicos, destacando o ano de 2014 com cinco artigos. Vale ressaltar também que o ano de 2017 teve quatro artigos publicados e 2013 teve três. Os outros anos tiveram entre um e dois artigos.

Os principais estudos e resultados dos artigos analisados apontaram que a maioria dos pesquisadores se concentraram em estudar sobre os determinantes e a comparabilidade das Escolhas Contábeis. Nessas análises, a investigação predominante por esses autores tem como principal elemento patrimonial estudado a PPI.

Os resultados sobre essas análises observadas trouxeram que o grau de comparabilidade (grau analisado e informado pelos autores) junto as PPI em escolhas contábeis são, de certa forma, baixos e médios. Correlação a análise geral, mesmo que foram dois tipos de comparabilidade evidenciado (baixos e médios), é evidente que ocorreu os dois, pois houve um grau de comparabilidade em 50% para cada grau, sendo 50% baixo e 50% médio.

Ainda, é notável a relação de evidenciação do método do custo histórico para maioria dos artigos analisados. Entre os determinantes, os mais relevantes foram a auditoria por big four, endividamento, setor, tamanho da empresa, assimetria da informação e relevância do saldo da PPI.

Com os dados levantados e analisados considera-se que a produção científica nacional sob a temática das Escolhas Contábeis é pouco expressiva. Sobre isso, destaca-se que a média

nos últimos dez anos de publicações foram de apenas dois artigos por ano nesses periódicos, o que evidencia a baixa produção acadêmica nacional em detrimento de outros temas da área contábil.

Os resultados desta pesquisa contribuem com a literatura referente às escolhas contábeis e também com a abordagem bibliométrica. Contribui com a literatura nacional ao indicar seus estudos a respeito das escolhas contábeis, em um levantamento bibliométrico, ao ter ampliado o escopo de pesquisas sobre essa temática.

A contribuição prática da pesquisa fundamenta-se na identificação das escolhas mais frequentemente utilizadas e aceitas pelas empresas, o que pode sustentar as decisões de gestores que procuram mais conhecimento delas. A pesquisa teve por limitações as análises no cenário nacional e o levantamento somente em periódicos. A amostra teve apenas 23 artigos estudados, sobretudo de análise de PPI, embora haja uma diversidade de escolhas contábeis no escopo das IFRS.

Para pesquisas futuras sugere-se ampliar a amostra acerca da discussão sobre as escolhas contábeis. Como proposta, recomenda-se incluir a análise de outros meios de divulgação científica como congressos, periódicos internacionais, entre outros. Também, abranger outras áreas afins a ciência contábil, como a administração e economia. Sugere-se ainda, aplicar outros parâmetros bibliométricos como palavras-chave mais evidenciadas, principais referências, entre outros. Lembrando que as análises quantitativas não era o foco do estudo e sim análises mais qualitativas.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, M. E. M. C.; SILVA, D. M. da; MALAQUIAS, R. F.. Escolhas contábeis em propriedades para investimento. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 9, n. 3, p. 1-16, set. 2013.

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

ARAÚJO, R. F.; ALVARENGA, L. A bibliometria na pesquisa científica da pós-graduação brasileira de 1987 a 2007. **Encontros Bibli**, v. 16, n. 31, p. 51-70, 2011.

ARAÚJO, E. A. T.; OLIVEIRA, V. C.; SILVA, W. A. C. Estudo Bibliométrico da Produção Científica sobre Contabilidade Gerencial. In: Seminários em Administração, SEMEAD, 12, 27 e 28 de agosto de 2009, São Paulo, SP. **Anais...** São Paulo: SEMEAD, 2009.

BARBOSA NETO, J. E.; DIAS, W. de O.; PINHEIRO, L. E. T. Impacto da Convergência para as IFRS na Análise Financeira: um Estudo em Empresas Brasileiras de Capital Aberto. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 20, n. 4, p.131-153, out. 2009. Quadrimestral.

BATISTELLA, F. D; BONACIM, C. A.; MARTINS, G. de A. Contrastando as Produções da Revista Contabilidade & Finanças (FEA-USP) e Revista Base (Unisinos). **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 2, n. 3, p. 84-101, 2008.

CPC. **Comitê de Pronunciamentos Contábeis**: Pronunciamentos. 2019. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos>>. Acesso em: 02 jul. 2019.

COSTA, T. de A.; SILVA, A. H. C. e; LAURENCEL, L. da C. Escolha de práticas contábeis: um estudo sobre propriedades para investimento em empresas brasileiras não financeiras de capital aberto. In: Congresso Anpcont, 6, 4 a 6 de junho de 2012, Florianópolis, SC. **Anais**. Santa Catarina: ANPCONT, 2012.

CUNHA, P. R. da; TEIXEIRA, S. A.; SANTANA, A. G. Auditoria independente e a qualidade da informação na divulgação das demonstrações contábeis: estudo comparativo entre empresas brasileiras auditadas pelas Big Four e Não Big Four. In: Congresso Brasileiro de Custos, 20, 18 a 20 de novembro de 2013, Uberlândia, MG. **Anais**. Uberlândia: CBC, 2013.

FERREIRA, A. C. Bibliometria na avaliação de periódicos científicos. **Revista de Ciência da Informação**, v. 11, n. 3, jun. 2006.

FIELDS, T. D.; LYS, T. Z.; VINCENT, L. Empirical research on accounting choice. **Journal of Accounting and Economics**, v. 31, n. 1, p. 255-307, 2001.

FREITAS, K. C.; COSTA, F. M. da. Escolhas Contábeis na Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade: direcionadores das isenções do Pronunciamento Técnico CPC 37. In: Encontro da ANPAD, 36, 22 a 26 de setembro de 2012, Rio de Janeiro, RJ. **Anais**. Rio de Janeiro: EnAnpad, 2012.

IFRS. **International Financial Reporting Standards**. 2019. Disponível em: <<https://www.ifrs.org/>>. Acesso em: 02 jul. 2019.

IKUNO, L. M. Uma análise bibliométrica e epistemológica das pesquisas em contabilidade internacional: um estudo em periódicos internacionais de língua inglesa. 135 f. **Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)** – Universidade de Brasília – UNB, Brasília, 2011.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. D. A. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas. 2007.

LEITE FILHO, Geraldo Alemandro. Padrões de Produtividade de Autores em Periódicos e Congressos na Área de Contabilidade no Brasil: um Estudo Bibliométrico. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v. 12, n. 2, p.533-554, abr. 2008. Bimestral.

MACEDO, M. A. S.; CASA NOVA, S. P. C.; ALMEIDA, K. Mapeamento e Análise Bibliométrica da Utilização da Análise Envoltória de Dados (DEA) em Estudos das Áreas de Contabilidade e Administração. In: Encontro da Anpad, 31, 23 a 26 de setembro de 2007, Rio de Janeiro, RJ. **Anais**. Rio de Janeiro: EnAnpad, 2007.

PERLINGEIRO, B. de C. L. Teoria das Escolhas Contábeis: fair value de derivativos em bancos no Brasil. 2009. 196 f. **Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)** - Curso de Ciências Contábeis, Departamento de Departamento de Contabilidade e Atuária, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

RIBEIRO, H. C. M. Quinze Anos de Produção Acadêmica do Tema Contabilidade Internacional: uma Análise Bibliométrica em Periódicos Brasileiros. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 8, n. 3, p. 1-18, 2014.

RICHARDSON, R. J. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3. ed. **São Paulo**: Atlas, 1999.

SANTOS, A. F. dos; RAUSCH, R. B. Perícia Contábil na Revista Brasileira de Contabilidade: uma análise bibliométrica do período de 1992 a 2008. In: Congresso Brasileiro de Custos, 16, 3 a 5 de novembro de 2009, Fortaleza, CE. **Anais**. Fortaleza: CBC, 2009.

SEKARAN, U., BOUGIE, R. **Research methods for business: a skill building approach**. (6. ed.). Nova Jersey: Wiley 2013.

SERRA, B. P. C.; FIGUEIREDO, F. C.; ALMEIDA, M. I. R. Estratégia no Terceiro Setor: uma análise bibliométrica e de correlação sobre a abordagem acadêmica do tema. **Revista Eletrônica Estratégia & Negócios**, v. 6, n. 1, pp. 229 – 251, 2013.

SILVA, A. H. C. e; SANCOVSCHI, M. Mudanças de Práticas Contábeis em Empresas Privatizadas: estudo de casos no segmento de serviços públicos de distribuição de gás. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 1, n. 166, p. 22-37, jan. 2012.