

# **Controle Interno: um Estudo Bibliométrico (2004-2010) Comparativo da Produção Científica no Brasil através de Publicações da Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração**

**Erica Xavier Fde Souza**  
erica.xavier@feac.ufal.br  
UFAL/FBV

**Adriana Cordeiro de Moraes**

UFAL

**Dayana Roberta Melo do Nascimento**

UFAL

**Hallyson Dilson Laurindo Bezerra**

UFAL

**Isabela Gomes Agra**

UFAL

**Resumo:** O presente estudo examina os artigos publicados sobre o tema Controle Interno entre 2004 e 2010 comparando as publicações disponibilizadas pela Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, a ANPAD. Elegemos como fonte de pesquisa a própria biblioteca digital da ANPAD. O material encontrado foi analisado a partir de dez categorias: 1) ano de publicação do estudo; 2) número de autores que desenvolveram cada artigo; 3) sexo dos autores; 4) titulação do autor; 5) a instituição de ensino da formação acadêmica atual de cada autor; 6) tipologia do artigo; 7) área de aplicabilidade do estudo (se pública, privada ou geral); 8) tema principal de pesquisa abordado no artigo; 9) atual ocupação profissional dos autores; 10) Região do autor. Verificou-se que grande parte dos estudos brasileiros são realizados em parceria entre mais de um autor, resultando em publicações mais ricas de conhecimento. Os nordestinos são os que mais publicam e os que possuem mais títulos de doutorado. A modalidade metodológica predominante é a bibliográfica. Quanto à forma de abordagem é quantitativa. O foco de estudo percebido nesse estudo é a área pública e, em detrimento disso, há uma preocupação dos autores em demonstrar a adequação dos controles internos existentes nas entidades e órgãos da administração pública às normas existentes sobre o tema, medindo vez ou outra a eficiência e

eficácia desses controles quanto ao aspecto gerencial (controle interno como ferramenta de apoio á tomada de decisão).

**Palavras Chave: Controle interno - Pesquisa Bibliométrica - ANPAD - -**

## 1. INTRODUÇÃO

Controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos. Essas ações têm a finalidade de conferir precisão e confiabilidade aos dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a aderência às políticas administrativas prescritas.

Nosso trabalho tem como principal função fazer um mapeamento sobre características (semelhantes e discordantes), sobre os profissionais que desenvolveram materiais científicos sobre o assunto Controle Interno no Brasil durante os anos de 2004 até 2010. O mesmo foi elaborado por meio de uma revisão bibliométrica, onde foram analisados os trabalhos divulgadas pela ANPAD – Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração na última década.

Analisar a produção científica de uma área ou um determinado assunto sobre o aspecto bibliométrico não é uma experiência nova, ao contrário do que maioria das pessoas pensa. Observamos na literatura que pesquisadores de diversas áreas recorrem aos estudos desse tipo para levantamento de indicadores de produção científica.

A informação contida na internet é de que em meados anos 80 houve um declínio na produção científica utilizando esse tipo de estudo, o bibliométrico, porém com o advento da informática as técnicas e procedimentos quantitativos ganharam espaço novamente e com isso os autores retomaram a utilização da bibliometria em suas pesquisas.

O tema Controle Interno é algo que ganha, no Brasil, importância com o passar dos anos visto a necessidade de maior confiabilidade e segurança de informações, estoques, entre outros.

Observe que esse modelo inicia-se pela introdução. Para aqueles que estão acostumados a participar do SEGeT, essa é uma alteração significativa, em relação aos eventos dos anos anteriores.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

O controle interno é tratado e entendido de diferentes formas, a depender da área de atuação e utilização dos usuários. Na leitura dos vários conceitos dados por vários autores que se ocuparam do assunto, nota-se que não existe uma unidade de pensamento sobre o que se deve entender por Controle Interno.

Para Almeida (1996, p.50), “o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

A definição de controle interno, constante das Normas Brasileiras para o Exercício da Auditoria Interna, diz: "Controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecido sejam atingidos. Essas ações têm a finalidade de conferir precisão e confiabilidade aos dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a aderência às políticas administrativas prescritas"

Concorda com a Norma Brasileira o Instituto de Auditores Internos do Brasil, Audibra (1992, p.48), ao registrar:

(...) controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos. A Alta Administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar uma razoável certeza de realização.

O Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados afirma que o significado de Controle Interno é: "O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adaptadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábilísticos, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas executivas prescritas."

A Instrução Normativa do Departamento de Tesouro Brasileiro, conceitua Controle Interno como sendo: "O conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizado com vistas a assegurar que o objetivo dos órgãos e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público."

Diante destes conceitos, é importante ressaltar que o controle interno não é necessariamente um complexo sistema de rotinas e procedimentos burocráticos que necessite ser implementado exatamente como indicado nos livros e normas, para que funcione de modo satisfatório.

De acordo com a FASB (Financial Accounting Standards Board), controle interno consiste num conjunto de políticas e procedimentos que são desenvolvidos e operacionalizados para garantir razoável certeza acerca da confiança que pode ser depositada nas demonstrações financeiras e nos seus processos correlatos, bem como na correta apresentação daquelas demonstrações financeiras, garantindo que foram preparadas de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos que incluem políticas e procedimentos de manutenção dos registros contábeis, aprovações em níveis adequados e salvaguarda de ativos.

O controle interno tem como objetivos proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa. Para Fayol (1981, p.139), o controle tem por objetivo "assinalar as faltas e os erros a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição".

Como foi observado o conceito de Controle Interno é bastante abrangente. O que se verifica, de imediato, é que o Controle Interno refere-se não apenas aos aspectos diretamente relacionados às funções de contabilidade e finanças, mas sim a todos os aspectos das operações de uma empresa.

### 3. RESULTADOS

O presente estudo desencadeou-se através de 10 aberturas, sendo elas:

Ano de publicação do estudo;

Número de autores que desenvolveram cada artigo;

Sexo dos autores;

Titulação do autor;

A instituição de ensino da formação acadêmica atual de cada autor;

Tipologia do artigo;

Área de aplicabilidade do estudo (se pública, privada ou geral);

Tema principal de pesquisa abordado no artigo;

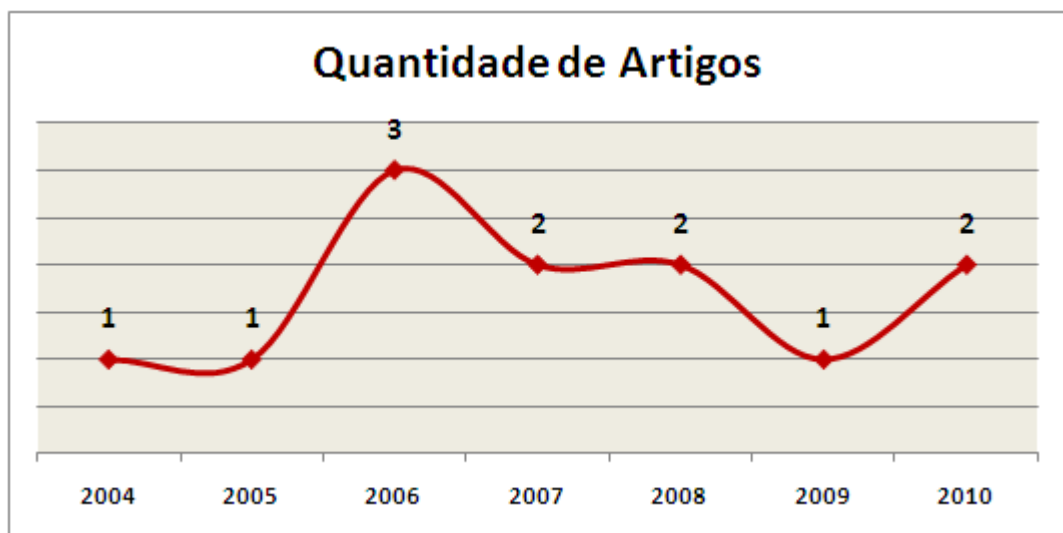
Atual ocupação profissional dos autores;

Região do autor.

Apresentamos, a seguir, os resultados na forma de gráficos e tabelas de análise bibliométrica realizada.

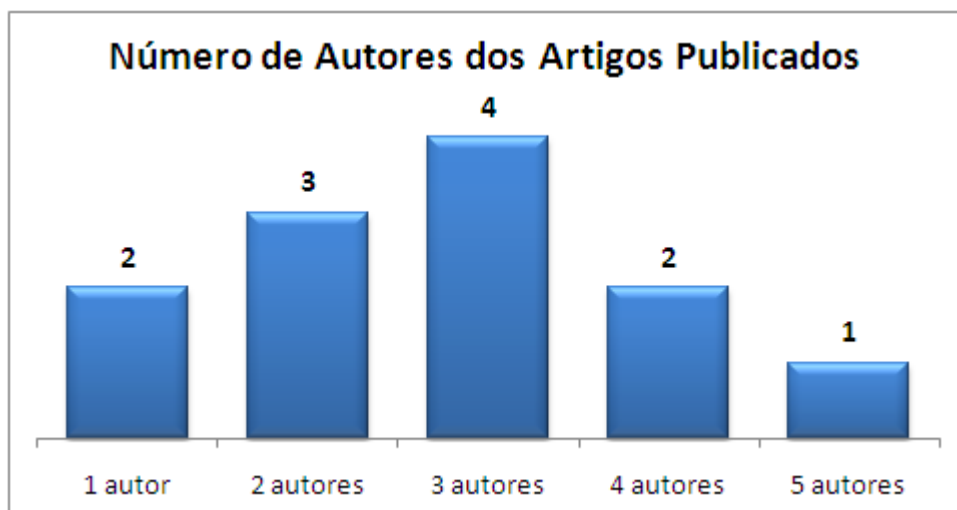
O trabalho é elaborado a cerca de um total de 12 artigos encontrados no site na Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, esses que foram publicados entre os anos de 2004 a 2010.

A figura 1 mostra a evolução anual da produção acadêmica que vai de 2004 a 2010. Percebe-se que não há uniformidade da produção de artigos no período estudado, com registro da quantidade máxima no ano de 2006. Seria esperado que nos anos de 2009 e 2010, talvez, tivéssemos alta na elaboração de trabalhos a cerca do assunto em decorrência da aprovação da NBCT 16.8 a qual estabelece referenciais para o controle interno visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público.



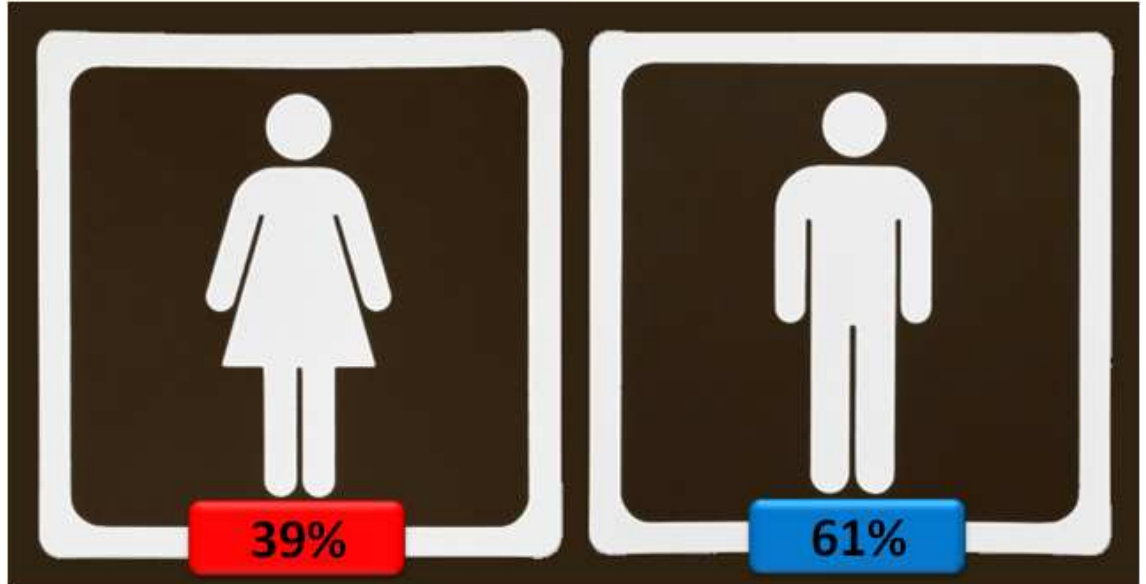
**Figura 1 - Distribuição dos artigos publicados no site da ANPAD e que tratam do assunto Controle Interno entre os anos de 2004 a 2010**

Na figura 2 observamos como está a composição de autores na elaboração dos artigos. Vejamos que dificilmente os trabalhos são desenvolvidos por 1 pessoa apenas, o que convencionalmente é entendido como riqueza de conhecimento (no caso da produção em conjunto).



**Figura 2 - Número de autores dos artigos publicados**

O estudo mostra que ao todo 33 autores foram responsáveis pela elaboração dos 12 artigos encontrados na pesquisa. A distribuição do sexo dos autores não é tão uniforme visto que a grande maioria são homens (61% do total de autores). As mulheres somam um total de 13, o que corresponde a 39% do universo de autores que produziram material sobre controle interno nesse período (2004-2010) (Conforme figura 3).

**Figura 3 - Mix de autores com relação ao sexo (Masculino / Feminino).**

A respeito da titulação do autor evidencia-se na pesquisa que a produção é rica e de renome, visto que o nível dos autores na maioria das vezes atinge o nível de doutorado, com 48% do total de autores envolvidos em trabalhos sobre o assunto Controles Internos.

Notamos ainda a baixa participação de profissionais que possuem semente a graduação nesse âmbito de pesquisa. É o que mostra a figura a seguir (4).

**Figura 4 - Titulação dos autores envolvidos com os artigos de Controle Interno durante os anos de 2004 a 2010 e com publicações no site da ANPAD.**

Com relação às instituições de ensino que estão formando esses profissionais que produziram tratados a respeito do objetivo de estudo dessa pesquisa, elas totalizaram 14 instituições. Destaque especial para a Universidade de São Paulo – USP, responsável pela formação de 21% dos profissionais que produziram material nesse período (2004-2010).

Vale ressaltar a presença de apenas 1 instituição internacional dentre todas as presentes no estudo. A grande maioria possui formação em território nacional (93% nas instituições são Nacionais). Ver figura 5

Posição no Ranking	Instituição	Nº de Autores
1º	Universidade de São Paulo	7
2º	Universidade Federal do Ceará	5
3º	Universidade Federal de Santa Catarina	4
4º	Universidade Federal de Pernambuco	3
4º	Universidade Federal do Rio Grande do Norte	3
5º	Universidade Federal da Paraíba	2
6º	Centro Universitário do Maranhão	1
6º	Fundação Getúlio Vargas São Paulo	1
6º	Universidade de Brasília	1
6º	Universidade Estadual do Ceará	1
6º	Universidade Federal de Minas Gerais	1
6º	Universidade de Miami	1
6º	Universidade Federal de São Carlos	1
6º	Universidade Federal do Rio Grande do Sul	1
6º	Não Identificado	1
Total		33

Figura 5 - Ranking de instituições de ensino responsáveis pela formação dos autores envolvidos no estudo.

Além das características já mencionadas, podemos observar ainda que a grande maioria dos autores envolvidos no estudo é da região Nordeste do Brasil, uma maioria esmagadora de 61% (20 autores dos 33), conforme mostra a figura 6:

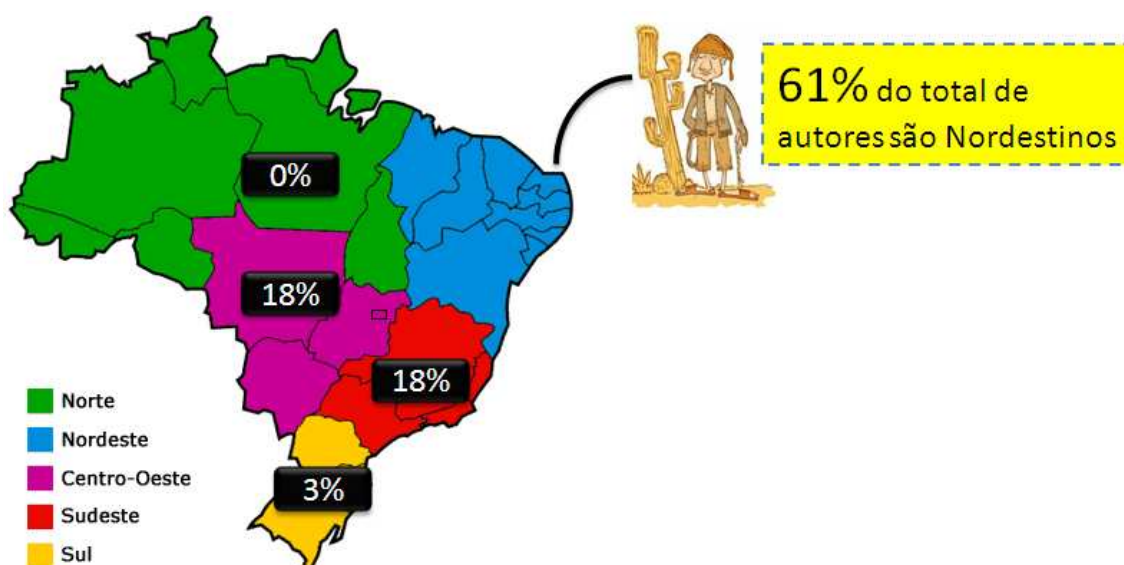


Figura 6 - Mapeamento geográfico da região dos autores envolvidos na pesquisa bibliométrica em discussão.

Com relação à tipologia do artigo, teremos duas vertentes (conforme figura 7): Uma com relação à modalidade da pesquisa e outra com relação à forma de abordagem. Os resultados revelam que na maioria dos casos o perfil dos trabalhos expostos é:

Quanto à modalidade de pesquisa: Estudo exploratório

Quanto á forma de abordagem: Qualitativa

Quanto à área de aplicabilidade dos estudos trazidos pelos autores ao longo desses 7 anos de publicações de artigos relacionados ao tema de Controles Internos, veremos que a área publica possui destaque com problemas de pesquisas que esses profissionais. Talvez aí esteja implícita a influencia da área de atuação dos autores, detalhe que veremos a seguir.

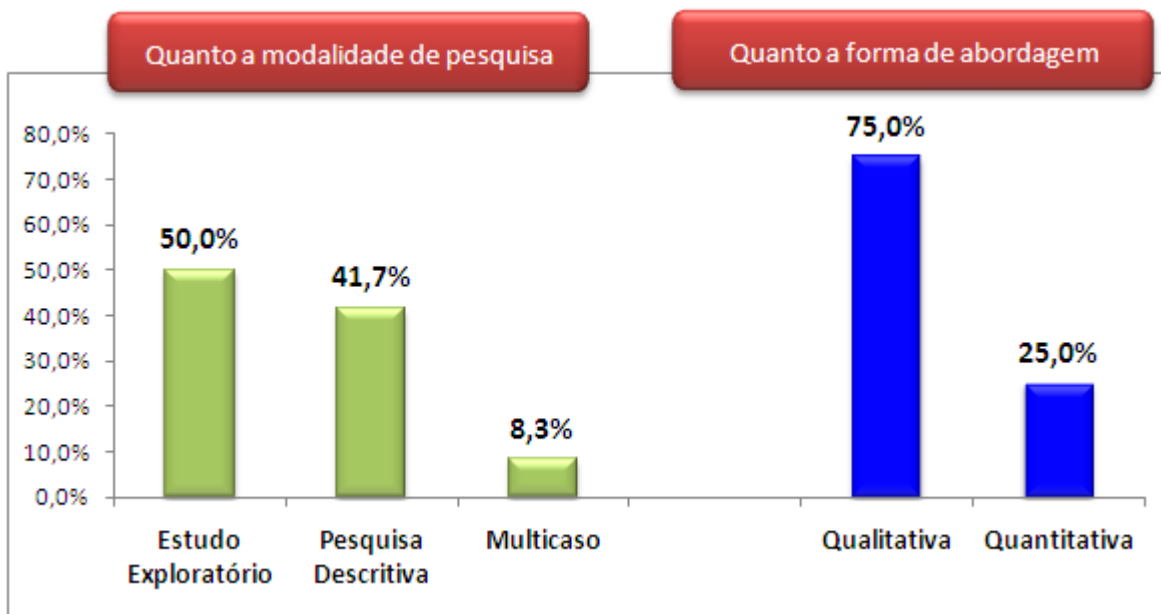


Figura 7 - Características da tipologia dos artigos objetivo de estudo dessa pesquisa

A distribuição dos trabalhos por área pode ser conferida na figura abaixo (8):

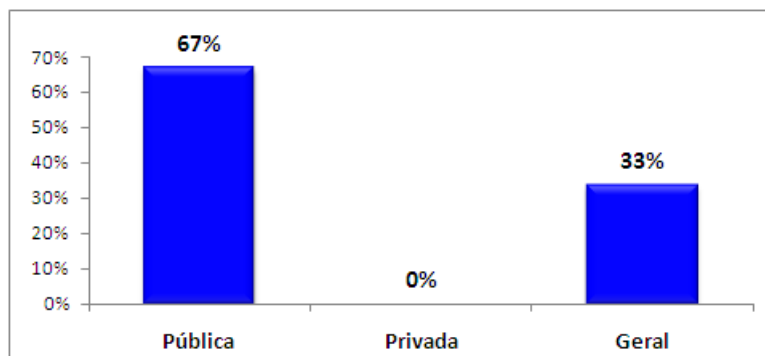


Figura 8 - Distribuição % dos artigos com relação à área de utilização dos Controles Internos

O tema de estudo da pesquisa que é encontrado ao longo da análise dos 12 artigos possuem uma concentração maior na área pública, consoante à característica apresentada anteriormente.

Entre os temas ganham destaque os assuntos relacionados a controles internos na administração pública, controladoria e controle interno como ferramenta da tomada de decisão.

Por fim, os profissionais que estiveram envolvidos com artigos sobre Controle Interno no Brasil durante os anos de 2004 e 2010 estão, atualmente, em sua maioria trabalhando na



área pública, mas não como contador ou profissão liberal do tipo, eles estão na verdade em instituições de ensino multiplicando seus conhecimentos.

Na figura 9 pode ser visto a distribuição da atual ocupação dos autores:

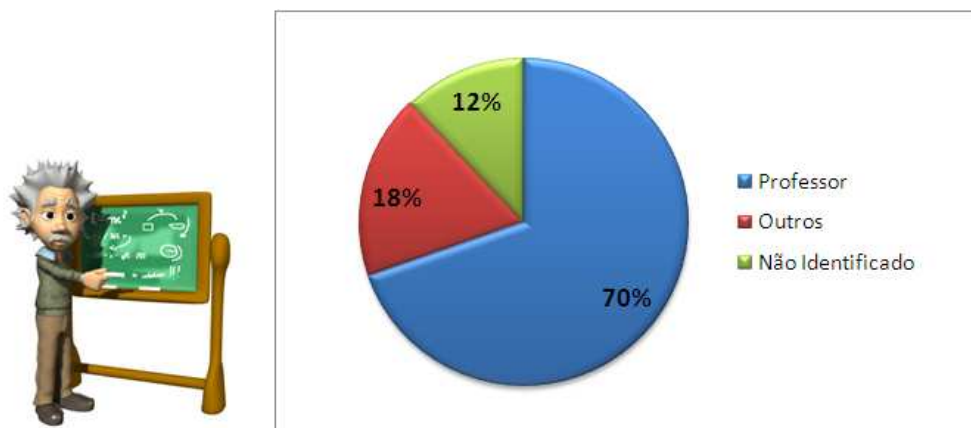


Figura 9 - Ocupação atual dos autores dos artigos.

## 5. CONCLUSÕES

O estudo bibliométrico permite dizer que na última década houve no Brasil publicações bem distribuídas ao longo dos anos sobre o tema Controles Internos.

A produção científica presente na biblioteca digital da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração possui aspectos bastante peculiares e forma, em conjunto, um perfil claro do profissional brasileiro desenvolvedor de conhecimentos acerca do assunto já exposto (controle interno).

A preocupação vista é mais voltada para a área pública, o que é normal se levar em consideração que a presença de controle no universo privado é mais efetivo, constante, do que na administração pública e em seus órgãos. Essa preocupação tem um fundo de relação com a própria área de atuação dos profissionais autores desses artigos, já que grande maioria atua como professores em institutos educacionais e/ou mesmo em órgãos como Controladoria, Fazenda pública, para não citar outros.

O nordeste é destaque como região produtora desse conhecimento, porém o sudeste e sul não ficam sem ser percebidos.

## 6. REFERÊNCIAS

**ALBERTON, A.** Uma metodologia para auxiliar no gerenciamento de riscos e na seleção de alternativas de investimentos em segurança. Dissertação de mestrado. Engenharia de Produção. Universidade Federal de Santa Catarina, 1996.

**BEACH, R.; MUHLEMANN, A. P.; PRICE, D. H. R.; PATERSON, A. & SHARP, J. A.** A review of manufacturing Flexibility. *European Journal of Operational Research*, v. 122, 2000, pp. 41-57.

**OLIVEIRA, U. R.** Gerenciamento de riscos operacionais na indústria por meio da seleção de diferentes tipos de flexibilidade de manufatura. 2009. 246 f. Tese (Doutorado em Engenharia Mecânica) – Faculdade de Engenharia do Campus de Guaratinguetá, Universidade Estadual Paulista, Guaratinguetá, 2009.

**PADOVEZE, C. L. & BERTOLUCCI, R. G.** Proposta de um Modelo para o Gerenciamento do Risco Corporativo. In: *Anais XXV Encontro Nacional de Engenharia de Produção*, Porto Alegre, 2005