

- **Área temática:** Globalização e internacionalização de empresas

- **Título:** Produção científica sobre Harmonização Contábil Internacional: um estudo bibliométrico na Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo, no período de 2005 a 2011

AUTORES

ALEXANDRE COSTA QUINTANA

Universidade Federal do Rio Grande (FURG)

quintana@vetorial.net

DIVA CLÁUDIA CORRÊA FERNANDES

Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS

divafernandes82@yahoo.com.br

Resumo:

As limitações na economia e a necessidade de investimentos na capacidade produtiva, para atender tanto o mercado doméstico quanto ao externo, e consequentemente melhorar sua participação no quadro do comércio internacional e global, provocam à necessidade das empresas adequar-se a harmonização contábil internacional, pois isso tende a facilitar o seu acesso a mercados internacionais. A globalização veio a fortalecer a demanda por padrões internacionais de contabilidade. O presente trabalho está situado na área da Bibliometria, tendo como foco os trabalhos que venham a dispor sobre harmonização contábil internacional. O objetivo geral deste estudo é verificar a produção científica específica ou análoga sobre harmonização contábil internacional, na Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo, no período de 2005 a 2011. Em termos metodológicos, quanto aos objetivos esta pesquisa se classifica como descritivo-exploratória. Em se tratando dos procedimentos de pesquisa, trata-se de uma pesquisa documental, utilizando a bibliometria. Concluindo-se que o número de trabalhos desenvolvidos sobre o tema harmonização contábil, na Revista Contabilidade e Finanças, no período de 2005 a 2011, é ainda limitado, e por consequência nota-se que a discussão da harmonização ou convergência contábil está sem dúvida em estágio inicial e se faz urgente estudos nesta linha.

Palavras-chave: harmonização contábil, bibliometria, contabilidade internacional.

Abstract:

The limitations in the economy and the need for investment in productive capacity to meet both the domestic and the external market, and consequently improve their participation in the framework of international trade and global cause the need for companies adapt to international accounting harmonization, as this tends to facilitate their access to international markets. Globalisation is here to strengthen the demand for international accounting standards. This job is located in the area of Bibliometrics, focusing on the work that will have on international accounting harmonization. The overall objective is to study the production of specific scientific or similar international accounting harmonization, in the Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo in the period 2005 to 2011. In

methodological terms, the goals to this research is classified as descriptive and exploratory. In terms of research procedures, it is a documentary research, using bibliometrics. Concluding that the number of work done on the subject accounting harmonization in Revista Contabilidade e Finanças in the period 2005 to 2011, is still limited, and consequently it is noted that the discussion of accounting harmonization or convergence is no doubt early stage and it is very urgent studies in this line.

Keywords: accounting harmonization, bibliometrics, international accounting.

1 INTRODUÇÃO

Devido a limitações na economia e a necessidade de investimentos na capacidade produtiva de grandes empresas, para atender tanto o mercado doméstico quanto ao externo, e consequentemente melhorar sua participação no quadro do comércio internacional e global, é identificada a necessidade das empresas adequar-se a harmonização contábil internacional, pois isso tende a facilitar o seu acesso a mercados internacionais.

De acordo com Melo e Valle (2007), a globalização é um fenômeno irreversível, que envolve países, empresas e pessoas ao redor do mundo. Muitos já compreendem todo o envolvimento decisivo, outros precisam entender como as mudanças no cenário global e novas estratégias são exigidas, a fim de se adaptar a novos quadros internacionais. O ajustamento estrutural das empresas, tendo como finalidade de jogar no mercado internacional, afeta o modo como os países se deslocam na arena global. Assim, com a aceleração da globalização, o papel do setor privado tem sido muito relevante. Até a década de 1990, o governo brasileiro regulamentou a economia, evitando assim uma concorrência internacional. Agora, a economia é mais aberta, mas o papel do governo não é tão claro. Como resultado, segundo a Associação Brasileira de Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, a participação do Brasil nas exportações mundiais em 2005 foi de aproximadamente 1,1%, o que foi absolutamente inexpressivo levando em conta o tamanho da economia brasileira.

A globalização veio a fortalecer a demanda por padrões internacionais de contabilidade. A necessidade de ser adotada uma harmonização é urgente. O ano de 2005 foi marcado pela adoção desses padrões pela Comunidade Européia; no entanto, no Brasil, apenas em 2008, começaram a ser rompidos alguns paradigmas, pois historicamente a Contabilidade Brasileira esteve sempre vinculada às regulamentações por organismos governamentais, levando ao entendimento de que é legado à contabilidade a responsabilidade básica de escrituração e principalmente dos cálculos de impostos.

No Brasil, conforme Niyama (2005), mais precisamente na década de 70 se deu início às alterações significativas na contabilidade, foi apenas o início, mas considerando a apatia profunda vivenciada até então, pode-se dizer que foram mudanças históricas. Os eventos propulsores para tais alterações o autor define como o desenvolvimento do mercado de capitais e a reforma bancária.

O ambiente brasileiro da contabilidade ainda de acordo com Niyama (2005), durante toda a década já citada, seguiu alguns passos substanciais e importantes, para que os eventos contábeis pudessem começar a ser propostos à luz da teoria contábil.

De forma igualmente inovadora nos EUA o *APB – Accounting Principles Board*, segundo Lemes e Carvalho (2009), responsabilizou-se pelo preparo de “normas contábeis” até o início dos anos 70, dispondo então os chamados Princípios Contábeis Geralmente Aceitos nos Estados Unidos (*US GAAP – Generally Accepted Accounting Principles*). Porém em 1973, o *APB* já substituído por outra entidade independente assumiu a incumbência de emitir tais normas, ou seja, a Junta de Normas de Contabilidade Financeira (*FASB – Financial Accounting Standards Board*).

Simultaneamente, no mesmo país, porém, sob uma ótica internacional, provável produto da globalização, surge a necessidade de serem criadas normas internacionais, o Comitê de Normas Contábeis Internacionais (*IASC – International Accounting Standards Committee*), gerando tais normas as *IAS – International Accounting Standards*.

O presente trabalho está situado na área da Bibliometria, tendo como foco os trabalhos que venham a dispor sobre harmonização contábil internacional e diferenças internacionais na elaboração e apresentação das Demonstrações Contábeis. Este estudo pretende agregar

conhecimento para o campo da pesquisa científica e possui a pretensão de estimular as discussões, pois existe muito a ser feito, dúvidas não faltam e de forma geral estas podem ser identificadas a partir das tentativas, equívocos e acertos em muitos países.

Com o intuito de demonstrar a limitação e fragilidade no entendimento a cerca de um assunto tão atual como recorrente é que surge a bibliometria; uma ferramenta capaz de auxiliar no processo de análise da produção científica realizada com base em dados coletados em fontes de pesquisas em determinado período de tempo.

De acordo com Santana (2004) foi realizado uma pesquisa de Contabilidade social no Brasil de 1990 a 2003, através da análise bibliométrica. Como resultados, o autor encontrou indícios de concentração de artigos nos últimos sete anos pesquisados (89%) e na temática de Balanço Social (45%). Foi identificado também que a produção é pequena no que diz respeito a periódicos avaliados pelo *Qualis Capes* (11,8% do total). Verificou ainda uma concentração de artigos com poucos autores, além de evidências de endogenia na área de Contabilidade Social.

Leal, Oliveira e Soluri (2003) analisaram por meio do método bibliométrico, 551 artigos na área de finanças, publicados entre 1974 e 2001 em periódicos nacionais de administração e economia. Já os resultados demonstraram que a maior parte dos artigos apresentou somente um autor, a produtividade dos autores nacionais estava concentrada e diferindo dos padrões descritos pela lei bibliométrica de Lotka.

Diante do exposto surge o seguinte problema de pesquisa: Como está caracterizada a produção científica sobre Harmonização Contábil Internacional e sua Propagação na Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo, no período de 2005 a 2011?

O objetivo geral deste estudo é verificar a produção científica específica ou análoga sobre harmonização contábil internacional, na Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo, no período de 2005 a 2011. De forma a alcançar o objetivo geral foram elaborados os seguintes objetivos específicos: a) identificar a quantidade de autores por artigo e as instituições de ensino a que pertencem; b) identificar os autores com maior número de publicações no período; c) verificar a origem das referências bibliográficas utilizadas; d) indicar e mensurar os principais tópicos abordados; e e) identificar as sugestões para novos estudos sobre o tema. Busca-se então evidenciar neste estudo, a existência e relevância dos temas que foram publicados referentes tanto a harmonização contábil internacional, como da própria contabilidade internacionalizada, de 2005 até 2011.

Devido em parte à globalização, que inegavelmente influi no âmbito econômico, político e social, existe um alto grau de crescimento e desenvolvimento das economias, tanto em países desenvolvidos como em desenvolvimento. Existe também muita incerteza econômica, e instabilidade financeira, porém a harmonização/convergência contábil embora esteja na rodada de discussões de muitos países há bastante tempo, foi em 2005 que de forma irrevogável e determinante a União Européia passou a adotá-la, devido a esta sinalização que foi escolhido 2005 como o ano de início do presente estudo bibliométrico.

Oportunamente são valiosas as pesquisas envolvendo regulamentações entre os diversos organismos, internacionais e nacionais envolvidos tanto na emissão de padrões contábeis como na normatização contábil brasileira. Entende-se que este processo necessita de discussões que embrionariamente ou de forma mais avançada se dêem na academia, entre os estudiosos de questões teóricas e práticas a cerca das dúvidas que inevitavelmente hão de surgir. O ambiente de educação da contabilidade é uma das grandes fontes de pesquisa para todos os profissionais envolvidos.

2 REVISÃO DE LITERATURA

A literatura de suporte ao estudo procurou abranger harmonização de padrões contábeis internacionais, os principais organismos mundiais e regionais responsáveis pela internacionalização da contabilidade e o escopo em que está inserido os temas trabalhados na Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo referentes à internacionalização da contabilidade.

2.1 HARMONIZAÇÕES DE PADRÕES CONTÁBEIS

Nobes e Parker (1995) demonstram grande dificuldade em quaisquer tentativas de classificação de países, de acordo com seus sistemas contábeis. Normalmente os autores dividem os países em dois grupos: o Modelo Anglo-Saxão e o Modelo Continental.

O modelo Anglo-Saxão possui as seguintes características: a) profissão contábil forte e atuante; b) mercado de capitais sólido, uma grande fonte para a captação de recursos financeiros; c) mínima interferência do governo na definição das práticas contábeis; e d) as demonstrações financeiras tendem sempre atender aos investidores.

Ainda de acordo com o trabalho de Nobes e Parker (1995), as características do modelo Continental possuem outras características, sendo estas: a) profissão contábil fraca e pouco atuante; b) uma grande interferência governamental ao estabelecer padrões contábeis, normalmente de natureza fiscal; c) as demonstrações buscam atender primeiro aos credores e o Governo; e d) importância excessiva de bancos e outras instituições financeiras, ao invés de recursos provenientes do mercado de capitais como fonte de captação de recursos financeiros pelas empresas.

Como toda proposta inovadora a harmonização de padrões contábeis internacionais possuem vantagens e desvantagens. Niyama (2005) descreve de forma contundente as duas vertentes deste processo. Em países que não possuem um padrão próprio de sistemas contábeis, tampouco organismos profissionais de classe que sejam fortes a ponto de influenciar na elaboração de normas contábeis, torna-se acessível a implementação de normas contábeis internacionais que facilitem o processo de harmonização, representando uma vantagem.

Por outro lado, não se pode negligenciar que em muitos países emergentes ou desenvolvidos a contabilidade é atrelada à tributação, as normas fiscais praticamente ditam os critérios de avaliação, apropriação e classificação contábeis, nestes casos é uma desvantagem.

2.1.1 Harmonização Contábil

Discutindo o assunto, não são poucas às vezes em que se houve o termo “padronização”, que na verdade trata-se de um grande equívoco no contexto atual, por este motivo é salutar diferenciar-se o termo harmonização de padronização. O primeiro tem por objetivo preservar as particularidades pertinentes a cada país, propiciando reconciliar os sistemas contábeis com outros países, melhorando a troca de informações para interpretação e compreensibilidade. Padronização não admite flexibilização, torna uniforme todos os critérios utilizados. (MULLER e SCHERER, 2009)

Conforme Niyama (2005) o fenômeno da globalização de mercados, a aproximação do mundo nas últimas décadas, resultado do desenvolvimento tecnológico na área de comunicações, o avanço nos meios de transporte e o crescimento do comércio internacional fortaleceram a dependência recíproca entre as nações.

De acordo com o estudo de Leite (2002), as dificuldades no processo de comunicação e os custos seriam incomensuráveis, caso as empresas tivessem de preparar suas demonstrações contábeis de acordo com normas de distintos países, com o intuito de se comunicar com investidores nos diversos mercados de capitais em que operam. Por este motivo, os países que adotam normas contábeis reconhecidas internacionalmente, e por eles entendidas, terão vantagem sobre os demais.

A harmonização das normas contábeis é um movimento que surgiu como forma de maximizar a utilidade da informação contábil, sendo uma preocupação constante nas reuniões de entidades internacionais que trabalham com normas contábeis, pois a procura é por reflexão sobre as vantagens e desvantagens, as pressões exercidas pelos usuários da contabilidade e principalmente a influência da globalização crescente da economia e os obstáculos à adoção da harmonização.

2.1.2 Harmonização Contábil Brasileira

No contexto do presente estudo, percebe-se de forma oportuna quão valiosas são as pesquisas e abordagens sobre origens e fundamentações culturais, incorporadas pelas sociedades, que acabam por dificultar a confluência de regulamentações entre os diversos organismos responsáveis pela emissão de padrões contábeis, e o impacto de uma nova dinâmica de mercado sobre a contabilidade internacional, principalmente na normatização contábil brasileira, como país emergente, que almeja se integrar cada vez mais ao mercado mundial. (SILVA ET.AL., 2004)

Segundo Lemes e Carvalho (2010), existem países que aceitam as IFRS em substituição a normas contábeis nacionais, e outros que as aceitam em complementação ao uso de normas contábeis nacionais, como o Novo Mercado da Bovespa.

Ainda de acordo com o autor citado acima, a alteração mais radical no ordenamento contábil veio em definitivo com a Lei 11.638/07 e do acatamento dos pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis pelas autoridades reguladoras governamentais, colocando-nos na especial condição de um dos únicos, ou o único, país do mundo a implementar por força legal, as normas internacionais nos balanços individuais das empresas ao invés de apenas na condição de consolidados. Pode-se afirmar de forma singular que dentro de poucos anos se mantida a postura brasileira, entre nós as expressões Contabilidade Internacional e Contabilidade Societária significarão uma única coisa.

2.1.3 Principais Organismos Mundiais e Regionais Responsáveis pela Internacionalização da Contabilidade

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade – CFC (2011), os principais organismos mundiais e regionais responsáveis pela internacionalização da contabilidade são: IASB, IFAC, Nações Unidas, IOSCO, OECD, EEC, BSC, CAPA, AIC, FEE. A seguir são definidos e brevemente contextualizados os principais organismos, segundo Niyama (2005):

- a) IASB: *The International Accounting Standards Board* (Colegiado de Padrões Contábeis Internacionais) – É um órgão independente que se destina ao estudo de padrões contábeis. Formado por um Conselho de Membros, constituído por representantes de 140 entidades profissionais do mundo, o Brasil é representado pelo Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

- b) IFAC: *The International Federation of Accountants* (Federação Internacional de Contadores) – Sua natureza é não governamental, que representa a profissão contábil. Possui a participação de 157 membros, sendo o Brasil representado pelo Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) e pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). O IFAC publica padrões profissionais e guias de recomendação por intermédio de seus comitês: 1- Comitê de Padrões de Auditoria; 2- Comitê de Educação; 3- Comitê de Ética; 4- Comitê de Contadores Profissionais para o Gerenciamento dos Negócios; 5- Comitê do Setor Público; e 6- Comitê de Auditores Transnacionais.
- c) Nações Unidas: *United Nations* – Em 1976 foi criado um grupo de especialistas, para monitorar as companhias que possuem atividades principalmente nos países em desenvolvimento, tendo como objetivos: 1- examinar as práticas de *financial reporting* das empresas multinacionais, requeridas em diferentes países; 2- identificar divergências e avaliar propostas para aperfeiçoamento do *financial reporting*; 3- recomendar um conjunto de informações mínimas a serem evidenciadas pelas empresas multinacionais e suas subsidiárias; e 4- contribuir para o processo de harmonização contábil internacional.
- d) IOSCO: *The International Organization of Securities Commission* (Organização Mundial das Comissões de Valores Mobiliários) – Contam com a participação de 115 órgãos reguladores, estes são semelhantes a CVM brasileira, sendo que a mesma por intermédio da Superintendência de Normas Contábeis tem participado regularmente das reuniões periódicas, realizadas pela IOSCO.
- e) OECD: *Organization for Economic Cooperation and Development* (Organização para Desenvolvimento e Cooperação Econômica) – É conhecido como o “Clube dos ricos”, possui por volta de 30 países-membros, ou seja, os países responsáveis pela produção de mais de dois terços do PIB mundial. Sua maior atribuição é com a evidenciação de informações, principalmente com empresas multinacionais. Atualmente é mais conhecida pela sua atuação na área de tributação, utilizando recomendações em nível de convênios e acordos bilaterais.
- f) EEC: *European Economic Community* (Comunidade Econômica Européia) / *The European Union* (União Européia) – Sua relevância se deve na tentativa de harmonização de princípios e práticas contábeis no âmbito da Comunidade Econômica Européia e depois da União Européia foi implementada com a aprovação das diretivas com características supranacionais.
- g) BSC: *Banking Supervision Committee* (Comitê de Supervisão Bancária do Banco de Compensações Internacionais) – Sua principal função, além de atuar como um “Banco Central” para os Bancos Centrais de todos os países é de estabelecer padrões mínimos de capital e patrimônio líquido para os bancos que operam no mercado internacional.
- h) CAPA: *The Confederation of Asian and Pacific Accountants* (Confederação de Contadores da Ásia e do Pacífico) – É o maior organismo regional em matéria contábil e possui como principal missão o desenvolvimento, aperfeiçoamento, coordenação da profissão contábil na região Ásia/Pacífico, para capacitar a profissão no oferecimento de serviços de alta qualidade e de interesse público.
- i) AIC: *Asociación Interamericana de Contabilidad* (Associação Interamericana de Contabilidade) – Organização regional da profissão contábil nas Américas. Sua missão é a de alcançar uma profissão forte e coerente, no âmbito dos contadores das Américas, que cumpra com sua responsabilidade perante a sociedade dentro de um sincero intercâmbio e convivência fraternal.

- j) FEE: *Federation des Experts Comptables Européens* (Federação dos Especialistas Contábeis da Europa) – Organização profissional de contadores, com o objetivo de analisar e também discutir as divergências Internacionais no âmbito contábil, de auditoria e de tributação.

Estas são as ferramentas, ou diga-se o resultado de uma busca constante de harmonização contábil internacional que tem envolvido iniciativas de diversos organismos em nível mundial, como também esforços de muitas entidades profissionais de classe, de âmbito regional. (NIYAMA, 2005)

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Diante da relevância da Harmonização Contábil Internacional, torna-se importante conhecer a ferramenta que auxiliou o presente estudo: a bibliometria. De acordo com Fonseca (1986) a bibliometria é parte da bibliografia, ocupando-se com a medida ou a quantidade aplicada à obra, todos os elementos considerados pela bibliografia, que sejam suscetíveis de mensuração.

Para a realização de um estudo bibliométrico se faz necessário seguir alguns parâmetros que estejam de acordo com o tipo de pesquisa que será objeto do estudo bibliométrico. Foram utilizados como base os estudos constantes no quadro 1, para o desenvolvimento da presente pesquisa, incluindo a construção dos objetivos e procedimentos gerais de elaboração.

Quadro 1

Autores	Título
Guedes e Borschiver	Bibliometria: Uma Ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica.
Alvarenga, Lidia	Bibliometria e arqueologia do saber de Michel Foucault – traços de identidade teóricos – metodológica.
Alvarado, R. Urbizagástegui	A Lei de Lotka na bibliometria brasileira.
Fonseca, Edson Nery	Bibliografia Estatística e Bibliometria: Uma Reivindicação de Prioridades.
Vieira, Hori e Guerreiro	A construção do conhecimento nas áreas de controladoria, logística e gerenciamento da cadeia de suprimento: um estudo bibliométrico.
Moretti e Campanario	A Produção Intelectual Brasileira em Responsabilidade Social Empresarial- RSE sob a Ótica da Bibliometria.

Fonte: Elaborado pelos autores

A vantagem da pesquisa bibliométrica, é a padronização de procedimentos que facilitam a mensuração dos dados coletados, revelando informações sobre a produção científica realizada até o momento sobre os aspectos importantes que já foram tratados, agregando também, conhecimento para novas publicações, que se almeja conhecer, assuntos ainda não explorados.

O presente estudo compreende as publicações referentes à Harmonização Contábil Internacional e assuntos adjacentes, reunidas na Revista Contabilidade e Finanças da

Universidade de São Paulo. O período da amostra compreende o período de 2005 a 2011, perfazendo um total de 7 (sete) anos.

De acordo com os objetivos esta pesquisa se classifica como pesquisa descritivo-exploratória. Conforme Raupp e Beuren (2009), o principal objetivo da pesquisa descritiva é descrever as características de determinada população, fenômeno, ou a relação entre as variáveis. Já a pesquisa exploratória, de acordo com a definição de Severino (2007, p.123), objetiva levantar informações sobre um determinado objeto, desta forma delimita assim um campo de trabalho, mapeia as condições de manifestação desse objeto. Sendo assim, esta pesquisa é descritiva quando apresenta o referencial teórico relacionado à harmonização contábil internacional. Também, do tipo exploratório quando busca conhecer as características apresentadas nos artigos/trabalhos analisados.

Este estudo foi realizado por meio de uma pesquisa bibliométrica, procurando identificar a quantidade de autores por artigo, a instituição de ensino a que pertencem os autores com maior número de publicações no período, a origem e o tipo de referências bibliográficas utilizadas; os principais tópicos abordados e identificação de sugestões para novos estudos, com a finalidade de análise e abrangência.

Conforme Moretti e Campanario (2009) o termo “bibliometria” foi usado pela primeira vez na década de 1920, disciplinando um conjunto de métodos para medir textos de qualquer natureza, porém se tornou uma disciplina oficial com o artigo *Statistical Bibliography or Bibliometrics?* Pritchard (1969), que em suma propunha a utilização de métodos quantitativos para investigar a produção escrita como o elemento principal da comunicação do conhecimento de C, T & I. Com a informatização decorrente do avanço tecnológico, a bibliometria conheceu grande impulso, o que lhe permitiu criar mais fáceis e precisos mapas do conhecimento, credenciando-se a tornar-se uma importante ferramenta de políticas em C, T & I.

Em se tratando dos procedimentos de pesquisa, trata-se de uma pesquisa documental. Conforme Gil (2007, p.45) “a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa”. Para Raupp e Beuren (2009), a notabilidade da pesquisa documental justifica-se no momento em que informações dispersas podem ser organizadas, revelando uma nova importância como fonte de consulta.

Na presente pesquisa foram coletados dados nos trabalhos publicados no portal da Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo relacionados à harmonização contábil internacional. Quanto ao problema, o mesmo é abordado de forma qualitativa, buscando verificar a caracterização da produção científica supracitada. Seguindo as definições de Raupp e Beuren (2009) os estudos qualitativos descrevem a complexidade de determinados problemas, analisando a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais. Em relação à seleção da amostra, estes foram: primeiramente por meio dos títulos dos artigos, na sequência pelos resumos e por último por palavras-chaves. Sendo os artigos selecionados com base nas terminologias empregadas: Harmonização Contábil Internacional, Diferenças Internacionais na Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis e Principais Organismos mundiais e regionais responsáveis pela internacionalização da contabilidade.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

De acordo com Peleias e Bacci (2004) foi grande o sucesso do I Congresso Brasileiro de Contabilidade, o que motivou a realização de muitos outros eventos similares; nos quais

continuaram a discussão e os esforços para o aperfeiçoamento da profissão, para valorização dos profissionais da área, e para a consolidação da regulamentação aplicável à profissão e à prática contábil.

Contudo é irrefutável que as motivações para tais discussões em torno da profissão, como também em relação à consolidação da regulamentação surgiram e surgem até hoje no meio acadêmico; sendo este o veículo fidedigno para que novas idéias através de embasamentos teóricos induzam aos discentes a criação de trabalhos seminais que serão submetidos à avaliação em Congressos, Convenções e similares, contribuindo definitivamente ao enriquecimento de publicações como a Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo e outras tantas.

De acordo com a própria Revista Contabilidade e Finanças, seu objetivo é a divulgação de artigos/trabalhos de professores/pesquisadores e alunos sendo preservadas as opiniões emitidas nos artigos, ou seja, um universo de contemplação do conhecimento.

Em se tratando de Contabilidade Internacional e suas associações não poderiam ser diferentes, igualmente a Revista objeto deste estudo bibliométrico demonstra uma ampla gama de diversos assuntos adjacentes a Harmonização Contábil Internacional

Esta seção é caracterizada pela produção científica da Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo; referentes às diferenças internacionais na elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, as harmonizações de padrões contábeis internacionais e os principais organismos mundiais e regionais responsáveis pela internacionalização da contabilidade e o escopo em que está inserido os temas trabalhados, por meio da apresentação dos resultados do estudo bibliométrico efetuado. Foram identificados 15 artigos correlacionados ao objetivo do presente estudo, conforme o Quadro 2, a seguir:

Quadro 2 – Artigos Analisados

Nº	Ano	Título
1	2005	Planos de incentivos baseados em Opções de Ações: Uma exposição das Distinções encontradas entre as demonstrações contábeis enviadas à CVM e à SEC.
2	2005	A Definição de Activos nas estruturas conceptuais da Informação Financeira.
3	2005	Processo de Harmonização de Contabilidade na América Latina: O Caminho para as Normas Internacionais.
4	2006	Conservadorismo em Cinco Países da América do Sul.
5	2006	Efectos de La Normalización Contable Internacional em España y Portugal para un Sector Económico Estratégico.
6	2006	Remuneração em Opções de Ações: O SFAS 123 Revisado.
7	2007	Ajustes aos US-GAAP: Estudo Empírico sobre sua relevância para empresas Brasileiras com ADRs negociados na Bolsa de Nova Iorque.
8	2008	Contabilização de Títulos e Valores Mobiliários: Uma comparação entre as Normas Brasileiras, do FASB e do IASB.
9	2008	Conservadorismo Contábil e Timeliness: Evidências Empíricas nas Demonstrações Contábeis de Empresas Brasileiras com ADRs negociados na Bolsa de Nova Iorque.
10	2008	Accounting Quality and the Adoption of IASB Standards – Portuguese Evidence.
11	2008	Os Impactos na Atividade de Auditoria Independente com a Introdução da Lei Sarbanes – Oxley
12	2009	Comparabilidade entre o resultado em BR GAAP e U.S. GAAP: Evidências das

		Companhias Brasileiras listadas nas Bolsas Norte-Americanas.
13	2010	Comitê de Auditoria versus Conselho Fiscal adaptado: A visão dos analistas de Mercado e dos Executivos das Empresas que possuem ADRs
14	2010	Análise da relação Risco e Retorno em carteiras compostas por índices de Bolsa de Valores de países desenvolvidos e de países emergentes integrantes do Bloco Econômico BRIC
15	2010	The External Impacts of Central Bank Independence "OS IMPACTOS EXTERNOS DA INDEPENDÊNCIA DOS BANCOS CENTRAIS"

Fonte: Dados da pesquisa

Vislumbrando o Quadro 2, nota-se que praticamente não houve uma concentração de pesquisas relacionados ao tema objeto do estudo, ocorreu uma leve oscilação de 3 a 4 artigos por ano, exceto os períodos de 2007 e 2009, onde foi identificado somente um artigo no ano e 2011, que por ser uma publicação quadrimestral, a primeira do corrente ano já ocorreu sem nenhuma publicação na área. A seguir, a Tabela 1, apresenta a quantidade de autores por artigo, buscando responder ao primeiro objetivo específico, deste estudo.

Tabela 1 – Quantidade de autores por artigo

Quantidade de Autores	Quantidade de Artigos	%
1 autor	3	20,00
2 autores	11	73,33
3 autores	1	6,67
Total	15	100,00

Fonte: Dados da pesquisa

Com relação à quantidade de autores por artigo, demonstrada na Tabela 1, ficou evidenciado uma concentração considerável, sendo que, 73,33% dos artigos teve 2 autores, somente os restantes 26,67 se dividem entre 1 e 3 autores, com uma tendência para 1 autor, perfazendo 20%. Acrescenta-se às informações da tabela 1, que no total dos 15 artigos houve 27 autores, estabelecendo uma média de 1,8 autores por artigo. E ainda pelo estudo bibliométrico realizado, verificou-se que dos 27 autores, houve um total de 24 autores diferentes, pois 2 autores tiveram mais de uma ocorrência. A relação dos autores está disposta na Tabela 2, a seguir:

Tabela 2 – Ordem dos artigos publicados por autores e Instituição de Ensino Superior - IES

Ranking	Nomes dos autores	Artigos	IES
1°	Fábio Moraes da Costa	3	FUCAPE Business School
2°	Alexsandro Broedel Lopes	2	USP
	Adriano Gomes da Silva, Alceu Haruo Fuji, Antonio Robles Junior, José Odálio dos Santos, Paula Augusta Coelho	1	Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
	Alessandra Cristina de Oliveira Costa	1	FUCAPE Business School
	Alexssander de Antonio Nunes, José Augusto Veiga da Costa Marques	1	FACC/UFRJ – RJ
	Ana Isabel Moraes		ISCTE – LISBOA
3°	José Dias Curto	1	

Ariovaldo dos Santos, Fernando Caio Galdi, Luiz Nelson Guedes de Carvalho	1	USP
C. Esther Falcón Pérez, Juana Fuentes Perdomo	1	Universidad de Las Palmas – España
Carroll Howard Griffin	1	Finance of College of Global Business, USA
Fernanda Furuta	1	FIA
Isabel Martínez Conesa, Mercedes P. Manzano	1	Facultad de Econ. y Empresa de Murcia – Spain
Luis Sérgio Ribeiro dos Santos	1	FASERRA/FABAVI/FACELI
Manuel Castelo Branco	1	Faculdade de Econ. da Univ. do Porto – Portugal
Sirlei Lemes	1	UFU - Universidade Federal de Uberlândia

Fonte: Dados da pesquisa

Com base na Tabela 2, é percebido que o autor com o maior número de publicações é Fábio Moraes da Costa, da FUCAPE Business School, com a publicação de 3 artigos relacionados ao tema de estudo. Em seguida, Alexsandro Broedel Lopes da USP possui 2 publicações. Em relação aos demais artigos, cada um foi elaborado por diferentes autores, não se repete em nenhum momento os mesmos autores entre as publicações. Com isto complementa-se os dois primeiros objetivos específicos do atual estudo, porém, quando são referidas as instituições de ensino, pode-se analisar na Tabela 3 a representatividade de cada uma dentro do espaço amostral.

Tabela 3 – Representatividade das Instituições de Ensino Superior

Instituto de Ensino Superior	Qte. de autores	%
FACC/UFRJ – RJ	2	8,33
Faculdade de Economia da Universidade do Porto - Portugal	1	4,17
Facultad de Econ.y Empresa de la Universidad de Murcia-Spain	2	8,33
FASERRA/FABAVI/FACELI	1	4,17
Finance of College of Global Business and Prof. Studies, USA	1	4,17
FUCAPE Business School	2	8,33
Fundação Instituto de Administração – FIA	1	4,17
ISCTE – LISBOA	2	8,33
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo	5	20,83
Universidad de Las Palmas de Gran Canaria – España	2	8,33
Universidade de São Paulo – USP	4	16,67
Universidade Federal de Uberlândia – UFU	1	4,17
Total	24	100,00

Fonte: Dados da pesquisa

Na Tabela 3, é observado que está na vanguarda a Pontifícia Universidade Católica de São Paulo que se apresenta com 5 autores significando 20,83%, seguida pela Universidade de São Paulo – USP com 4 autores envolvidos com publicações objeto deste estudo. As demais Instituições variam com a participação entre 1 e 2 autores. Destaca-se, por meio da Tabela 3 a

diversidade de Instituições envolvidas, entre nacionais e internacionais, perfazendo um total de 12 Institutos de Ensino Superior.

As referências contidas nos artigos pesquisados de acordo com o item (c) dos objetivos específicos foram separadas em duas categorias: nacionais e estrangeiras, conforme Tabela 4, a seguir.

Tabela 4 – Origem das Referências

Período	Nacionais		Estrangeiras		Total	%
	Qte. Referência	%	Qte. Referência	%		
de 2005 a 2011	86	23,82	275	76,18	361	100,00
Total	86	23,82	275	76,18	361	100,00

Fonte: Dados da pesquisa

As informações dispostas na Tabela 4 evidenciam uma predominância singular da literatura estrangeira com 76,18% contra 23,82% de referências nacionais. Pode-se indicar por observação que tal resultado se deve ao próprio objeto da pesquisa, ou seja, harmonização e as diferenças internacionais na classificação das Demonstrações Contábeis.

A seguir serão evidenciados os assuntos mais relevantes, ou seja, os temas tratados nas publicações analisadas, referentes à apresentação das demonstrações contábeis, à harmonização contábil, e os principais organismos mundiais e regionais responsáveis pela internacionalização da contabilidade caracterizando os principais aspectos abordados. Assim atende-se ao objetivo específico (d) deste estudo, estes estão apresentados na Tabela 5, a seguir:

Tabela 5 – Apresentações das demonstrações contábeis

Temas Tratados	Qte.	%
Distinções entre demonstrações contábeis apresentadas ao mercado de capitais nacional e internacional	4	21,05
Normas Contábeis dos Planos de Opções de Ações	3	15,79
Educação na interpretação das demonstrações contábeis	4	21,05
Auditoria	6	31,58
Demonstrações Contábeis Brasileiras	2	10,53
Total	19	100,00

Fonte: Dados da pesquisa

Ao interpretar a Tabela 5, percebe-se que dentre os assuntos mais citados estão aqueles que relacionam a importância das apresentações das demonstrações contábeis com a Auditoria, com 31,58%. De modo geral, é identificada uma relação direta dos temas tratados com a forma que se apresentam as demonstrações. Nota-se a igualdade percentual entre o tema, “Distinções entre demonstrações contábeis apresentadas ao mercado de capitais nacional e internacional” e “Educação na interpretação das demonstrações contábeis”, em 21,05%, pois se tratando de harmonização contábil se percebe que existe uma preocupação na educação e interpretação das normas.

Tabela 6 – Harmonização de Padrões Contábeis

Temas Tratados	Qte.	%
----------------	------	---

Realização de Harmonização da Contabilidade no Brasil	2	8,69
Harmonização nos diversos ambientes, (Brasil, União Européia, USA)	10	43,48
Questões controversas para a Contabilidade	3	13,04
Normas de Contabilização dos Títulos e Valores Mobiliários	1	4,35
Estágio atual da Convergência	2	8,70
Bolsas de Valor (em diversos ambientes macroeconômicos)	5	21,74
Total	23	100,00

Fonte: Dados da pesquisa

Como já era esperado devido ao que foi apurado até o presente momento do estudo, a harmonização de padrões contábeis em muitos países foi o tópico principal a ser considerado nos trabalhos publicados na Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo no tocante ao tema citado na Tabela 6, com um percentual de 43,48%.

De acordo com Leite (2001), a globalização tem sido tão grande e intensa, que alterou praticamente todos os aspectos da sociedade mundial, redefinindo completamente o conceito de propriedade e riqueza, erguendo novos países e derrubando antigas potências.

Seguem-se outras questões igualmente relevantes e devidamente arguidas nas publicações analisadas, o reflexo nas bolsas de valor ao redor do mundo, 21,74%, é algo impossível de ser negligenciado e chega a ser uma consequência natural do processo de harmonização e que suscitam controversas e muitas discussões em torno do tema contabilidade e convergência, chegando a um percentual considerável de 13,04%.

Tabela 7 – Principais Organismos Mundiais e Regionais responsáveis pela Internacionalização da Contabilidade

Temas Tratados	Qte.	%
Evolução dos principais Organismos Regionais e Internacionais	5	41,67
Contextualização do tema em diversos ambientes nacionais	3	25,00
Relevância dos ajustes aos US-GAAP	2	16,67
Crises Financeiras (incluindo a de 2008-2009)	1	8,33
Sistemas ambientais: jurídicos, política fiscal e metas de inflação	1	8,33
Total	12	100,00

Fonte: Dados da pesquisa

Em uma normalidade atribuída ao tópico em questão, é natural o percentual de temas envolvendo a evolução dos principais organismos regionais e internacionais, com 41,67%, pois na prática esta “evolução” tem se apresentado de forma natural na medida em que surgem as dúvidas e entraves envolvendo os diversos sistemas sociais, que nos remete ao percentual de 25%, ocupando o segundo lugar dos temas tratados em relação ao item aqui considerado.

Pode-se com tranquilidade atribuir os 16,67% na relevância dos ajustes aos US-GAAP, como outra consequência de todo arcabouço que envolve a harmonização contábil internacional, passando por transformações, tendo-se por verdade se tratar de um mecanismo que envolve as sociedades de diversas nações e suas mutações.

No quadro 3 são descritas sugestões de temas para novos estudos. Estas sugestões foram apresentadas nos artigos analisados nesse estudo.

Quadro 3 - Sugestões para novos estudos

Sugestões
Demonstrar as distorções apresentadas no uso do método atual que proponham aprimoramento nos atuais métodos de contabilização e divulgação.
Avançar no processo de encontrar um conjunto de normas para reduzir a diversidade na contabilidade, bem como diferentes critérios para o reconhecimento, mensuração ou publicação, que afeta diretamente a compreensibilidade e comparabilidade da informação financeira internacional.
Analisar qual o impacto da Governança Corporativa na utilização do Conservadorismo; se a necessidade das empresas reportarem em outra configuração contábil (USGAAP ou IFRS) impacta na utilização do Conservadorismo; se diferentes setores da economia utilizam o Conservadorismo de maneira diferente e ainda se o Conservadorismo é utilizado da mesma maneira, independente do tamanho da empresa, isto é, as empresas de grande porte utilizam o Conservadorismo da mesma forma que empresas médias ou pequenas.
Avaliar como as alterações da norma impactaram nas percepções dos investidores sobre o desempenho das empresas. Adicionalmente, há espaço para testes sobre o tipo de modelo de mensuração utilizado pelas empresas para o cálculo do <i>fair value</i> e o respectivo reconhecimento pelo mercado da informação gerada por cada tipo de modelo.
Nesse sentido, novas pesquisas poderiam ser desenvolvidas considerando o controle acionário e também a estrutura de governança de cada empresa.
Investigar a utilização do conservadorismo entre as empresas brasileiras emissoras e não emissoras de ADRs, nas empresas que praticam gerenciamento de resultados, em setores específicos da economia, entre empresas brasileiras com maior e menor grau de liquidez e endividamento, bem como a influência da governança corporativa e o impacto dos problemas de agência, através de <i>proxies</i> tais como a forma de remuneração no conservadorismo e na oportunidade da informação contábil. Uma nova linha interessante de pesquisa é a avaliação do nível de conservadorismo pelo modelo DeBasu (1997) entre empresas com maiores e menores <i>Market to Book</i> .
Realizar pesquisa junto aos usuários das demonstrações financeiras e aos próprios empresários.
Futuros estudos devem ser elaborados, considerando a inclusão de outros índices de bolsa de valores e ativos financeiros, além de utilizar diferentes períodos e métricas estatísticas.
Analisar as empresas que não estão sujeitas à Sox e que, voluntariamente, formaram o Comitê de Auditoria.

Fonte: Dados da pesquisa

Nota-se destaque em sugestões relacionadas a estudo sobre Conservadorismo e governança, como temas relacionados diretamente a harmonização contábil.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Muitas são as limitações econômicas, porém a necessidade de investimentos na capacidade produtiva de grandes corporações é irrefutável; para atender o mercado doméstico e também melhorar a participação no quadro do comércio internacional e global, partindo do princípio fundamental que se faz necessário estudar, adequar-se e programar a harmonização contábil internacional, desta forma que serão facilitados os acessos das empresas a mercados internacionais.

Foram utilizados alguns estudos existentes para servirem como base para o desenvolvimento da presente pesquisa, estes na área de bibliometria e outras afins, pois são necessários seguir alguns parâmetros para construção de objetivos geral e específicos. De modo amplo, o objetivo do trabalho é verificar a produção científica específica ou até mesmo análoga sobre harmonização contábil internacional, utilizando como meio de consulta a Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo, no período de 2005 a 2011; e

a partir deste objetivo geral surgiram outros mais específicos, como um facilitador ao abordar os aspectos que envolvem um estudo bibliométrico.

Em relação à quantidade de autores por artigo, ocorreu uma grande concentração entre os trabalhos analisados, ou seja, 73,33% destes tinham somente dois autores por estudo. Entretanto foi percebido uma variação entre estes autores, um autor esteve presente em apenas 3 artigos, enquanto outro somente em 2, e os demais mantiveram-se pulverizados entre os trabalhos analisados, perfazendo um total de 24 autores distintos.

Mantendo a mesma retórica, duas instituições obtiveram uma concentração de trabalhos entre 5 e 4, a Pontifícia Universidade Católica de São Paulo e a Universidade de São Paulo respectivamente, total de 37,5%, o restante foi igualmente pulverizado entre outras Instituições de Ensino Superior.

Durante o estudo foi realizado uma sub-divisão de temas tratados e incorporados ao específico selecionado, sendo estes: - Apresentações das Demonstrações Contábeis; - Harmonização de padrões contábeis; e – Principais Organismos Responsáveis pela Internacionalização da Contabilidade. Outro dado não menos importante abordado neste estudo foi a origem das referências utilizadas pelos trabalhos a cerca da Harmonização Contábil Internacional, sendo que 76,18% foi utilizada referências internacionais contra 23,82% nacionais.

Por fim, percebe-se que o número de 15 trabalhos desenvolvidos sobre o tema harmonização contábil, na Revista Contabilidade e Finanças, no período de 2005 a 2011, é ainda limitado, em função da importância do tema, e por consequência nota-se que a discussão da harmonização ou convergência contábil está sem dúvida em estágio inicial e se faz urgente estudos nesta linha, tendo com sugestão temas como conservadorismo, governança, critérios para o reconhecimento, mensuração ou publicação, que afetam diretamente a compreensibilidade e comparabilidade da informação financeira internacional, impacto nas percepções dos investidores sobre o desempenho das empresas, entre outros assuntos.

6 REFERÊNCIAS

ALVARADO, Rubén Urbizagástegui. A Lei de Lotka na Bibliometria Brasileira. Bibliotecário Associado da Universidade de Califórnia, Roverside. **Biblioteca de Ciências. Ci. Inf.**, Brasília, v. 31, n.2, p. 14-20, maio/ago.2002.

ALVARENGA, Lúcia. Bibliometria e arqueologia do saber de Michel Foucault – traços de identidade teórico-metodológica. **Escola de Biblioteconomia da Universidade Federal de Minas Gerais**. Disponível em: < <http://www.scielo.br/pdf/ci/v27n3/27n3a02.pdf> >

ECHTERNACHT, T. H. de Souza. O Ensino da Contabilidade Internacional nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis no Brasil. **XXXI Encontro da ANPAD, ENAMPAD 2007**. Disponível em: < http://www.fappamaiba.com.br/fap/index.php?option=com_docman..>

FONSECA, E. Nery da. Bibliografia Estatística e Bibliometria: Uma Reivindicação de Prioridades. **Universidade de Brasília**. Ci. Inf. Rio de Janeiro. 2 (1):5-7, 1986.

FOUCAULT, Michel. **Qu'est ce qu'un auteur. Bulletin de la Société Française de Philosophie, LXIV**, jul. – sept., 1969. p. 73-104 – Texto republicado em inglês, em 1977 e 1979, em publicações editadas pela Cornell University Press.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GUEDES, Vânia L. S. e BORSCHIVER, S. Bibliometria: Uma Ferramenta Estatística para a Gestão da Informação e do Conhecimento, em Sistemas de Informação, de Comunicação e de Avaliação Científica e Tecnológica. – **Universidade Federal do Rio de Janeiro–UFRJ**. Disponível em: < <http://dici.ibict.br/archive/00000508/01/VaniaLSGuedes.pdf> >

LEAL, R., OLIVEIRA, J., e SOLURI, A. Perfil da Pesquisa em Finanças no Brasil. **Revista de Administração de Empresas**, v.43(1), p.91-104. 2003

LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. Normas Contábeis Internacionais – Uma Visão para o Futuro. **Cadernos da Faculdade Cenecista de Varginha – FACECA**, v.11, n. 1, p. 51-65, jan/jun. 2002.

LEMES, S., CARVALHO, L. Nelson. **Contabilidade Internacional para Graduação**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEMES, Sirlei e CARVALHO, L. N. Guedes de. Efeito da Convergência das Normas Contábeis Brasileiras para as Normas Internacionais do IASB. In: **4º Congresso da USP – Controladoria e Contabilidade**. Disponível em: <<http://www.congressospf.fipecafi.org/artigos/42004/345.pdf>>

MORETTI, S. L. do Amaral, CAMPANARIO, M. de Abreu. – A Produção Intelectual Brasileira em Responsabilidade Social Empresarial – RSE sob a Ótica da Bibliometria. **RAC Curitiba**, v 13, Edição Especial, art. 5, p. 68-86. Junho 2009 – Disponível em: < <http://www.anpad.org.br/rac> >

MULLER, A. Nicolas, SCHERER, L. Márcio. **Contabilidade Avançada e Internacional** – Alterações traduzidas pela Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007. 1 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

NIYAMA, J. Katsumi. **Contabilidade Internacional**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PELEIAS, I. R. e BACCI, J. Pequena Cronologia do Desenvolvimento Contábil no Brasil: Os primeiros pensadores, a padronização contábil e os Congressos Brasileiros de Contabilidade. **Revista Administração On Line – FECAP** – Volume 5, n.3, p 39-54 jul/ago/set 2004.

PRITCHARD, A. A statistical bibliography or bibliometrics? *Journal of Documentaries*, 25(4), 348-349. 1969.

RAUPP, Fabiano Maury. BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTANA, C. M. Produção do Conhecimento em Contabilidade Social no Brasil (1990 a 2003) uma abordagem bibliométrica, 2004. 292 p. *Dissertação* (Mestrado em Controladoria e

Contabilidade) - **Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo**. Disponível em: < <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos>>

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, ET. AL. Harmonização de Normas Contábeis: Um Estudo sobre as divergências entre Normas Contábeis Internacionais e seus reflexos na Contabilidade Brasileira. **Revista Contemporânea de Contabilidade** a. 01 v.01 n.01 jan./116 jun. 2004.

THERRIEN, S. M. Nóbrega e THERRIEN, J. – Trabalhos Científicos e o Estado da Questão: reflexões teórico-metodológicos. **Estudos em Avaliação Educacional**, v 15, n 30, jul-dez./2004.