

**UNIVERSIDADE DE RIO VERDE (UniRV)
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

LUCIENE DE SOUZA BORGES

**CUSTO NO SETOR PÚBLICO: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DOS
ARTIGOS PUBLICADOS NO CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS
ENTRE OS ANOS DE 2011 À 2015**

**RIO VERDE-GOIÁS
2016**

LUCIENE DE SOUZA BORGES

**CUSTO NO SETOR PÚBLICO: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DOS ARTIGOS
PUBLICADOS NO CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS ENTRE OS ANOS DE
2011 À 2015**

Trabalho de conclusão de Curso apresentada à Banca Examinadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Rio Verde (UniRV) como exigência para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Ricardo Neves Borges.

**RIO VERDE-GOIÁS
2016**

BORGES, Luciene de Souza

Custo no Setor Público: uma análise bibliométrica dos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos 2011 à 2015. / Luciene de Souza. - 2016. 67f.

Trabalho de Conclusão de Curso II (Graduação) para obtenção do título em Bacharel em Contabilidade apresentado à Universidade de Rio Verde - UniRV, Faculdade de Ciências Contábeis, 2016.

Orientador: Prof. Me. Ricardo Neves Borges

1. Contabilidade Pública. 2. Custo no setor público. 3. Bibliometria.

LUCIENE DE SOUZA BORGES

**CUSTO NO SETOR PÚBLICO: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DOS
ARTIGOS PUBLICADOS NO CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS
ENTRE OS ANOS DE 2011 À 2015**

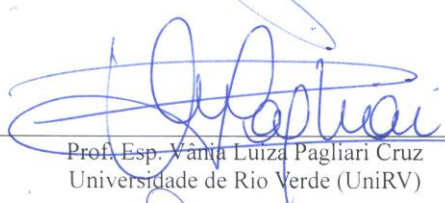
Trabalho de Conclusão de Curso II apresentado a Banca Examinadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Rio Verde (UniRV), como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Rio Verde, GO, 10 de novembro de 2016

BANCA EXAMINADORA



Prof.^a Me. Ricardo Neves Borges
Universidade de Rio Verde (UniRV)



Prof. Esp. Vania Luiza Pagliari Cruz
Universidade de Rio Verde (UniRV)



Prof.^a Ma. Eliene Aparecida de Moraes
Universidade de Rio Verde (UniRV)

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar agradeço a Deus por me dar a oportunidade de mais uma vez está cursando um curso superior, onde ainda há tantas pessoas à mercê do conhecimento, sou muito grata por Ele me proporcionar mais esta vitória. A minha família que ao longo dos períodos deu apoio para não desistir da caminhada, estimulou para superar os obstáculos e poder concluir mais uma etapa.

Em especial ao Mestre Ricardo Neves Borges, pela paciência, disponibilidade, conhecimento e discernimento para conduzir o andamento deste trabalho, suas sugestões que muito agregaram a pesquisa e a sensibilidade em detectar os tópicos para a valoração do trabalho.

Por fim, agradeço a todos os professores do curso de Ciências Contábeis que me proporcionaram conhecimento ao longo da caminhada.

RESUMO

A Contabilidade pública iniciou-se no Brasil com a chegada da família real onde foi criado o Conselho da Fazenda para orientar a administração real na arrecadação dos tributos e nos gastos públicos. Ao longo dos anos, com a globalização, a contabilidade pública passou pelo processo de conversão das normas internacionais voltadas ao setor público e à criação da Lei de Responsabilidade Fiscal, que muito agregou ao setor público tornando suas demonstrações harmonizadas e padronizadas, trazendo fidedignidade e confiabilidade às entidades públicas. A presente pesquisa tem como objetivo geral realizar estudo bibliométrico dos artigos publicados no CBC na área de custo no Setor Público nos anos de 2011 à 2015. Esta pesquisa classifica como exploratória, sendo realizada sobre o método dedutivo, o procedimento é bibliográfico e análise de conteúdo, coleta de dados indireta; a investigação da pesquisa é quantitativa, a população e amostra da pesquisa são 143 artigos, essa seleção é intencional e não probabilística. Assim os principais dados da pesquisa foram autores mais referenciados: Gil com 45 citações, o livro mais mencionado 'Como elaborar projetos de pesquisa' do autor Gil com 39 referências, o site mais acessado é o www.planalto.gov.br com 162 acessos, o periódico mais citado foi a revista de Administração Pública com 78 menções e a área de maior publicação dos artigos foi a temática de custo no setor público com 32 artigos.

Palavras-chave: Contabilidade Pública. Custo no setor público. Bibliométrico.

ABSTRACT

The public accounting began in Brazil with the arrival of the royal family which created the Farm Board to guide the actual administration in the collection of taxes and public spending. Over the years with the globalization public accounting went through the conversion process of international standards aimed at the public sector and the creation of the Fiscal Responsibility Law, which greatly added to the public sector making its harmonized and standardized statements, bringing reliability and reliability entities public. This research has the general objective conduct bibliometric study of the articles published on the CBC in the cost area in the Public Sector in the years 2011 to 2015. This research classified as exploratory, being held on the deductive method, the procedure is bibliographic and content analysis , collection of indirect data, survey research is a quantitative, population and survey sample are 143 articles, this selection and intentional and not probabilistic. Thus the main data of the research were most referenced authors Gil with 45 citations the most mentioned book How to make bibliographic projects Gil author with 39 references, the most visited site is the www.planalto.gov.br with 162 hits, the journal more cited was the public administration magazine with 8 mentions and the area of greatest publication of articles was the cost issue in the public sector with 32 articles.

Keywords: Public Accounting. Cost in the public sector. Bibliometric.

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - Demonstração do Resultado Econômico-Janeiro de 2012 do Estado de Tapajós ...	24
TABELA 2 - Variáveis e métodos	30
TABELA 3 - Quantidade de autores e coautores CBC 2011 à 2015	31
TABELA 4 - Áreas Pública CBC 2011 à 2015	32
TABELA 5 - Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015.....	37

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 - Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015.....	34
GRÁFICO 2 - Revistas mais referenciados no CBC 2011 à 2015	39
GRÁFICO 3 - <i>Sites</i> mais referenciados no CBC 2011 à 2015	40
GRÁFICO 4 - Educação Superior <i>versus</i> Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015 .	42
GRÁFICO 5 - Educação Superior <i>versus Sites</i> mais referenciados no CBC 2011 à 2015	43
GRÁFICO 6 - Educação Superior <i>versus</i> Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015 ...	44
GRÁFICO 7 - Educação Superior <i>versus</i> Revistas mais referenciados no CBC 2011 à 2015	45
GRÁFICO 8 - Educação Básica <i>versus</i> Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015	46
GRÁFICO 9 - Educação Básica <i>versus Sites</i> mais referenciados no CBC 2011 à 2015	47
GRÁFICO 10 - Educação Básica <i>versus</i> Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015.....	48
GRÁFICO 11 - Educação Básica <i>versus</i> Revistas mais referenciados no CBC 2011 à 2015 .	49
GRÁFICO 12 - Saúde <i>versus</i> Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015.....	50
GRÁFICO 13 - Saúde <i>versus Sites</i> mais referenciados no CBC 2011 à 2015.....	51
GRÁFICO 14 - Saúde <i>versus</i> Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015.....	52
GRÁFICO 15 - Saúde <i>versus</i> Revistas mais referenciados no CBC 2011.....	53
GRÁFICO 16 - Temática custo voltada ao setor pública <i>versus</i> Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015	55
GRÁFICO 17 - Temática custo voltado ao setor público <i>versus Sites</i> mais referenciados no CBC 2011 à 2015	56
GRÁFICO 18 - Temática custo voltado ao setor público <i>versus</i> Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015	57
GRÁFICO 19 - Temática custo voltado ao setor público <i>versus</i> Revistas mais referenciados no CBC 2011	58
GRÁFICO 20 - Teoria diversa de custo <i>versus</i> Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015.....	59

GRÁFICO 21 - Teoria diversa de custo <i>versus</i> Sites mais referenciados no CBC 2011 à 2015 ..	61
GRÁFICO 22 - Teoria diversa de custo <i>versus</i> Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015.....	62
GRÁFICO 23 - Teoria diverso de custo <i>versus</i> Revistas mais referenciados no CBC 2011à 2015.....	63

LISTA DE SIGLAS

CBC – Congresso Brasileiro de Custo

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

NBC – Norma Brasileira de Contabilidade aplicada ao setor Público

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	13
1.2 PROBLEMAS DE PESQUISA	14
1.3 OBJETIVOS	15
1.3.1 Geral	15
1.3.2 Específicos	15
1.4 JUSTIFICATIVA	15
1.5 DELIMITAÇÃO DO TEMA.....	16
2 REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA.....	17
2.2 CONTABILIDADE DE CUSTO	20
2.3 CUSTO NO SETOR PÚBLICO.....	21
2.3.1 Demonstração contábil decorrente da norma NBC T 16.11	23
2.4 BIBLIOMETRIA.....	25
3 PROCEDER METODOLÓGICO	27
3.1 QUANTO AOS OBJETIVOS	27
3.2 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS	27
3.3 QUANTO À ABORDAGEM.....	28
3.4 QUANTO À COLETA DE DADOS E PERÍODOS A SEREM PESQUISADOS	28
3.5 QUANTO À INVESTIGAÇÃO.....	29
3.6 POPULAÇÃO E AMOSTRA	29
3.7 VARIÁVEIS E MÉTODOS	29
3.8 TRATAMENTO DOS DADOS	30
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	31
4.1 AUTORES E COAUTORES NOS ARTIGOS PUBLICADOS	31
4.2 ÁREAS PÚBLICAS	32
4.3 AUTORES MAIS REFERENCIADOS	34
4.4 LIVROS MAIS REFERENCIADOS	36
4.5 PERIÓDICOS MAIS REFERENCIADOS	38
4.6 <i>SITES</i> MAIS REFERENCIADOS.....	40

4.7 RESULTADO POR ÁREA	41
4.7.1 Educação superior <i>versus</i> Autores mais referenciados	41
4.7.2 Educação superior <i>versus</i> Sites mais referenciados	42
4.7.3 Educação superior <i>versus</i> Livros mais referenciados	43
4.7.4 Educação superior <i>versus</i> Revista mais referenciados	45
4.8 EDUCAÇÃO BÁSICA.....	45
4.8.1 Educação básica <i>versus</i> Autores mais referenciados	46
4.8.2 Educação básica <i>versus</i> Sites mais referenciados	47
4.8.3 Educação básica <i>versus</i> Livros mais referenciados.....	48
4.8.4 Educação básica <i>versus</i> Revistas mais referenciados	49
4.9 SAÚDE.....	50
4.9.1 Saúde <i>versus</i> Autores mais referenciados	50
4.9.2 Saúde <i>versus</i> Sites mais referenciados	51
4.9.3 Saúde <i>versus</i> Livros mais referenciados	52
4.9.4 Saúde <i>versus</i> Revistas mais referenciados	53
4.10 TEMÁTICA DE CUSTO VOLTADO AO SETOR PÚBLICO	54
4.10.1 Temática de custo voltada ao setor público <i>versus</i> Autores mais referenciados....	54
4.10.2 Temática de custo voltada ao setor público <i>versus</i> Sites mais referenciados....	55
4.10.3 Temática de custo voltada ao setor público <i>versus</i> Livros mais referenciados..	56
4.10.4 Temática de custo voltada ao setor público <i>versus</i> Revistas mais referenciados...	58
4.11 TEORIA DIVERSA DE CUSTO	59
4.11.1 Teoria diversa de custo <i>versus</i> Autores mais referenciados.....	59
4.11.2 Teoria diversa de custo <i>versus</i> Sites mais referenciados.....	60
4.11.3 Teoria diversa de custo <i>versus</i> Livros mais referenciados.....	61
4.11.4 Teoria diversa de custo <i>versus</i> Revistas mais referenciados.....	63
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	64
REFERÊNCIAS	67

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A contabilidade pública no Brasil teve início com a vinda da família real para o Brasil, onde foi criado o Conselho da Fazenda, o qual orientava a administração real na arrecadação e no controle dos gastos públicos; nesse período a contabilidade servia somente para controlar e fazer a distribuição e arrecadação de tributos. Com o passar dos anos, a contabilidade pública evoluiu e deixou de ser meramente uma ferramenta de recolhimento e controle de estoque e despesas, e chegou aos dias atuais como peça fundamental na tomada de decisão (ARAÚJO; ARRUDA, 2009). Assim, define-se contabilidade pública como um ramo da Ciência Contábil voltada para o registro, controle e a demonstração dos fatos mensuráveis em moeda, que afetam o patrimônio da União, Estado e dos Municípios e suas variações (ARAÚJO; ARRUDA, 2009).

Outro aspecto relevante quando se trata da contabilidade pública, foi a convergência das normas internacionais voltadas ao setor público, onde começou a se exigir uma harmonização nas demonstrações contábeis e conseqüentemente uma informação mais fidedigna, compreensiva e tempestiva aos usuários do setor público, assim, essa conversão às normas internacionais é um resultado irreversível na economia mundial atual, devido à globalização e internacionalização dos mercados, juntamente com os avanços tecnológicos, apresentar uma padronização nas demonstrações contábeis é fundamental para o entendimento dos usuários desta informação. Essa harmonização e padronização são benéficas, pois, favorecem o trabalho dos contadores e auxiliam na redução de custos, entre outros benefícios (FÉLIX, 2013).

Assim como a conversão das normas internacionais que veio para melhorar o setor público, o surgimento da LRF é uma aliada indispensável para o gerenciamento do setor público e administração pública, a mesma surgiu com o intuito de limitar o endividamento dos municípios, visto que, com o aumento da população os recursos tornam-se escassos e saber gerenciar os mesmos é imprescindível, portando a LRF 101/2000 define os princípios básicos de responsabilidade, tornando uma ferramenta na gestão do setor público (COSTA; COSTA JÚNIOR, 2014).

Neste contexto, após as convergências internacionais e a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal, houve uma nova forma de ver a contabilidade pública, onde os gestores públicos passaram a ter necessidade de conhecer os custos em suas entidades a fim de tomarem as melhores decisões (BRASIL, 2000). Também passa-se verificar a necessidade de incluir um sistema de custo para gerir seus gastos.

Portanto, além do estudo do patrimônio, a contabilidade preocupa em estudar o custo no setor público, dessa forma, possibilita a mensuração e planejamento dos custos da área pública com o intuito de minimizá-los (SLOMSKI, 2013).

Segundo NBC – T16 custo na área pública veio para avaliar os programas financiados com orçamentos e recursos públicos, sendo uma ferramenta de gestão utilizada para medição da eficiência, eficácia e efetividade de programas e ações das entidades públicas, ou seja, o custo na área pública torna-se essencial para redução e mensuração dos gastos e reportá-los aos serviços públicos (BRASIL, 2008). De acordo com Slomski (2013), o custo dá suporte à evidenciação do resultado econômico¹ ao produzir e mostrar a receita auferida e os custos de sua produção por meio da Demonstração do Resultado Econômico.

Desta forma, utilizou o estudo bibliométrico no Congresso Brasileiro de Custo para verificação da importância do tema e como o mesmo está sendo difundido entre os acadêmicos e a classe contábil. Portanto, a bibliometria permite através de mapeamentos e medidas estatísticas conhecer os trabalhos e a visão dos docentes em relação ao custo público, através dos artigos publicados.

1.2 PROBLEMAS DE PESQUISA

Quantos são os autores e coautores, quais livros, áreas, *sites* e periódicos mais citados nos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custo sobre Custo no Setor Público nos anos de 2011 a 2015?

¹ Resultado econômico evidencia a ação do setor público, através da receita econômica dos serviços prestados, dos bens/produtos fornecidos; custos e despesas identificados com a execução da ação pública; e o resultado econômico apurado, sendo este resultado o valor apurado a partir de benefícios gerados à sociedade pela ação pública, obtido por meio da multiplicação da quantidade de serviços prestados (NBC T 16.6, 2008).

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Geral

Realizar estudo bibliométrico dos artigos publicados no CBC na área de Custo no Setor Público nos anos de 2011 a 2015.

1.3.2 Específicos

- a) Discorrer sobre Contabilidade Pública, Custo no Setor Público e Estudo Bibliométrico;
- b) Estabelecer variáveis do estudo bibliométrico;
- c) Elaborar a análise bibliométrica dos artigos científicos publicados no CBC sobre Custo no Setor Público entre 2011 a 2015.

1.4 JUSTIFICATIVA

O presente trabalho justifica-se pela importância da contabilidade de custo em avaliar os estoques dentro das organizações minimizando os gastos incorridos, seja na produção, fabricação ou prestação de serviços, e agregá-los ao valor final dos produtos ou serviços. Conforme Martins (2010) o conhecimento do custo é vital para saber, se dado preço, o produto é rentável ou não rentável, e se possível reduzi-lo, ou seja, o custo dentro de uma empresa seja ela pública ou privada, tem uma função gerencial onde se utiliza do sistema de informação para elaborar relatórios concisos e tempestivos para auxiliar na tomada de decisão.

Nesse contexto, o custo no setor público é uma ferramenta fundamental para prestar ajuda aos gestores para a elaboração de um planejamento estratégico, para a NBC T 16.3–CFC, planejamento é a ferramenta de gestão utilizada para medir aspecto de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de programas e ações executadas pelo setor público, ou seja, o custo voltado ao setor público é uma estratégia para sobressair em meio a um cenário

econômico atual deturpado, onde conhecer e saber gerir esses custos pode ser um diferencial nos orçamentos públicos (BRASIL, 2009).

Diante disso, fez-se uma análise bibliométrica dos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custo entre os anos 2011 a 2015 para verificar como esse tema Custo no Setor Público está sendo abordado nos artigos, o uso da bibliometria é relevante para o desenvolvimento do trabalho, pois se trata de um método de medição estatística para o levantamento e coleta de dados. Para Machado (2007) a utilização da bibliometria é relevante na análise da produção científica, pois através da mesma, é possível medir uma área específica do conhecimento, identificar livros, autores e periódicos mais utilizados em determinada área e também possibilita a análise de um tema direcionado. Além disso, o uso bibliométrico é um facilitador nas pesquisas acadêmicas, e serve de fonte de consulta para amparar o estudo e desenvolvimento de novos trabalhos. Justifica o tema pela a importância de agregação de conhecimentos específicos através de informações poder contribuir com o aprimoramento do Custo no Setor Público e possibilitar divulgação mais precisa e confiável deste setor.

Portanto, o trabalho possui grande relevância para o meio profissional, docente e discente, e serve como fonte de pesquisa para futuros trabalhos, permite o acesso à informação contábil e conseqüentemente ser mais útil para tomada de decisão.

1.5 DELIMITAÇÃO DO TEMA

Delimita-se ao estudo bibliométrico dos artigos publicados no CBC sobre a temática de Custo no Setor Público nos anos de 2011 a 2015.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade pública no Brasil iniciou-se com a chegada da família real em 1808, que buscava refúgio devido ao Bloqueio Continental atribuído por Napoleão; D. João VI, em 28 de junho de 1808, em alvará a Dom Fernando José de Portugal, Ministro de Negócios e da Fazenda do Brasil, criou o Erário Régio e instituiu o Conselho da Fazenda que orientava a família real e assim surgiram as normas reguladoras da escrituração da contabilidade (ARAÚJO; ARRUDA, 2009).

No ano da proclamação da República em 1889, houve a necessidade de maior controle no setor público. Assim em 1922, ocorreu à aprovação do Código de Contabilidade da União, e em 1940 por meio de um Decreto-Lei nº 2.416 de 17 de julho, foi regulamentado um modelo de elaboração e execução dos orçamentos e balanços dos Estados e Municípios, sendo estes substituídos pela Lei 4.320/64 que vigora até os dias atuais (GIACOMONI, 2009).

A contabilidade pública tem seus procedimentos definidos em vários artigos da Lei 4.320/64, que estabelece normas gerais para elaboração financeira dos balanços públicos. Também outro fato de relevância, é a Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a gestão fiscal do Estado, que pressupõe uma ação planejada e transparente a fim de evitar desvios capazes de afetares o equilíbrio das contas públicas (ARAÚJO; ARRUDA, 2009).

Com isso, nota-se que ao longo dos anos busca-se uma harmonia na contabilidade pública para melhor facilitar o acesso aos seus usuários e sua finalidade em escriturar fatos patrimoniais, auxiliar no planejamento e o controle, bem como na tomada de decisão pela administração, sendo assim de acordo com a Lei 4.320/64 estabelece seus objetivos como:

- a) Evidenciar a situação de todos que arrecadam receitas, efetuam despesas e administrem bens públicos;
- b) Registrar os fatos contábeis ligados à administração financeira, orçamentária, patrimonial e industrial;
- c) Permitir o acompanhamento da execução orçamentária;
- d) Demonstrar a execução orçamentária e financeira, a composição do patrimônio e suas variações;

e) Possibilitar análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros, e controlar os direitos e obrigações (BRASIL, 1964).

Na continuação desse processo de evolução da contabilidade pública e harmonização das demonstrações contábeis o processo de convergência internacional é um marco importante onde busca uma padronização e maior qualidade da informação para trazer credibilidade, esse acontecimento no Brasil é um momento histórico e uma revolução na contabilidade seguindo uma tendência mundial de otimização da contabilidade pública, ao iniciar o processo de convergências aos padrões internacionais (FÉLIX, 2013).

Esse processo de conversão evidencia a contabilidade aplicada ao setor público no intuito de melhoria da qualidade das informações prestadas, sua origem teve início com o CFC no momento da criação do Grupo de Estudos voltado para a normatização da contabilidade para entidades públicas que culminou com a edição das Normas NBC T 16.1 a 16.11, e esse grupo de estudo foi o responsável pelas convergências das Normas Internacionais da IFAC voltadas ao setor público, no ano de 2007, também houve um grande avanço quando editou a lei 4.320/64, esta edição trata-se das Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, onde houve uma nova redefinição do conceito de receita nas instituições públicas e como as mesmas devem ser reclassificadas, assim como a edição da Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008, pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre diretrizes a serem observadas após a convergência das Normas Internacionais voltadas ao setor público sobre sua divulgação e elaboração das demonstrações contábeis (SLOMSKI, 2013).

Sendo assim, contabilidade aplicada ao setor público é o ramo da ciência contábil que aplica princípios fundamentais de contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público, no processo gerador das informações (NBC T 16 – CFC) (BRASIL, 2009).

Também segundo Kohama (2010), a contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio à disposição das entidades, em seus aspectos estáticos e suas variações, por meio de fórmulas racionalmente deduzidas, os efeitos da administração sobre a formação e distribuição dos rendimentos, sendo assim, pode-se dizer que é o ramo que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução do patrimônio público e suas mutações.

Portanto, a contabilidade no setor público tem a seguinte estrutura conforme (SLOMSKI, 2013, p.4):

- a) Nas normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público, emitidas pelo *International Board Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), da Federação Internacional de Contadores (IFAC);
- b) Nas normas brasileiras de contabilidade emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC); Lei 4.320, de 17 de março de 1964; e Lei complementar 101, de 4 de maio de 2000.

Ainda de acordo com a NBC, define como sendo o objetivo da contabilidade Aplicada ao Setor Público, o fornecimento aos usuários de informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, e que auxilia o processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social (NBC T 16) (BRASIL, 2009). Conforme a Resolução CFC nº. 1.268/09, traz a definição de entidade do Setor Público como sendo fundos, órgãos e pessoas jurídicas que possuem personalidade jurídica de direito privado, e que recebem, guardam ou apliquem dinheiro, bens e valores públicos e pessoas físicas que recebam subvenções, benefício e incentivos fiscais de órgãos públicos.

Na concepção de Kohama (2010), a contabilidade pública deve interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais dos órgãos públicos, atentando aos serviços que organizarão de modo a se permitir o acompanhamento da execução orçamentária, determinação dos custos dos serviços, levantamento dos balanços gerais, análise e interpretação dos resultados econômicos e financeiros, com isso, utiliza-se dos seguintes sistemas: o sistema orçamentário de acordo com a lei de Orçamento e dos Créditos evidencia o registro contábil da receita e despesas, o sistema financeiro trata de todas as operações de natureza financeira, ou seja, as que resultam em débito e crédito, o sistema patrimonial registra os bens de caráter permanente e por fim, o sistema de compensação que registra as movimentações das contas.

Assim, a contabilidade pública não deve ser entendida apenas como destinada ao registro e escrituração contábil, mas também como a observação da legalidade dos atos da execução orçamentária, através de acompanhamento e controle constante das organizações públicas (KOHAMA, 2010).

2.2 CONTABILIDADE DE CUSTO

Infere Martins (2010) que a contabilidade de custo surgiu pela necessidade de avaliar estoques na indústria por volta do século XVIII, quando aconteceu a Revolução Industrial que teve como base a contabilidade financeira ou contabilidade geral, sendo desenvolvida na era Mercantilista para servir de auxílio na estruturação das empresas comerciais, para a apuração do resultado de cada período, bastava o levantamento dos estoques em termos físicos, já que sua medida em valores monetários era extremamente simples.

Neves e Viceconti (1998) apresentam que com o advento da Revolução Industrial e a proliferação das empresas industrial, a contabilidade viu-se em meio a um problema de adaptar procedimentos de apuração de resultado em empresas comerciais, para indústrias que utilizavam matéria-prima para produção e transformava em produtos para venda. Diante disso, a solução encontrada foi adaptar o mesmo esquema das empresas comerciais para as indústrias, com isso esse ramo da contabilidade que fazia esse controle foi denominado de contabilidade de custo.

A contabilidade de custo, nos seus primórdios, sua função principal era a avaliação dos estoques em empresas industriais, conforme Martins (2010), a contabilidade de custo era para resolver o problema de mensuração monetária dos estoques e do resultado, mas não uma ferramenta administrativa. Somente com o crescimento das empresas e o distanciamento entre o administrador e pessoas administradas é que a contabilidade de custo passou a ser encarada com uma ferramenta gerencial.

Martins (2010, p. 54) agrega que na contabilidade de custo há termos específicos que permitem um maior entendimento para os seus usuários:

- a) Custo: é o gasto com a fabricação do produto, e ele só afetará o resultado quando o produto for vendido.
- b) Despesas: são bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para obtenção de receita, e a mesma tem influência direto no resultado.
- c) Gastos: o gasto nada mais é que um sacrifício financeiro que a entidade arca pra obter produtos/serviços.
- d) Investimentos: é o gasto na obtenção de um ativo, com o intuito de obter benefícios a curto, médio e longo prazo.
- e) Desembolso: pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço.
- f) Perda: é um gasto não intencional decorrente de fatores externos fortuitos ou de atividade produtiva normal da empresa.

De acordo com o CPC 16, o valor do custo deve incluir todos os custos de aquisição e transformação (CPC, 2009). Também, diz que custo compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos, bem como os custos com transportes, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis de produtos acabados, materiais e serviços.

Na visão de Wernke (2004 apud Gotardo, 2013) contextualiza custo como sendo os gastos ocorridos no processo de fabricação de bens ou de prestação de serviços. Quando se trata de indústrias, são os fatores utilizados na produção como matérias-primas, salários e encargos sociais dos funcionários da fábrica, depreciação das máquinas, dos móveis e das ferramentas utilizadas no processo de produção, ou seja, são todos os gastos relativos à aquisição ou produção de mercadoria.

Martins (2010) esclarece que a função do custo é auxiliar o controle nas tomadas de decisões, e o conhecimento dos custos são vitais para saber se preço e o produto são rentáveis ou não rentáveis, e se é possível reduzi-lo. Também o conhecimento do custo é importante para produzir informações em níveis gerenciais na entidade, ao facilitar o planejamento e controle da operação para tomada de decisão, assim como tornar mais criteriosa a alocação de possíveis custos de produção aos produtos/serviços. Por fim, a contabilidade de custo classifica e registra os diversos dados operacionais da entidade, analisa os fatores internos e externos que venham interferir no resultado final, com isso a contabilidade de custo preocupa-se em conhecer todos os custos de diversos setores da empresa a fim de racionalizá-los.

2.3 CUSTO NO SETOR PÚBLICO

A Administração Pública precisa manter um sistema de custo para avaliar e acompanhar a gestão orçamentária, financeira e patrimonial, para Slomski (2013) este tema é relativamente novo, e desperta interesse na área da pesquisa, nos profissionais da contabilidade e em gestores públicos.

Portanto, é relevante compreender o significado de custo dentro de uma entidade para facilitar no gerenciamento dos recursos obtidos, sendo assim, a NBC T 16.11 (CFC, 2012) define custos como registro, processamento e evidenciação dos custos dos bens e serviços, produzidos e ofertados à sociedade pela entidade pública, sendo que os mesmos devem estar em sintonia com os princípios da contabilidade, onde a dimensão dos serviços e produtos prestados devem ser mensurados com o planejamento público valendo-se das classificações

orçamentárias, onde a apropriação do custo é o reconhecimento do gasto de determinado objeto de custo previamente definido.

Diante disso, no setor público os serviços devem ser identificados, medidos e relatados em sistema projetado para gerenciamento de custo do serviço público, pois os mesmos possuem características peculiares por se tratarem de escolas, hospitais, universidades, etc., eles são encarados como obrigações sociais e têm geralmente só o Estado como fornecedor, portanto o custo irrisório diretamente cobrado ao beneficiário tem o orçamento como principal fonte de alocação de recursos (NBC T 16.11) (CFC, 2012).

É relevante ressaltar que na contabilidade de custo há termos específicos somente para essa área, assim seus conceitos, recursos, mensuração e divulgação das demonstrações contábeis aplicam técnicas que decorrem da evolução científica da contabilidade, propiciar um controle social, observar as normas aplicáveis (NBC T 16) (BRASIL, 2009).

Sendo assim, pode-se definir os seguintes termos de acordo a NBC T 16.1-CFC 2008:

a) Patrimônio Público: são os bens adquiridos, mantidos e utilizados pela entidade do setor público, que represente um benefício presente ou futuro.

b) Projetos e ações de fins ideais: são os recursos destinados a resolver problemas e criar promoções sociais.

c) Recurso Público: são as entradas financeiras geridas pelas entidades do setor público.

d) Setor Público: onde funcionam as entidades do setor público.

Além disso, pode-se verificar que o campo de atuação da contabilidade de custo no setor público abrange todas as entidades públicas e o campo de aplicação deve observar as normas e as técnicas próprias da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, considerando-se o seguinte escopo:

a) Integralmente são as entidades ligadas diretamente ao setor público;

b) Parcialmente são as parceiras das entidades do setor público, que garantem os procedimentos da prestação de contas e instrumentalização do controle social (NBC T 16.1) (BRASIL, 2008).

Portanto, a NBC T 16.1, T 16.3, e T 16.11 e sua Resolução 1.268/09 adaptaram a contabilidade de custo tradicional com todas as regras contábeis que seriam aplicadas na societária ou gerencial, na área pública com os métodos de custeios, definições de termos

específicos para essa classe, e verifica assim, uma preocupação com o setor, para que o mesmo aja com clareza nas suas demonstrações contábeis e traga transparência e credibilidade ao setor público.

Diante disso, pode-se comentar sobre gestão dos custos públicos, onde a utilização de informação de custo na gestão pública resulta em maior transparência e possibilita o entendimento de quanto e como são consumidos os recursos públicos nas ações governamentais, a gestão estratégica de custos permite a administração avaliar a utilização dos recursos empregados e os resultados por ele atingidos, com isso, há uma melhoria no desempenho das entidades e uma informação gerencial que permite uma tomada de decisão mais assertiva (FARIA, 2003).

Com isso, verifica-se que as escolhas estratégicas impactam na forma e intensidade do uso das informações de custo pela entidade, desse modo, deve-se traçar um plano estratégico dentro de custo na área pública para torná-la tempestiva, fidedigna e compreensiva para auxiliar na tomada de decisão.

2.3.1 Demonstração contábil decorrente da norma NBC T 16.11

A NBC T 16.11- CFC orienta a elaboração da Demonstração do resultado econômico através das informações de custos e apresenta como forma de evidenciação dos custos nos serviços prestados (CFC, 2012). Ainda enfatiza que as demonstrações devem conter a identificação da entidade do setor público e devem ser divulgadas com a apresentação dos valores anteriores.

Ainda diz que os serviços públicos possuem características particulares tais como: universalidade e obrigação de fornecimento, portanto, são fixadas muitas vezes como um direito social, e tem quase sempre o estado como o único fornecedor do serviço. Ou seja, o serviço público é oferecido sem contrapartida ou por um custo muito baixo cobrado diretamente ao beneficiário onde o orçamento é a principal fonte de destinação de recursos. (CFC, 2012).

Slomski (2013) especifica que a demonstração do resultado econômico deve evidenciar o resultado financeiro das ações do setor público e deve ser elaborada com utilização do subsistema de informação de custo, considerar a receita econômica dos serviços prestados, os custos diretos identificados e o resultado apurado.

Sendo assim, apresenta-se na tabela 1 um exemplo da Demonstração do Resultado Econômico ajustado, da Fundação lar do Adolescente, do Estado de Tapajós, secretaria de ação social, para contribuir com a discussão de elaboração da demonstração no setor público, sendo este exemplo ilustrativo.

TABELA 1 - Demonstração do Resultado Econômico-Janeiro de 2012 do Estado de Tapajós

Especificação	No mês	Acumulado até o mês	Ano anterior
Receita Econômica	14.300.280,23	14.300.280,23	199.723.350,00
Atendimento inicial	298.760,00	298.760,00	4.074.000,00
Internação Provisória	5.255.866,00	5.255.866,00	71.670.900,00
Internação Definitiva	8.745.654,23	8.745.654,23	123.978.450,00
(-) Custos Diretos	(5.017.630,98)	(5.017.630,98)	(118.446.174,35)
Atendimento Inicial	(862.722,63)	(862.722,63)	(12.984.819,75)
Internação Provisória	(1.409.224,12)	(1.409.224,12)	(19.477.229,28)
Internação definitiva	(2.745.684,23)	(2.745.684,23)	(85.984.125,32)
Resultado antes das Despesas do Período	9.282.649,25	9.282.649,25	81.277.1755,65
Direções locais	(150.874,42)	(150.874,42)	(2.112.241,88)
Direção geral	(195.498,96)	(195.498,96)	(2.345.987,54)
(=) Lucro Econômico	8.836.275,87	8.836.275,87	76.818.946,23

Fonte: Slomski (2013), adaptado pela autora (2016).

Conforme a NBCT 16.1 a Demonstração do Resultado aplicada ao setor público é a aplicação de técnica que decorre da evolução científica da Contabilidade, bem como qualquer procedimento contábil e prestação de contas previstas. Sendo assim, a Tabela 1 demonstra os seguintes termos: receita econômica, custo direto, resultado antes das despesas do período e lucro econômico.

A receita econômica advém dos benefícios gerados à sociedade com a ação pública, obtida através dos serviços prestados, bens/produtos fornecidos e custo de oportunidade, sendo que custo de oportunidade é o custo mensurável da melhor alternativa, que despreza a escolha adotada, custos diretos é todo custo identificado e associado ao objeto do custo que deram origem à receita econômica para a entidade (SLOMSKI, 2013).

Já o resultado antes das despesas do período é a diferença entre a receita econômica e o custo direto identificado na execução da ação pública e o lucro econômico evidencia a eficiência na prestação dos serviços públicos, ou seja, a execução dos serviços prestados for o menor custo, portanto, consegue-se saldo positivo no final do período (SLOMSKI, 2013).

2.4 BIBLIOMETRIA

A Bibliometria surgiu no início do século XX e, segundo Araújo (2006), foi decorrente da necessidade do estudo e da avaliação de produção científica, inicialmente ela era voltada para medida de livros, verificava exemplares, quantidade de palavras contidas nos livros, etc., com a evolução da técnica, voltou-se para o estudo de outros formatos de produção bibliográficos, como artigos e periódicos.

Essa técnica faz parte da área da ciência da informação, onde pode aplicar métodos estatísticos e matemáticos, para fazer uma análise do curso de todos os estudos que possam ser quantificados, ainda nas palavras de Fonseca (1986), reafirma-se que é uma técnica quantitativa e estatística de medição dos índices de produção e disseminação do conhecimento científico.

Acerca do assunto, Machado (2007) explica que a Bibliometria como estudo, tem um papel relevante na análise de seus indicadores uma vez que os mesmos retratam um grau de conhecimento em determinada área.

Pritchard (1969 apud Leite Filho, 2008, p. 534), apresenta as principais características da Bibliometria a saber:

- a) Identificar as tendências e crescimento do conhecimento com base em uma matéria;
- b) Estudar dispersão e obsolência de certos assuntos científicos;
- c) Medir impacto dos estudos publicados e as informações disseminadas no meio acadêmico;
- d) Quantificar a cobertura das revistas científicas;
- e) Identificar autores e instituições mais produtivos.

Os estudos bibliométricos consistem em uma técnica, onde visam analisar produções científicas e tornarem-se um facilitador na avaliação de livros e artigos publicados nos meios científicos, sendo de grande utilidade para pesquisadores como uma relevante fonte de pesquisa. Ainda é uma parte da bibliografia que se ocupa da medida ou da quantidade

aplicada ao livro, consiste em reduzir todas as partes e elementos de um livro em um padrão, ou seja, é mensuração do objeto - livro (FONSECA, 1986).

Conforme Maia (1973 apud VOESE; MELLO, 2013), os principais objetivos da bibliometria são esclarecer os processos de comunicação escrita, tratamento quantitativo das propriedades e do comportamento da informação registrada.

3 PROCEDER METODOLÓGICO

3.1 QUANTO AOS OBJETIVOS

Em consonância com Gil (2010), toda pesquisa tem seus objetivos ou propósitos, e esses podem ser classificados de três formas: exploratórias, descritivas e explicativas.

Assim a proposta da presente pesquisa será exploratória, método este que consiste em utilizar critérios de aperfeiçoamento do tema estudado, e que visa aprimorar ideias, proporcionar maior familiaridade do pesquisador com o tema.

Portanto, o objetivo da pesquisa é exploratório, pois visou definir contabilidade de custo voltada ao setor público, bem como análise bibliométrica no Congresso Brasileiro de Custo.

3.2 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Ressalta Silva (2010) que a definição dos objetivos da pesquisa condiciona a escolha dos métodos e técnicas a serem utilizados pelo pesquisador, diante disso, apresenta os tipos de pesquisas existentes, baseadas em seus objetivos, define o que se pretende realizar e que mais adapta a sua necessidade, são elas: pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, pesquisa experimental ou de laboratório, pesquisa de levantamento, pesquisa de campo e pesquisa de estudo de caso.

A elaboração da pesquisa depende das técnicas e procedimentos que serão adotados, a fim de resolverem o problema de pesquisa, assim, o procedimento utilizado no presente trabalho foi bibliográfico e análise de conteúdo, bibliográfica, pois foi desenvolvida com base em materiais já existentes, constituídos principalmente de livros, artigos científicos, teses e dissertações.

Silva (2010) diz que a pesquisa bibliográfica é um excelente meio de formação científica quando realizada independente ou com parte empírica, e a análise de conteúdo por se tratar de uma metodologia voltada à ciência social para estudo da comunicação e texto, dentro de uma perspectiva qualitativa, que analisa numericamente a frequência de

determinados termos. Gil (2010) expõe que análise de conteúdo é uma técnica de pesquisa para descrição objetiva, sistemática e qualitativa do conteúdo.

3.3 QUANTO À ABORDAGEM

Os métodos são etapas dispostas ordenadamente para investigação da verdade, no estudo da ciência para atingir determinada finalidade, com o passar do tempo, foram surgindo diversos métodos que auxiliam a investigação, são eles: método indutivo, método dedutivo, método dialético, método hipotético-dedutivo, método histórico, método comparativo, método estatístico e método monográfico (SILVA, 2010).

Portanto, a pesquisa classificou-se quanto ao método de abordagem dedutivo, pois parte de teorias gerais e leis que se adaptam a pesquisa em questão. Conforme Silva (2010), o método dedutivo transforma enunciados universais em particulares, o ponto de partida e a premissa que o antecede, ou seja, é a dedução implícita nos princípios e sua forma mais importante é o silogismo.

3.4 QUANTO À COLETA DE DADOS E PERÍODOS A SEREM PESQUISADOS

Gil (2010) agrega que a qualidade dos resultados de uma pesquisa, torna-se necessário saber como os dados foram obtidos, assim como os procedimentos adotados em sua análise e interpretação.

A coleta de dados desta pesquisa é indireta, pois o material para análise está disponível nos anais do Congresso Brasileiro de Custo que abordaram sobre o tema custo no setor público, publicados no período de 2011 a 2015. A seleção dos artigos foi realizada via internet através do *site* <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/>> nos períodos correspondentes fevereiro e março de 2016, onde procurou classificar os artigos baseados nas variáveis estabelecidas nesta pesquisa.

3.5 QUANTO À INVESTIGAÇÃO

Silva (2010) explica que a investigação é dividida em qualitativa e quantitativa, sendo que as qualitativas procuram consolidar procedimentos, é uma abordagem que não emprega dados estatísticos como centro do processo de análise do problema, ao contrário da quantitativa que utiliza da matemática para quantificar os dados analisados.

Assim a presente pesquisa é quantitativa porque seus resultados podem ser quantificados por meio de análise dos dados e índices utilizados por meio de ferramentas estatísticas e gráficos.

3.6 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população deste trabalho são os artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos nos períodos correspondente aos anos de 2011 a 2015 na temática de custo no setor público que totalizam 143 artigos, sendo que os mesmos corresponderam à amostra. Explicita Gil (2010), população é o elemento que possui características comuns e a amostra é parte dessa população com as mesmas características.

A seleção da amostra é intencional e não probabilística.

3.7 VARIÁVEIS E MÉTODOS

Denomina Gil (2010) que o levantamento é a solicitação de informação de um grupo específico, a respeito do problema estudado, portanto elaborou as variáveis que foram analisadas nesse trabalho.

Na Tabela 2 segue as variáveis e métodos adotados para o desenvolvimento da pesquisa.

TABELA 2 - Variáveis e métodos

VARIÁVEL	MÉTODO
Autores e coautores nos artigos publicados	Foram verificada a quantidade de autores dos artigos científicos publicados no CBC na temática de custo no setor público.
Quais áreas públicas foram estudadas	Verificou-se em qual área foi o objeto de estudo dos artigos: Educação Básica, Educação Superior, Hospitais, Prefeitura, entre outras. Categoria Outros, teoria diversas sobre custo e a temática custo no setor público, foram estipulados no mínimo duas citações.
Quais os autores mais utilizados no referencial teórico	Foram quantificados pela quantidade de citações, os que tiverem menos de três citações excluí - se da amostragem.
Livros	Foram quantificada a quantidade a partir de três citações.
<i>Sites</i>	Foram quantificados por quantidade de citações, os que tiveram abaixo de três, exclui-se dos resultados.
Periódicos	Foram quantificados pelo número de citações, excluindo o resultado menor que dois.

Fonte: Elaborada pela autora (2016).

3.8 TRATAMENTO DOS DADOS

A análise de conteúdo é uma metodologia que parte do estudo de conteúdo e texto, e que parte de uma perspectiva quantitativa, analisa numericamente a frequência de determinados termos, ou seja, enquanto método de organização e análise dos dados possui algumas características, bem como suas percepções sobre determinado objeto e seus fenômenos, a análise de conteúdo também pode ser utilizada para o aprofundamento de estudos quantitativos, tendo uma visão matemática dessa abordagem (BARDIN, 1977 apud CAVALCANTE; CALIXTO; PINHEIRO, 2014).

Portanto, para o tratamento dos dados efetuou-se da seguinte forma: verificou os artigos separadamente nos cinco anos, realizou-se a tabulação dos dados definidos nas variáveis que foram autores, livros, site, coautores e autores, áreas públicas e periódicos, lançaram-se os resultados em planilha eletrônica individualmente em cada período a ser analisados, após tabulou-se os resultados e criou-se uma nova planilha com os dados gerais para poder fazer a análise e discussão dos dados, o mesmo critério fora utilizado para o resultado por área, do qual foram apresentados em forma de tabelas e gráficos.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesse capítulo, aborda-se os resultados da pesquisa bibliométrica nos artigos do Congresso Brasileiro de Custo (CBC), entre os anos de 2011 a 2015, na metodologia foram delimitadas algumas variáveis a serem estudadas, a saber: Quantidade de autores e coautores, Livros, *sites*, periódicos, áreas públicas, temática de custo, teoria diversas de custo, outros assuntos voltados ao setor público, entre outras.

Infere-se nesta parte a análise das variáveis sobre o estudo bibliométrico na temática custo no setor público em conformidade com o objetivo geral desta pesquisa, que foi realizado no site do CBC.

4.1 AUTORES E COAUTORES NOS ARTIGOS PUBLICADOS

A Tabela 2 representa a quantidade de autores e coautores que escreveram os artigos publicados no congresso Brasileiro de Custo pertinentes aos anos de 2011 a 2015, cujo a fonte está disponibilizado no site do CBC [http:// anaiscbc.emnuvens.com.br/anais](http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais).

TABELA 3 - Quantidade de autores e coautores CBC 2011 à 2015

AUTORES E COAUTORES							
Quantidade	2011	2012	2013	2014	2015	Total	Percentual
1	1	2	1	0	1	5	3,50%
2	8	7	3	3	8	29	20,28%
3	12	9	5	10	9	45	31,47%
4	4	5	9	5	8	31	21,68%
5	5	5	4	7	1	22	15,38%
6	0	1	4	1	5	11	7,69%
						143	100,00%

Fonte: Elaborada pela autora com base na pesquisa desenvolvida (2016).

Quando se trata do número de autores e coautores que escreveram os artigos para publicação no CBC nos anos de 2011 a 2015, nota-se que ao longo dos cinco anos, a maior concentração de escritores estão divididos entre dois (2), três (3), e quatro (4) responsáveis.

Também é possível notar que a maior representatividade de autores são os com três responsáveis que caracterizam 31,47% do total da amostragem, e observa-se o período em que houve uma maior concentração foi no ano de 2011 onde se soma um total de 12 escritores, e que permaneceu igual nos anos de 2012 e 2015 totalizando nove (9) autorias com três (3) responsáveis, tendo uma ligeira queda no ano de 2013 contendo apenas cinco (5) artigos com três autores, portanto destaca-se que a maioria dos artigos publicados no período analisado concentra-se com três (3) responsáveis pelos artigos.

Percebe-se também que há divisões de autoria com quatro (4) colaboradores, onde representa na amostra 21,68%, seguido de dois (2) autores que totalizam 20,28% e com seis (6) autores representam 7,69% dos artigos publicados no CBC na temática custo no setor público, optam em escrever os artigos com esse número de colaboradores.

Por fim, constata-se que na produção de artigos com apenas um (1) autor a participação na amostra representou 3,50% na análise.

4.2 ÁREAS PÚBLICAS

No que diz respeito às áreas públicas, a tabela 3 apresenta quais são os órgãos públicos em que os autores publicam os artigos que compõem os anais do CBC, são elas: educação superior, educação básica, saúde, teorias diversas sobre custo, temática de custo voltado a entidades públicas e outros assuntos relacionados ao tema.

TABELA 4 - Áreas Pública CBC 2011 à 2015

Áreas públicas	2011	2012	2013	2014	2015	TOTAL	PERCENTUAL
Educação Superior	4	4	5	4	8	25	17,48%
Educação Básica	5	2	6	4	6	23	16,08%
Saúde	1	4	0	3	8	16	11,19%
Teoria diversa sobre custo	4	4	7	5	5	25	17,48%
Temática Custo no setor Público	13	7	2	6	4	32	22,38%
Outros	4	10	4	4	0	22	15,38%
						143	100,00%

Fonte: Elaborada pela autora com base na pesquisa desenvolvida (2016).

Nesse tópico analisou-se as áreas: educação superior, educação básica, saúde, teoria diversas sobre custos, temática custo no setor público e outros assuntos relacionados ao tema pesquisado.

Verifica-se que a educação superior dentro dos tópicos de assuntos específicos é um dos objetos mais comentados no quesito ensino nas entidades públicas, refletindo dentro da amostra 17,48%. Pôde-se observar que nos dois primeiros anos não existiam tantos artigos nessa temática, apenas com o passar dos anos houve um aumento, onde de 2011 para 2015 cresceu 50%, ou seja, no primeiro ano analisado eram somente quatro (4) artigos publicados e em 2015 esse mesmo tema teve oito (8) publicações, ou seja, essa temática vem se tornando crescente no interesse dos escritores com tendência evolutiva nos próximos congressos.

Por outro lado, contempla-se em relação à educação básica que em 2011 houve uma (1) publicação a mais de artigos em relação ao ensino superior, e que nos anos subsequentes os artigos publicados se mantêm praticamente iguais para essas duas temáticas, sendo que em 2013 e 2015 a educação básica estabilizou equivalendo a 16,08% do total da amostragem, e a educação superior com 17,48% seguido pela área da saúde onde se percebe uma evolução ao longo dos cinco anos, representando 11,19% do total.

Ainda no que tange as áreas públicas, surgiu a necessidade de separar mais três tópicos dentro da pesquisa analisada, que são: teoria diversa sobre custos, temática de custo voltada a entidades públicas e outros assuntos relacionados ao tema pesquisado. Sendo que em relação ao quesito assuntos mais generalizados na amostragem destaca-se a temática de custo no setor público com 22,38%, e que reflete assim o tema mais publicado no CBC com abordagem custo no setor público que totaliza cento e quarenta e três (143) artigos.

Notou-se que temas de custo voltado ao setor público foi abordado nas entidades Federais, e se analisou: Tribunal de Justiça, Exército Brasileiro, Aeronáutica, entre outros, quando se trata da esfera estadual aborda os Estados de forma mais genérica e Municípios são representados pelas prefeituras e Câmaras Municipais. Ainda ao falar de custo no setor público destacam os seguintes temas: análise de custo, sistema de custo, LRF, método ABC. Pôde ser observado através da pesquisa que o conteúdo aplicado a custo no setor público houve uma redução, e se nota que o número de artigos mais expressivos foi em 2011 com treze (13) publicações.

No que diz respeito a assuntos teóricos, observa-se que os autores procuram abranger temas diversos de contabilidade de custo voltada para a área pública, e que utiliza a teoria

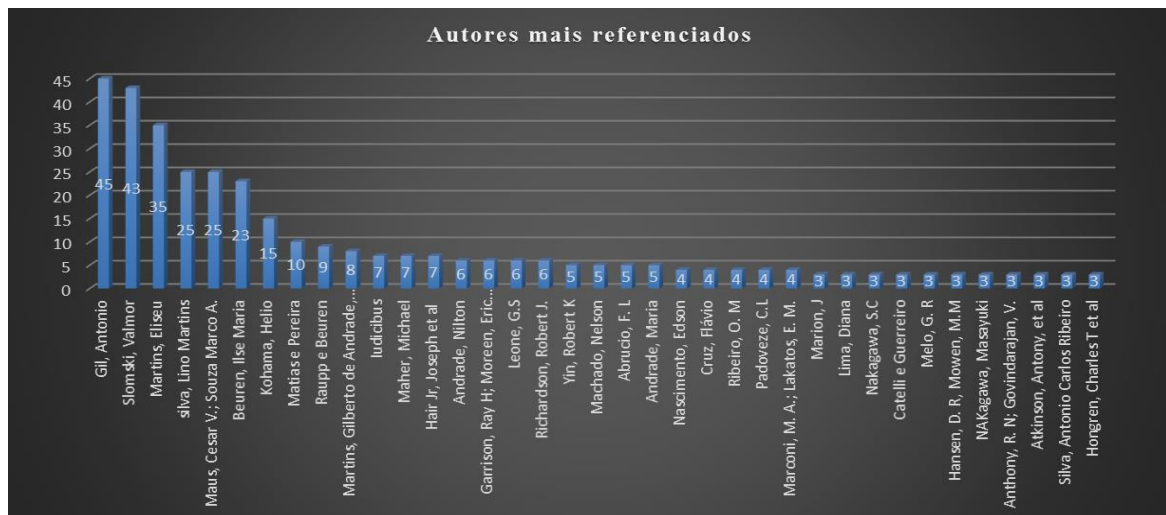
como fundamentação nos artigos, dentre o quesito teoria diversa sobre custo pode-se destacar: sistema de custeio, convergência da contabilidade, estudo de caso sobre custo de conformidade, análise e eficiência, sistema de informação, *disclosure* e depreciação, custo, receita e despesa pública, ICMS e Finanças, sendo que para a composição destes artigos foram analisados a teoria dentro das esferas Federal, Estadual e Municipal, percebe-se que o ano com maior representatividade foi o ano de 2013 com sete (7) publicações pertinentes aos assuntos acima mencionados e que no decorrer dos anos, a tendência foi diminuir artigos nessa temática mais genérica e procurou publicar assuntos mais específicos relacionados às entidades públicas.

Por fim, analisou-se também assuntos diversos e um pouco mais genéricos classificados como outros, onde centraliza temas como: folha de pagamento, transporte, segurança, política, bancos estatais e prestação de serviço, onde o ano com maior publicação foi em 2012 com dez (10) artigos, representando 15,38% do total da amostra. Justifica a classificação em outras devido ao pequeno número de artigos apontados em cada ano que não classificava a nenhuma categoria específica, também por evidenciar em um mesmo tema a abordagem de mais de uma entidade governamental.

4.3 AUTORES MAIS REFERENCIADOS

O gráfico 2 demonstra quais foram os autores mais utilizados no referencial teórico dos artigos publicados no CBC nos cinco anos analisados.

GRÁFICO 1 - Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base na pesquisa desenvolvida (2016).

Nesse tópico são abordados os autores mais referenciados na amostra de 143 artigos analisados, sendo da literatura nacional e internacional, no referencial bibliográfico das publicações no CBC nos anos de 2011 a 2015.

Nota-se que dentre os diversos autores utilizados no referencial teórico destaca-se Gil com quarenta e cinco (45 referências), Slomski com quarenta e três (43 referências), Martins, Eliseu trinta e cinco (35 referências), Silva, Maus e Souza ambos com vinte e cinco (25 referências), e Beuren, vinte e três (23 referências).

Verifica-se que a análise para atender o objetivo da pesquisa, possibilitou detectar que o autor de maior destaque é o de metodologia científica e não um relacionado a custo no setor público, corroborando com o artigo 'O Perfil da Pesquisa Bibliométrica' nas Edições do Congresso Brasileiro de Custo, de autoria de Marcleide Mendes Barboza, Wellington Dantas, João Carlos Hipólito Bernardes, Juliana Reis Bernardes e Maurício Boavista Mendes, onde na análise desse artigo na variável sobre autores mais referenciados destacam-se Gil, Antônio Carlos como sendo o autor mais utilizado para compor o referencial.

Constata-se que em relação aos seis autores mais citados, Gil no ano de 2011 obteve cinco (5) citações, 2012 foram citados dez (10) vezes, e nos dois anos subsequente houve uma diminuição com sete (7) e seis (6) citações respectivamente, posteriormente em 2015 houve uma alavancagem com dezessete (17) citações nos artigos publicados, representando 12,64% na coleta 356 autores analisados em 143 artigos.

Com o autor Slomski, nota-se o inverso em 2011 e 2012 foram os anos que mais se obteve citações sendo doze (12) e quinze (15) respectivamente, porém nos anos posteriores houve menos citações especialmente no último ano analisado sendo referenciado apenas sete (7) vezes, representando na amostra 12,08%; em terceiro lugar está Eliseu Martins sendo um dos autores mais lembrados na hora de compor o referencial teórico nos artigos, onde pôde notar que se manteve estável em praticamente todos os anos entre 2011, 2012 e 2013 atingindo sete (7) citações e 2014 e 2015, oito (8) e seis (6) respectivamente, alcançando um percentual de 9,83%, já o escritor Silva, o ano com maior expressão de citações foi em 2012 com onze (11) referências, nos demais anos houve uma queda e isso representou na amostra 7,02% , Mauss; Souza, também com 25 alusões, mantiveram-se estável nos anos de 2012 e 2014 com oito (8) citações, em 2013 e 2015 houve uma queda passando a ser citado três (3) e seis (6) vezes respectivamente, obtendo percentual igual a 7,02%, Beuren mantém estável em 2012 e 2013 com sete (7) citações e em 2014 e 2015 com quatro (4) e cinco (5) nessa ordem, atingindo 6,46%.

Os demais autores foram Kohama, com quinze (15), Matias e Pereira com dez (10), Raupp e Beuren com nove (9), Martins e Theóphilo com oito (8) Iudicibus, Maher e Hair Jr, Joseph et al. todos com sete (7), Garrison, Eric W., Leone, Richardson e Andrade, com seis (6) cada, Machado, Abrúcio, Andrade, Maria, Yin com cinco (5), Marconi e Lakatos, Cruz, Nascimento, Padoveze, Ribeiro com quatro (4) e Marion, Lima, Nakagawa, Catelli e Guerreiro, Melo, Hansen, Mowen, NaKagawa, Masayuki, Anthony e Govindarajan, Atkinson, et al., Silva, Antônio, Hongren, Charles T. et al. todos com três (3) citações cada.

4.4 LIVROS MAIS REFERENCIADOS

A Tabela 5 apresenta os livros mais citados na elaboração dos artigos publicados no CBC nos anos de 2011 a 2015, onde a variável estipulada para a coleta de dados que comporiam a amostra foram iguais ou superiores a três (3) citações.

Foram detectados 232 livros, sendo que os quatro mais citados foram ‘Como elaborar projetos’ de pesquisa de 2003 do autor Gil, ‘Contabilidade de Custo’ de 2006 Eliseu Martins, ‘Contabilidade Governamental: Um enfoque administrativo’ de 2004, Silva, Lino e ‘Gestão de Custos’ aplicados ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental de 2008 autores Mauss e Souza.

Nota-se que os quatros livros mais referenciados tratam de assuntos diferentes, porém se complementam, sendo um de metodologia científica, outro de contabilidade de custo, contabilidade governamental e gestão de custo, também é possível verificar que os três livros voltados para a área de custo, um trata de custo de forma mais geral e gerencial, o segundo da contabilidade voltada ao setor público e o terceiro também voltado ao setor público, porém ligado mais à gestão.

É possível apontar de uma forma geral que assim como os quatros livros em destaque a grande maioria é da editora Atlas e percebe-se que os livros utilizados foram com edições a partir de 2001, com exceção do livro Pesquisa Social: métodos e técnicas, do autor Richardson, Robert J. que é do ano de 1999.

TABELA 5 - Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015.

Livros	Editora	Autor	Total	Percentual
Como elaborar projetos de pesquisa	Atlas	Gil, A.	39	16,81%
Contabilidade de Custo	Atlas	Martins, E.	34	14,66%
Contabilidade Governamental: Um enfoque administrativo	Atlas	Silva, L.	21	9,05%
Gestão de Custos aplicados ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental	Atlas	Mauss, C. e Souza, M.	20	8,62%
Como Elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática	Atlas	Beuren, I.	16	6,90%
Manual de contabilidade Pública	Atlas	Slomski, V.	14	6,03%
Contabilidade Pública: Teoria e Prática	Atlas	Kohama, H.	11	4,74%
Controladoria e Governança na gestão pública	Atlas	Slomski, V.	11	4,74%
Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade	Atlas	Raupp, F. e Beuren, I	8	3,45%
Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas.	Atlas	Martins, G. e Theophilo, C.	8	3,45%
Contabilidade Gerencial	LTC	Garrisson R, e Noreen , E.	7	3,02%
Estudo de Caso: planejamento e método	Bookman	Yin, R.	7	3,02%
Contabilidade de Custo: criando valor para a administração	Atlas	Maher, M.	7	3,02%
Pesquisa Social: método e técnicas	Atlas	Richardson, R.	6	2,59%
Contabilidade Introdutória	Atlas	Iudícibus	4	1,72%
Reforma do Estado Administração Pública Gerencial		Abrúcio, F.	4	1,72%
Fundamentos de métodos de pesquisa em administração	Bookman	Hair Jr, et al	4	1,72%
Mensuração do Resultado econômico nas entidades públicas	Atlas	Slomski, V.	4	1,72%
Fundamentos de metodologia científica	Atlas	Marconi, M. e Lakatos, E.	4	1,72%
Projeto de Pesquisa: método qualitativo, quantitativo e misto.	Artmed	Creswell, J.	3	1,29%
			232	100%

Fonte: Elaborada pela autora com base na pesquisa desenvolvida (2016).

Em relação aos livros que obtiveram de dezesseis (16) a oito (8) citações dentro da amostra são eles: ‘Como Elaborar trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática’, 2009 da autora Beuren, ‘Manual de contabilidade Pública e Controladoria e Governança na Gestão Pública’, 2001 e 2005 ambos do autor Slomski, ‘Contabilidade Pública: Teoria e

Prática’, 2003 do autor Kohama, ‘Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade’, 2006 autores Raupp e Beuren, e ‘Metodologia da investigação científica para ciências sociais’ aplicadas, 2009 autores Martins e Theóphilo. Os livros mencionados também possuem dois livros voltados à metodologia científica e os demais ligados à contabilidade pública.

Por fim, os livros menos referenciados com sete (7) a três (3) citações foram: ‘Estudo de Caso: planejamento e método’, 2010 do autor Yin, Robert k, ‘Contabilidade de Custo: criando valor para a administração’, 2001 autor Maher, ‘Contabilidade Gerencial’, 2007 autores Garrison e Noreen, ‘Pesquisa Social: método e técnicas’, 1999 autor Richardson, ‘Contabilidade Introdutória’, 2006 autor Iudicibus, ‘Mensuração do Resultado Econômico nas Entidades Públicas’, 2001 autor Slomski, ‘Fundamentos de Métodos de Pesquisa em Administração’, 2005 autor Hair et al., ‘Fundamentos de Metodologia Científica’, 2006 autores Marconi e Lakatos e ‘Projeto de Pesquisa: método qualitativo, quantitativo e misto’, 2003 autor Creswell.

4.5 PERIÓDICOS MAIS REFERENCIADOS

No gráfico 2 é apresentado as revistas mais citadas nos artigos sobre a temática custo no setor público, publicada no CBC nos anos analisados. Para a escolha dos periódicos estipulou uma variável igual ou superior a duas citações para compor a amostra.

GRÁFICO 2 - Revistas mais referenciadas no CBC 2011 à 2015

Fonte: Elaborada pela autora com base na pesquisa desenvolvida (2016).

O levantamento dos dados apontou que foram citadas 173 revistas abordando diversos temas, mas todos ligados à área pública ou à contabilidade.

Observa-se que dentre as revistas mais utilizadas foi a de Administração Pública com setenta e oito (78) citações, verificando que nos cinco anos analisados a mesma obteve mais de três (3) referências em cada ano nos artigos, destacando o ano de 2015 onde teve vinte e sete (27) alusões e se pôde notar que ao longo dos anos o interesse dos autores em utilizar essa fonte de pesquisa torna-se crescente.

Outro periódico que fora utilizado foi a revista de serviços públicos com trinta e uma (31) menções, sendo referenciada em todos os anos analisados com no mínimo duas (2) referências. As demais revistas utilizadas foram: Revista Contabilidade e Finanças com dez (10) menções, Revista Universo Contábil com oito (8), Contabilidade Vista e Revista, Revista de Administração Faces, Revista de Administração Contemporânea, Revista de Administração de Empresa e Revista Brasileira de Contabilidade, todas com cinco (5) citações, Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade e Revista de Administração Hospitalar e Inovação em Saúde foram citadas quatro (4) vezes, Revista Saúde Pública aparece com três (3) citações no período analisado e Revista Eletrônica de Administração, Revista Catarinense da Ciência Contábil, Revista de Contabilidade da UFBA, Revista

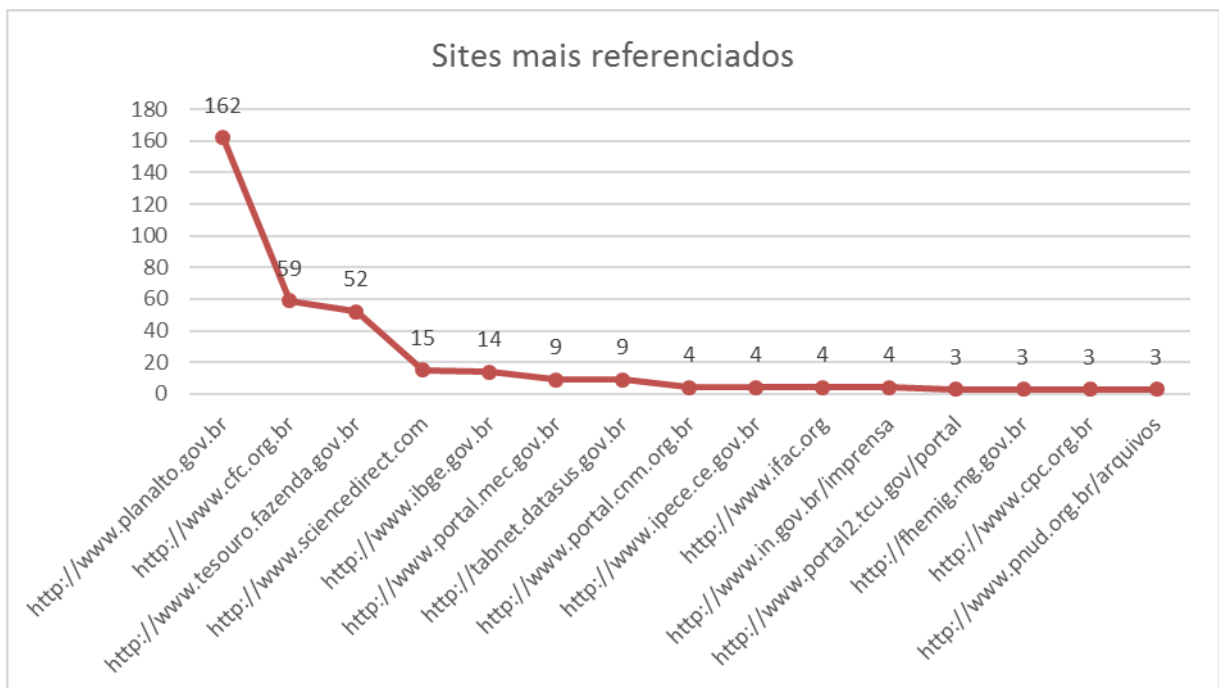
Brasileira de Economia e Revista Eletrônica de Administração todas aparecem com duas (2) alusões cada.

No período de análise, verifica-se que a participação de revista, na construção do referencial teórico de um artigo é uma realidade, isso justifica por se tratar de um meio que sempre traz assuntos versáteis e atualizados corroborando para o desenvolvimento dos trabalhos e desenvoltura dos autores ao tratar os assuntos. Portanto, verificou-se que apesar da crescente citações de revistas no referencial bibliográfico que totalizou 173 menções, a mesma não superou a utilização de livros nas referências que somou na amostra de 232 citações.

4.6 SITES MAIS REFERENCIADOS

O gráfico 3 exibe os *sites* mais utilizados como fonte de pesquisa para construção do referencial teórico dos artigos publicados no período de 2011 a 2015 no CBC.

GRÁFICO 3 - *Sites* mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base na pesquisa desenvolvida (2016).

Observa-se, que no gráfico 3 apresenta-se a distribuição dos *sites* mais acessados, com um total de 348 citações distribuídos nos 143 artigos que representam a amostra desta

pesquisa, sendo que a metodologia definida foi a partir de três (3) acessos constatados no referencial bibliográfico que compôs a amostra.

O site planalto.gov foi a página mais acessada, sendo que em todos os anos analisados obteve mais de 15 referências em cada ano, e atingiu um total de 162 citações com um percentual de 46,55% do total analisado. Seguido pelo site cfc.org com 59 referências com um percentual de 16,95% e por último site do tesouro.fazenda.gov.br com 52 citações atingindo um percentual de 14,94%, esses foram os três mais conectados para a busca de embasamento teórico para agregar valor aos artigos apresentados no congresso.

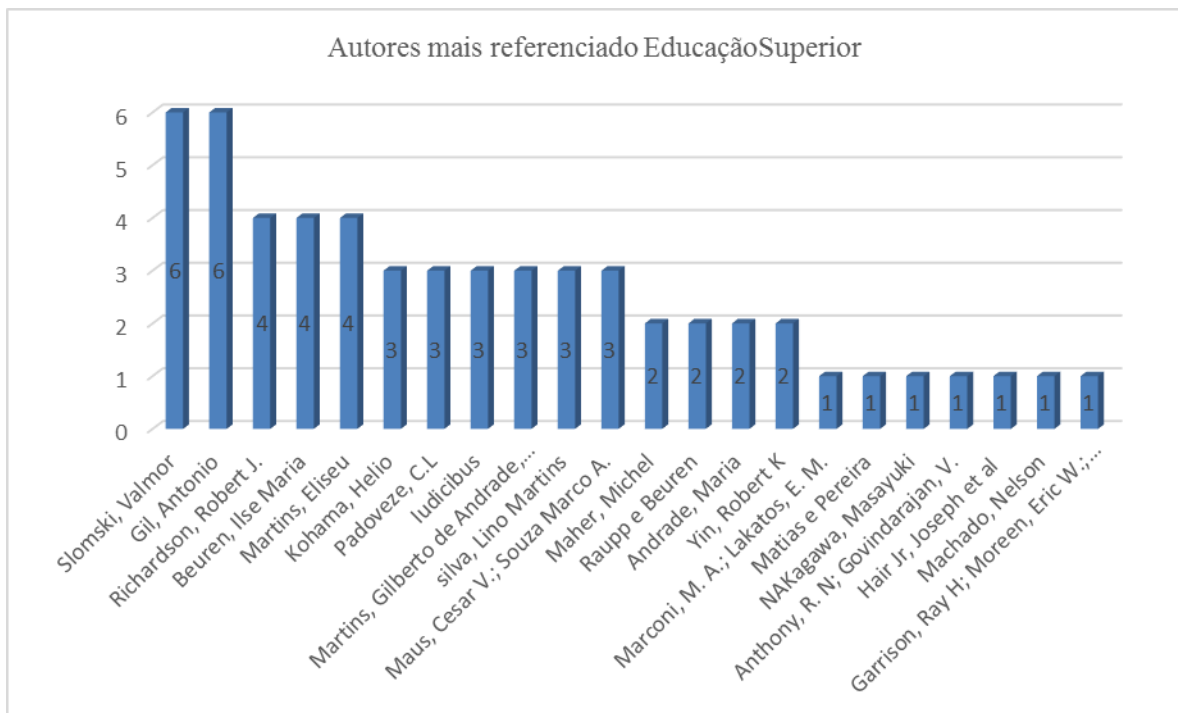
Os demais *sites* utilizados foram: sciencedirect.com com 15 menção, ibge.gov com 14, datasus.gov.br e portal.mec.gov.br ambos com 9, portal.cnm.org.br, in.gov.br/imprensa, ipece.ce.gov.br, ifac.org, todos com 4 referências e para finalizar os fhemig.mg.gov.br, portal2.tcu.gov/porta, cpc.org.br, pnud.org.br/arquivos 3 citações cada.

4.7 RESULTADO POR ÁREA

Nesta seção buscou-se fazer a análise dos resultados por área pública que são: educação superior, educação básica, saúde, teorias diversas de custo e temática voltada a custo no setor público, tendo como referência os dados da tabela 4 que trata das áreas públicas, comparando os resultados apurados anteriormente, aplicando as variáveis da presente pesquisa dentro de cada temática, possibilitou-se verificar quais livros, revista, *sites* e autores foram mais referenciados por categoria nos artigos publicados no CBC nos anos de 2011 à 2015.

4.7.1 Educação superior *versus* Autores mais referenciados

O gráfico 4 apresenta os autores mais citados na educação superior analisando os dados anteriormente coletados.

GRÁFICO 4 - Educação Superior versus Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015

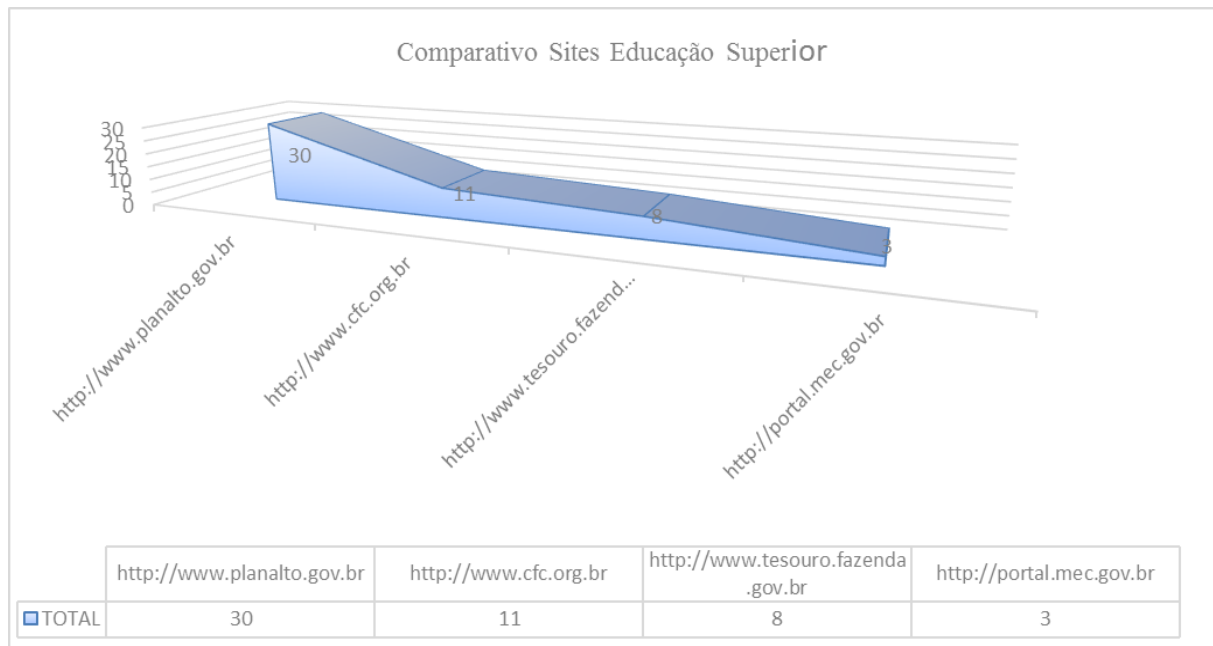
Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016)

Notou-se que na amostra de vinte e cinco (25) artigos publicados com o tema relacionado à educação superior os autores mais mencionados foram Slomski e Gil ambos com seis (6) citações, sendo referenciados em todos os anos, exceto Slomski no ano de 2013 e Gil no ano de 2014 na qual não tiveram nenhuma referência.

Nota-se que os demais autores foram: Richardson, Beuren, e Martins, Eliseu ambos com quatro (4) referências, Kohama, Padoveze, Iudicibus, Martins e theophilo, Silva, Lino e Mauss e Souza ambos com três (3) alusões, Maher, Raupp e Beuren, Andrade, e Yin todos com duas citações cada e por fim Marconi e Lakatos, Anthony, Hai Jr, et al., Machado e Garrison cada um foi citado uma (1) vez.

4.7.2 Educação superior versus Sites mais referenciados

Verificou-se no gráfico 5 os sites mais utilizados como fonte de pesquisa na área da educação superior para publicação dos artigos.

GRÁFICO 5 - Educação Superior *versus* Sites mais referenciados no CBC 2011 à 2015

Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

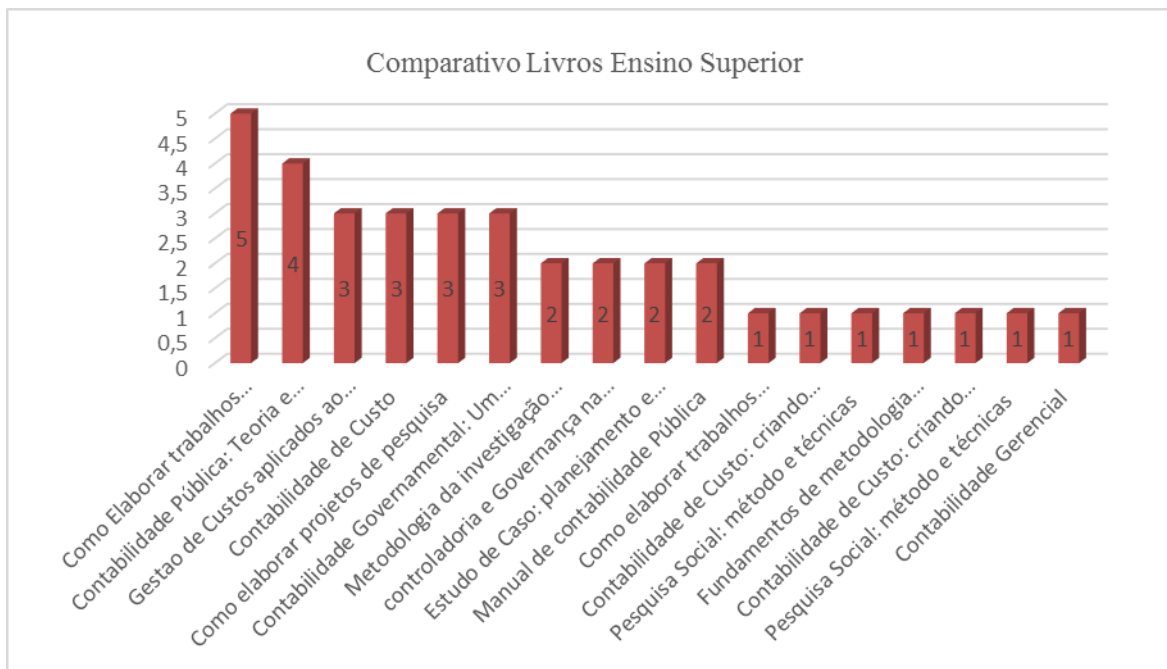
Observou-se que o site mais acessado foi [planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br) com 30 acessos, onde o ano com mais acesso foi em 2011 com dez (10) referências, onde se pôde notar que a busca maior por este site é devido ao acesso às leis tais como de responsabilidade fiscal e à lei 4.320/64.

Os demais *sites* utilizados como pesquisa foram: [cfc.org.br](http://www.cfc.org.br) com onze (11) referências onde 2013 foi o ano com mais acesso sendo seis (6), seguido pelo [tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br) com oito (8) citações e [portal mec.gov.br](http://portal.mec.gov.br) com três (3) menções.

4.7.3 Educação superior *versus* livros mais referenciados

O gráfico 6 apresenta os livros mais utilizados nos artigos publicados no CBC entre 2011 à 2015 na área da educação superior.

GRÁFICO 6 - Educação Superior versus Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

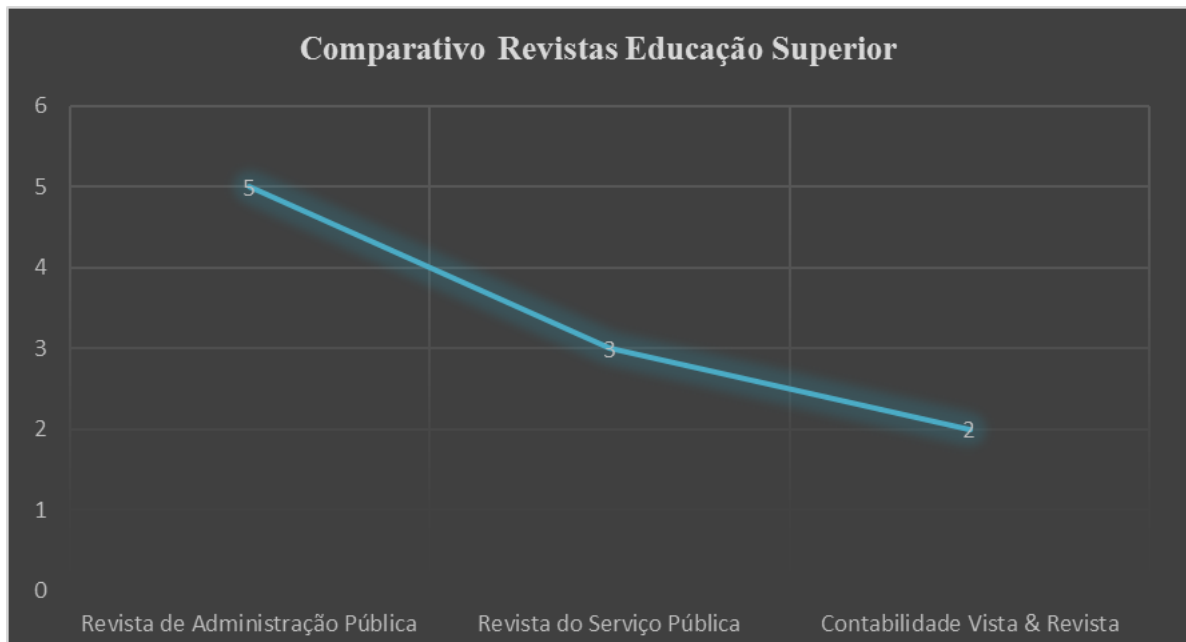
Através do comparativo analisado entre os resultados na área da educação superior, mostrou que assim como na análise geral da pesquisa o livro com maior citação foi um livro de metodologia científica, porém a autora que foi mais referenciada foi Beuren, com o livro ‘Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática’ com cinco (5) citações, seguido por ‘Contabilidade Pública: Teoria e Prática’ com quatro (4) referências, Gestão de Custos aplicados ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental com três (3) alusões.

Os demais foram: ‘Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas’, ‘Controladoria e Governança na Gestão Pública, Estudo de Caso: planejamento e método’ e ‘Manual de Contabilidade Pública’ todos com duas (2) alusões cada; ‘Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade’; Contabilidade de Custo: criando valor para a administração’; ‘Pesquisa Social: método e técnicas’; ‘Fundamentos de Metodologia Científica’; ‘Contabilidade de Custo: criando valor para a administração e Contabilidade Gerencial’, todos com uma (1) citações cada.

4.7.4 Educação superior *versus* revista mais referenciados

O gráfico 7 apresenta os dados no que tange citações de revistas nos artigos publicados no CBC de 2011 à 2015.

GRÁFICO 7 - Educação Superior *versus* Revistas mais referenciadas no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

Dentre as revistas analisadas verificou-se que a revista de Administração pública na educação superior foi o periódico mais utilizado no referencial bibliográfico, com cinco (5) citações, sendo que no ano de 2012 foi o ano de maior referência três (3), nos anos seguintes foi uma (1) em 2013 e 2015 respectivamente, a revista de serviço público é a segunda mais referenciada nesta área da educação com três (3) referências e por fim contabilidade vista & revista com duas (2) citações.

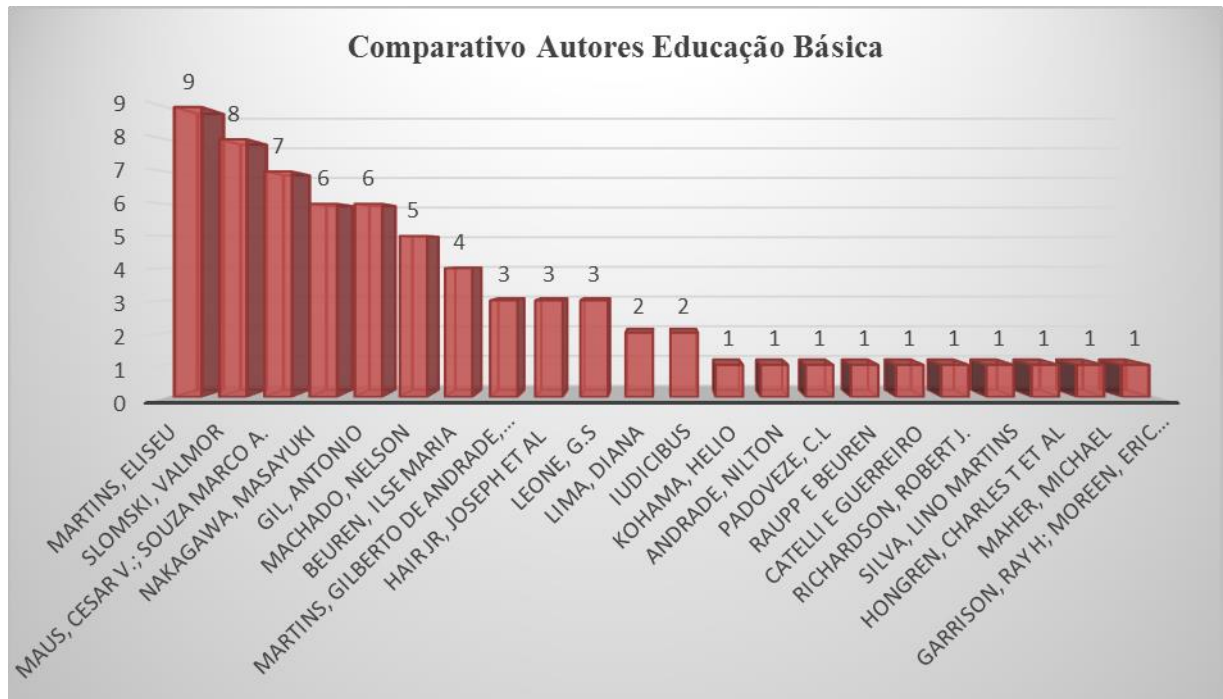
4.8 EDUCAÇÃO BÁSICA

Nesta seção apresentar-se-á o resultado dos artigos publicados na área da educação básica, que inclui creches, ensino fundamental: primeira e segunda etapa e ensino médio, analisados nos anais CBC nos anos de 2011 a 2015 na área de custo no setor público.

4.8.1 Educação básica *versus* Autores mais referenciados

No gráfico 8 é apresentado os autores de maior destaque na amostra de vinte e três (23) artigos publicados CBC entre 2011 à 2015.

GRÁFICO 8 - Educação Básica *versus* Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

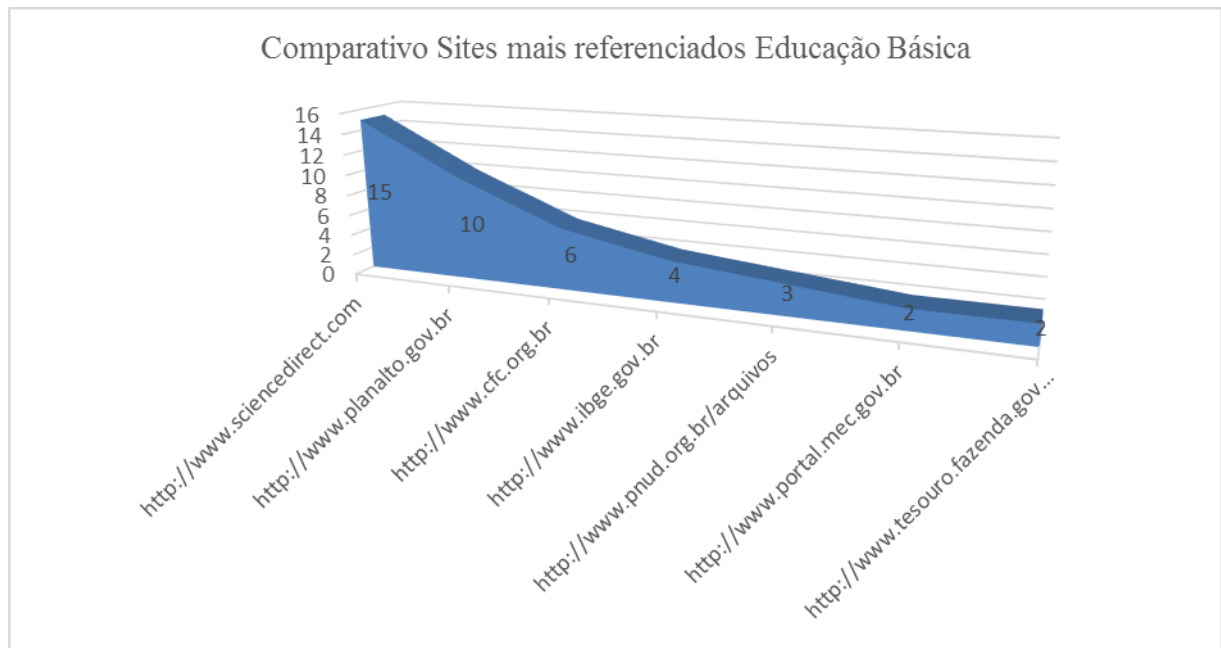
Em conformidade com a amostra coletada de 23 artigos na temática educação básica, observou que o autor de maior destaque foi Martins, Eliseu com nove (9) citações, sendo que o ano que mais contribuiu para isso foi 2014 com três (3) alusões, nos demais anos, obteve-se duas (2) referências em cada, exceto 2012 que não se teve nenhuma citação. Slomski vem em segundo lugar no ranking de referências com oito (8) e Mauss e Souza aparece em terceiro com sete (7) citações cada, concluindo assim os três mais referenciados.

Em sequência aparece Gil e Nakagawa com seis (6) citações cada; Machado com cinco (5), Beuren quatro (4); Martins e Theophilo, Hair Jr et al. e Leone todos com três (3); Lima, e Iudicibus, com duas (2) citações respectivamente; Kohama, Andrade, Padoveze, Raupp e Beuren, Catelli e Guerreiro, Richardson, Robert J, Silva, Lino Martins, Hongren, Charles T et al., Maher, Michael e Garrison, Ray H; Moreen, Eric W.; Brewer, Peter C. todos com uma (1) referência cada.

4.8.2 Educação básica *versus* Sites mais referenciados

O gráfico 9 apresenta os *sites* mais referenciados na publicação dos artigos na área da educação básica.

GRÁFICO 9 - Educação Básica *versus* Sites mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

No que diz respeito aos *sites* utilizados nos artigos com tema Educação Básica, destaca-se sciencedirect.com com quinze (15) citações, sendo que o ano de 2013 foi o único ano que se utilizou este site no período dos cinco anos pesquisados, em segundo lugar ficou o site planalto.gov.br com dez (10) acessos sendo referenciado em todos os anos pesquisados, terceiro lugar ficou o site cfc.org.br com seis (6) alusões.

Os sites ibge.gov.br foi referenciado quatro (4) vezes na amostra de vinte e três artigos apurados na temática educação básica, o site pnud.org.br/arquivos ocupa o quinto lugar com três (3) citações e por fim os *sites* portal.mec.gov.br e tesouro.fazenda.gov.br obtiveram duas (2) referências cada.

4.8.3 Educação básica *versus* Livros mais referenciados

No comparativo entre os livros utilizados na educação básica apresenta-se o gráfico 10 com os dados coletados a partir da amostragem de vinte e três artigos publicados no CBC nos períodos de 2011 e 2015.

GRÁFICO 10 - Educação Básica *versus* Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

No que tange os resultados alcançados na análise dos livros utilizados na construção dos artigos destaca-se ‘Gestão de Custos aplicados ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental’ com oito (8) citações, sendo referenciados em todos os anos sendo em 2011, 2014 e 2015 obteve duas (2) referências e em 2012 e 2013 tiveram uma (1) referência em cada; ‘Contabilidade de Custo’ vem em segundo com sete (7) referências sendo em 2011, 2013 e 2015 tiveram duas citações em cada ano e em 2014 uma (1) alusão; ‘Como elaborar projetos de pesquisa’ vem em seguida com cinco (5) citações.

Os livros ‘Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática’, e ‘Contabilidade de Custo: criando valor para a administração’ alcançaram quatro (4) citações cada; ‘Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas e

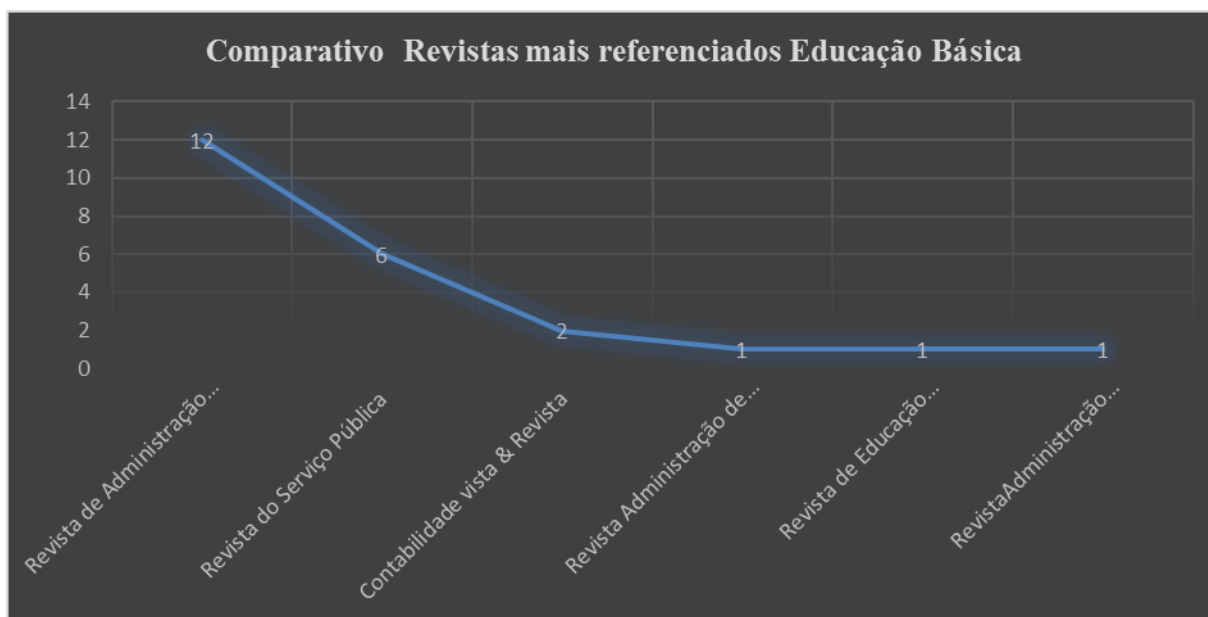
Contabilidade Gerencial’ obtiveram três (3) citações; ‘Fundamentos de Métodos de Pesquisa em Administração’; ‘Mensuração do Resultado Econômico nas Entidades Públicas e Controladoria e Governança na Gestão Pública’ tiveram duas (2) referências.

Por fim, ‘Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade’; ‘Contabilidade Pública: Teoria e Prática’; ‘Pesquisa Social: método e técnicas’; ‘Projeto de Pesquisa: método qualitativo, quantitativo e misto’ todos com uma (1) referências cada.

4.8.4 Educação básica *versus* Revistas mais referenciados

O gráfico 11 apresenta as revistas mais citadas na área da educação básica no referencial bibliográfico dos artigos publicados no CBC entre 2011 a 2015.

GRÁFICO 11 - Educação Básica *versus* Revistas mais referenciadas no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

A revista Administração Pública foi a mais citada obtendo doze (12) referências, sendo que o ano mais expressivo foi 2013 com seis (6) citações, a Revista de Serviço Público obteve seis (6) referências; ‘Contabilidade Vista & Revista’ alcançou duas (2) citações e assim finda as três mais utilizadas nos artigos.

Revista Administração de Empresas; revista de ‘Educação e Pesquisa em Contabilidade’ e ‘Revista Administração Contemporânea’ obtiveram uma (1) citação cada respectivamente.

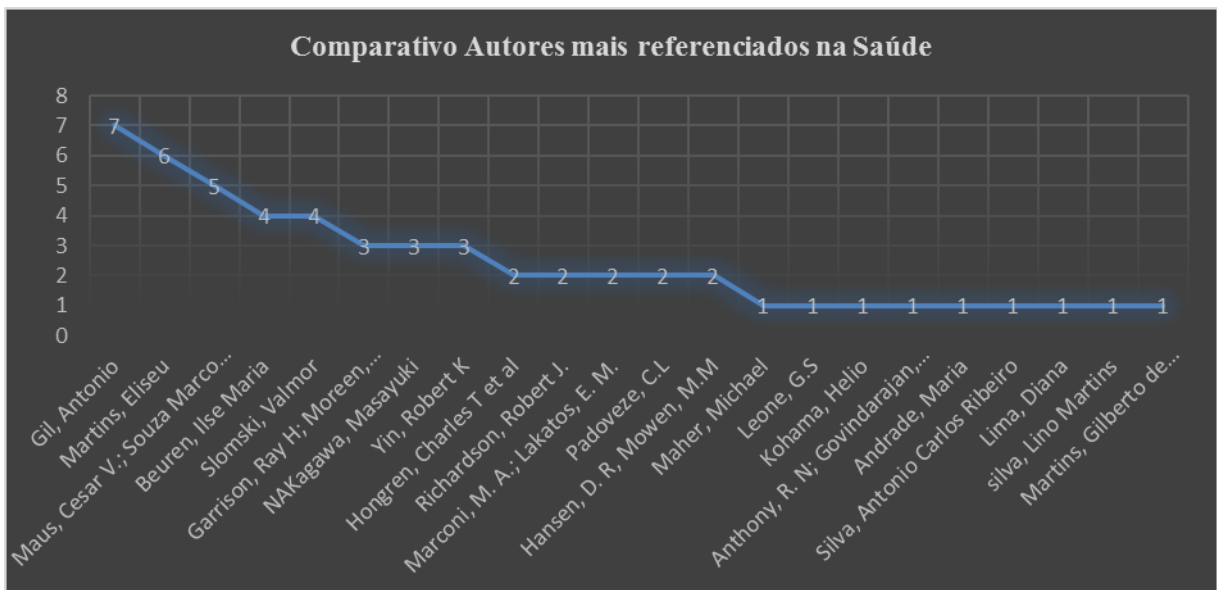
4.9 SAÚDE

Aqui abordar-se-á os dezesseis artigos publicados na área da saúde no CBC nos anos de 2011 à 2015, buscando confrontar os resultados já coletados na pesquisa, através da bibliometria para fazer a análise dos autores, livros, *sites* e revistas dentro da área da saúde.

4.9.1 Saúde *versus* Autores mais referenciados

O gráfico 12 apresenta os autores citados no referencial teórico na temática saúde no CBC, cuja amostra representa dezesseis (16) artigos coletados dentro do período pesquisado.

GRÁFICO 12 - Saúde *versus* Autores mais referenciadas no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

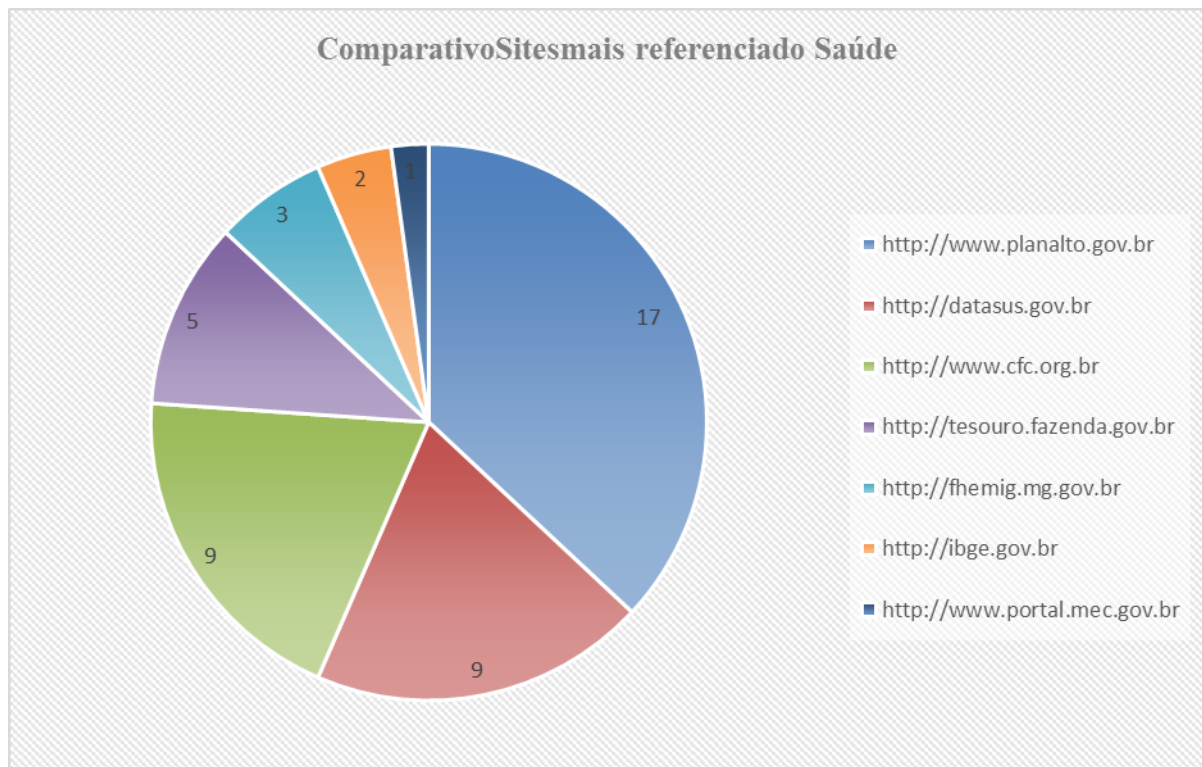
Verifica-se que se tratando da área da saúde o autor de maior destaque é Gil com sete (7) alusões, repetindo o resultado da pesquisa que no quadro geral o autor de maior destaque também é ele, o ano que mais contribuiu foi o de 2015 com cinco (5) referências e em 2012 com duas (2), os demais anos não foi referenciado; Martins, Eliseu atingiu seis (6) citações tendo o ano de destaque em 2014 com três (3) apontamentos; Mauss e Souza obtiveram cinco (5) referências sendo que em 2014 e 2015 teve duas (2) citações para cada ano, em 2012 foi mencionado apenas uma vez e em 2011 e 2013 não fora citado nenhuma vez.

Os demais autores referenciados foram: Slomski, Valmor e Garrison, Ray H; Moreen, Eric W.; Brewer, Peter C. todos com quatro (4) citações; NaKagawa, Masayuki, Yin, Robert, Hongren, Charles T et al, com três (3) referências para cada; Richardson, Robert J., Marconi, M. A.; Lakatos, E. M., Padoveze, C.L, Hansen, D. R, Mowen, M.M, todos com duas (2) alusões cada e por fim, Maher Michael, Leone, G.S, Kohama, Hélio, Anthony, R. N; Govindarajan, V., Andrade, Maria, Silva, Antônio Carlos Ribeiro, Lima, Diana, Silva, Lino e Martins e Theophilo, todos com uma (1) citação cada.

4.9.2 Saúde *versus* Sites mais referenciados

No gráfico 13 apresenta-se os *sites* utilizados nos artigos na área da saúde analisados nos anos do CBC entre 2011 à 2015.

GRÁFICO 13 - Saúde *versus* Sites mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

O site de maior referência na amostra de quarenta e seis (46) *sites* coletados na análise de comparação dos dados da presente pesquisa na área da saúde foi: [planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br) com dezessete (17) citações sendo dividido nos cinco anos da seguinte forma, no ano de 2015 foi o

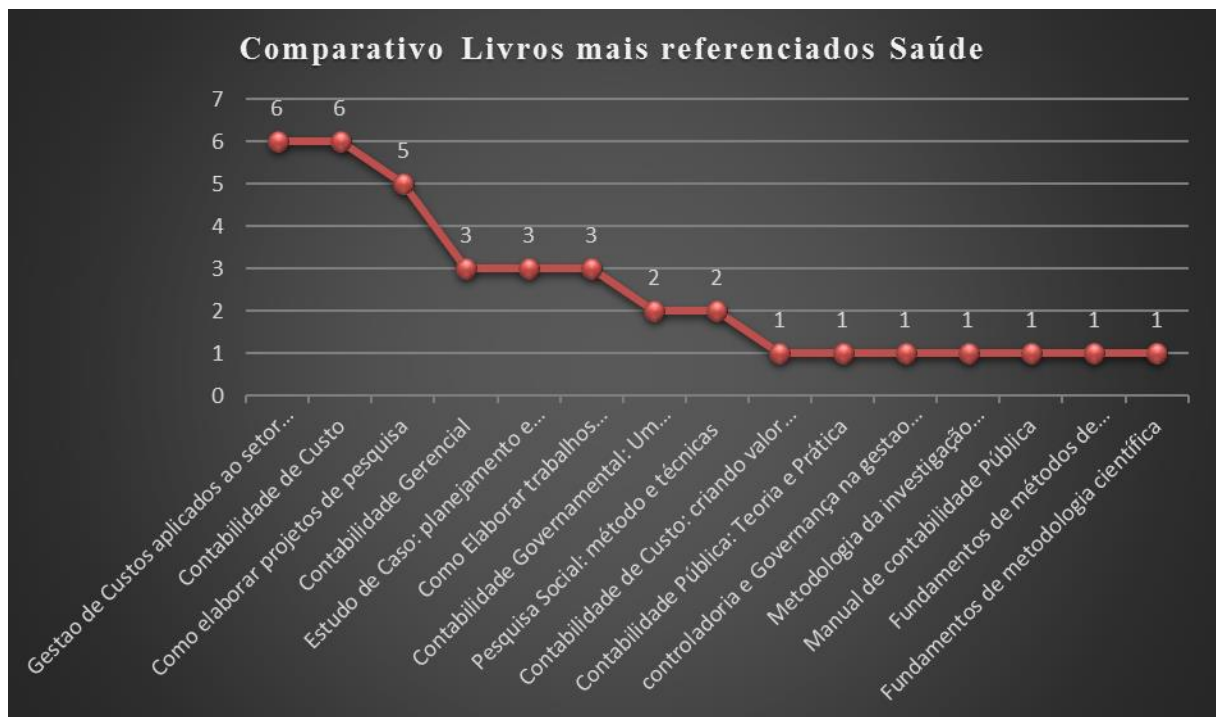
ano de maior representatividade com treze (13) citações e 2013 com quatro (4) alusões, os demais anos não foram citados nenhuma vez, seguido por datasus.gov.br e cfc.org.br ambos com nove (9) citações, sendo o primeiro site tendo maior destaque no ano de 2015 com cinco (5) referências e cfc.org em 2013 com seis (6) referências sendo os anos mais expressivos dentro do período analisado.

Outros *sites* que destacaram na construção dos artigos publicados no CBC com esse tema foram: tesouro.fazenda.gov.br com cinco (5) referências; flemig.mg.gov.br com três (3) citações; ibge.gov.br com duas (2) e portal.mec.gov.br com uma (1).

4.9.3 Saúde *versus* livros mais referenciados

No que diz respeito aos livros utilizados como referência nos artigos, o gráfico 14 dispõe da seguinte forma.

GRÁFICO 14 - Saúde *versus* Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

Através da análise bibliométrica foi levantado uma amostragem de trinta e sete (37) livros, fazendo um cruzamento dos dados coletados na área da saúde, diagnosticou-se que os

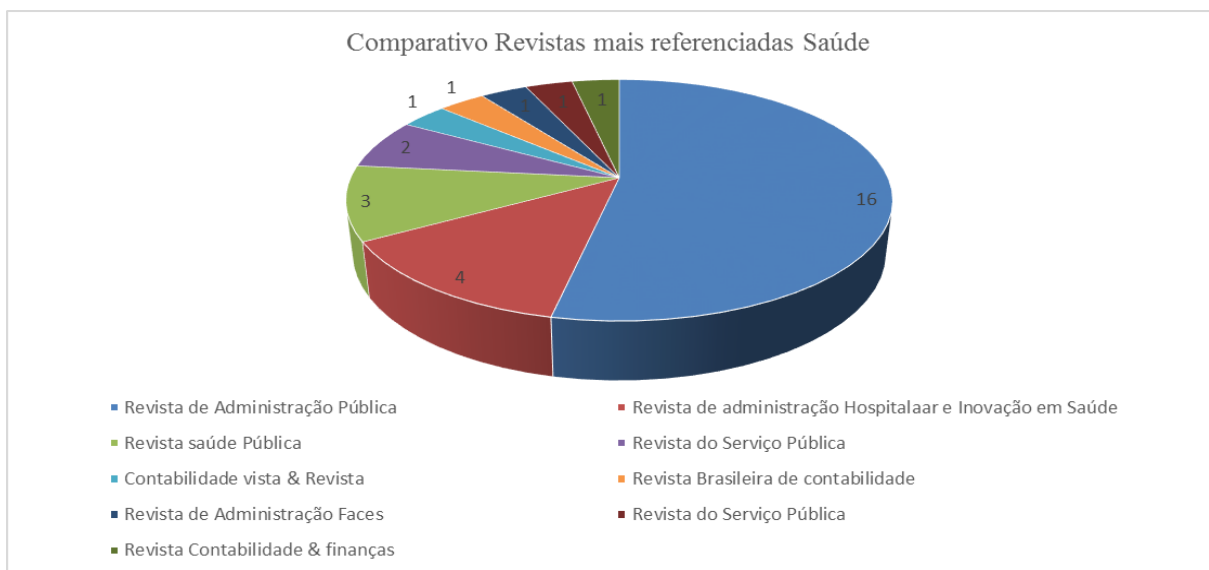
livros de maior destaque foram: ‘Gestão de Custos Aplicados ao Setor Público: ‘Modelo para Mensuração e Análise da Eficiência e Eficácia Governamental’ e ‘Contabilidade de Custo’ ambos com seis (6) referências cada; ‘Como Elaborar Projetos de Pesquisa’ obteve cinco (5) referências; ‘Contabilidade Gerencial, Estudo de Caso: planejamento e método’ e ‘Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática’ fora citado três (3) vezes cada, sendo estes os livros de maior representatividade dentro da amostra.

Os demais livros foram: ‘Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo’ e ‘Pesquisa Social: método e técnicas’ todos foram citados duas (2) vezes cada; ‘Contabilidade de Custo: criando valor para a administração’, ‘Contabilidade Pública: Teoria e Prática, Controladoria e Governança na Gestão Pública’, ‘Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas’, Manual de Contabilidade Pública’, ‘Fundamentos de Métodos de Pesquisa em Administração’, Fundamentos de Metodologia Científica’ todos com uma (1) citação para cada.

4.9.4 Saúde *versus* Revistas mais referenciados

O gráfico 15 apresenta as revistas mais citadas no referencial bibliográfico dos artigos publicados no CBC entre 2011 a 2015, numa amostragem de trinta (30) periódicos.

GRÁFICO 15 - Saúde *versus* Revistas mais referenciados no CBC 2011



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

Notou-se que a revista mais utilizada foi a de administração pública sendo referenciada dezesseis (16) vezes tendo maior destaque no ano de 2015 onde foi citada dez (10) vezes; seguida pela ‘Revista de Administração Hospitalar e Inovação em Saúde’ com quatro (4) referências; ‘Revista de Saúde Pública’ com três (3) alusões; ‘Revista do Serviço Público’ com duas (2) referências; ‘Contabilidade Vista & Revista’, ‘Revista Brasileira de Contabilidade’, ‘Revista de Administração Faces’, ‘Revista do Serviço Público’ e ‘Revista Contabilidade & Finanças’ todos com uma (1) citação cada.

4.10 TEMÁTICA DE CUSTO VOLTADO AO SETOR PÚBLICO

Nesta seção verificar-se-ão os dados da temática de custo voltado ao setor público, onde foram apurados trinta e dois (32) artigos com esse tema publicado no CBC nos períodos analisados.

4.10.1 Temática de custo voltada ao setor público *versus* Autores mais referenciados

O gráfico 16 apresenta o comparativo dos autores referenciados na construção dos artigos na temática custo voltada ao setor público apresentados no CBC nos cinco anos analisados.

No que diz respeito aos autores referenciados nos artigos publicados com a temática custo voltados as entidades públicas o mais citado é Eliseu Martins com nove (9) alusões, sendo dividido da seguinte forma: nos anos de 2011 e 2012 obteve três (3) citações em 2014 duas (2), 2015 uma (1) e em 2013 não teve nenhuma citação, Gil e Slomski vem em seguida com oito (8) citações, sendo que Gil foi referenciado todos os anos do período analisado e o ano mais expressivo foi em 2011 onde fora citado três (3) vezes, já Slomski também em 2011 foi o ano com mais referências quatro (4) ao todo, porém em 2013 não teve nenhuma alusão, Yin, Robert tiveram seis (6) menções observando que o ano de 2012 foi o mais referenciado sendo três (3) citações, nos anos de 2011, 2014 e 2015 mantém estável com uma (1) referência em cada ano.

GRÁFICO 16 - Temática custo voltada ao setor pública *versus* Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015

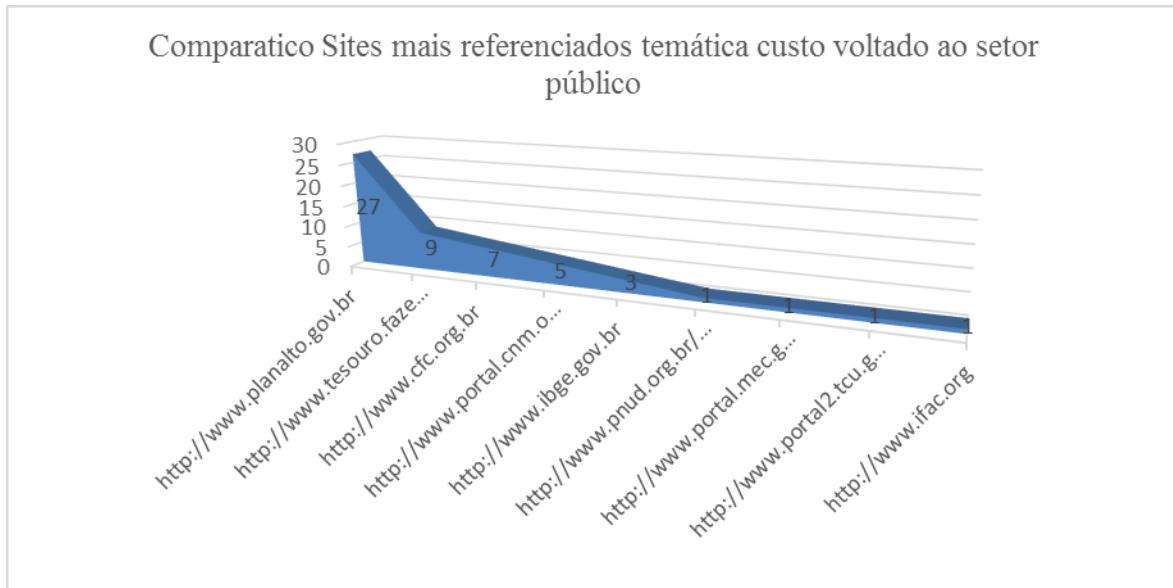


Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

Os demais autores são: Hair Jr, Joseph et al, Mauss, Cesar V.; Souza Marco A., Richardson, Robert J. e Silva, Lino Martins todos com quatro (4) citações, Cruz, Flávio, Marconi e Lakatos, Atkinson, Antony, et al, Hansen; Mowen e Maher, Michael, todos com três menções cada; Matias e Pereira, Nakagawa, Beuren, Hongren, Charles T et al., Raupp e Beuren, Leone, G.S e Garrison, Ray H; Moreen, Eric W.; Brewer, Peter C. todos com duas (2) citações e por fim Andrade, Maria, Lima, Diana, Kohama, Hélio, Machado, Nelson, Iudícibus, Melo, G. S, Silva, Antônio Carlos Ribeiro e Anthony, R. N; Govindarajan, V. todos com uma (1) alusão cada.

4.10.2 Temática de custo voltada ao setor público *versus* Sites mais referenciados

No gráfico 17 é apresentado os *sites* mais utilizados na composição do referencial bibliográfico nos artigos publicados nos anais do CBC entre 2011 à 2015 na temática custo no setor público, através do estudo bibliométrico.

GRÁFICO 17 - Temática Custo voltado ao setor público *sites* mais referenciados no CBC 2011 à 2015

Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

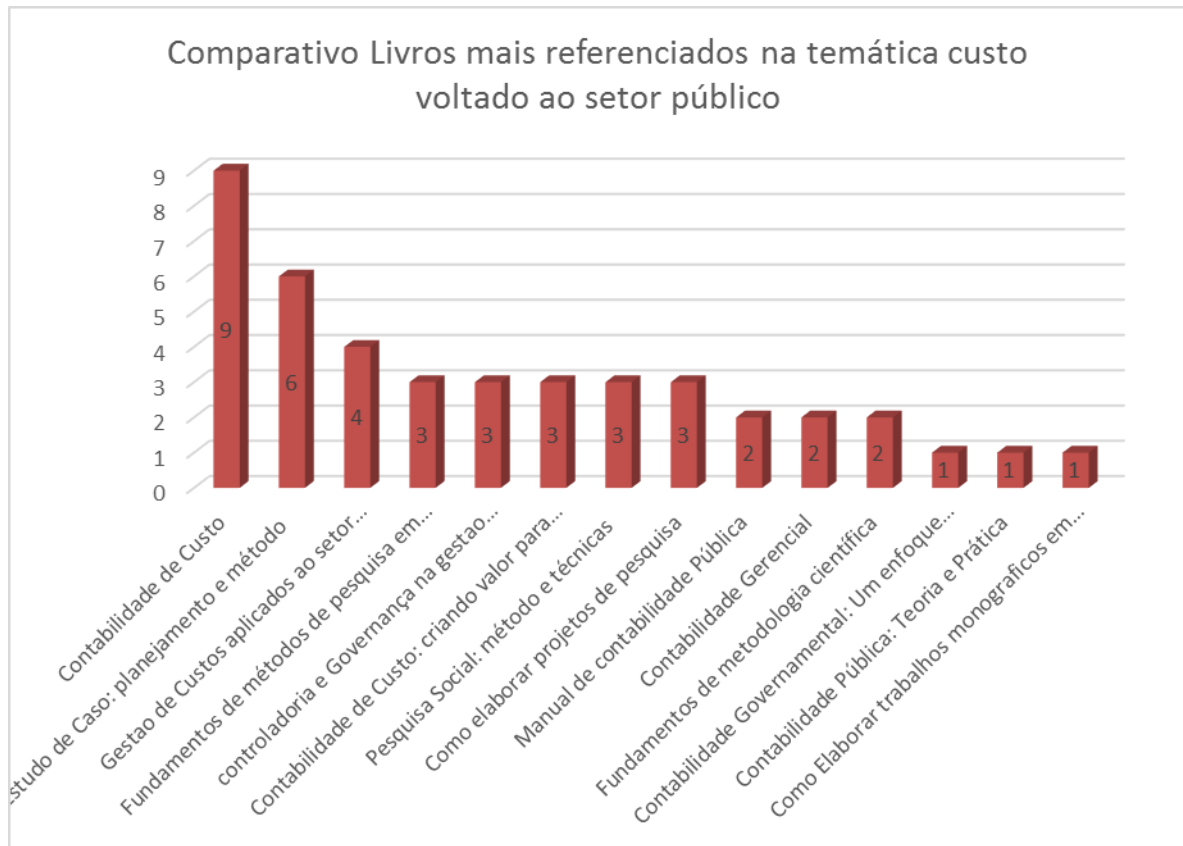
Observou-se que assim como na análise geral o site de maior citação foi o planalto.gov.br com vinte e sete (27) citações, sendo que o ano que mais contribuiu para sobrepor aos demais foi 2012 onde foram citados dez (10) vezes, em 2011 nove (9), 2014 oito (8) vezes e não teve referências nos anos de 2013 e 2015, representado 49,09%, na amostra de cinquenta e cinco (55) *sites*, em seguida aparece o site tesouro.fazenda.gov.br com nove (9) menções sendo o ano de maior destaque foi 2011 com quatro (4) referências nos demais anos houve uma queda representado 16,36% da amostra, o site cfc.org.br teve sete (7) citações representado 12,73%.

Outros *sites* utilizados foram: cnm.org.br com cinco (5) citações e sua representatividade de 9,09%, ibge.gov.br com três (3) menções representado 5,45% do total da amostra e os *sites* pnud.org.br/arquivos, portal.mec.gov.br, portal2.tcu.gov.br/portal e ifac.org todos com uma (1) citação cada e uma representatividade de 1,82% da amostra.

4.10.3 Temática de custo voltada ao setor público *versus* Livros mais referenciados

No gráfico 18 é apresentado uma amostra de 43 artigos onde mostram os livros mais referenciados.

GRÁFICO 18 - Temática custo voltado ao setor público *versus* Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

Nota-se que na área de custo voltado ao setor público, o livro mais citado é ‘Contabilidade de Custo’ com nove (9) menções representando 20,93% do total da amostra, ‘Estudo de Caso: planejamento e método’ teve seis (6) citações e uma representatividade de 13,95% e ‘Gestão de Custos’ aplicados ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental obteve quatro (4) referências apresentando 9,30% da amostra analisada, esses três livros foram os mais mencionados no referencial bibliográfico dos artigos publicados no CBC nos de 2011 a 2015.

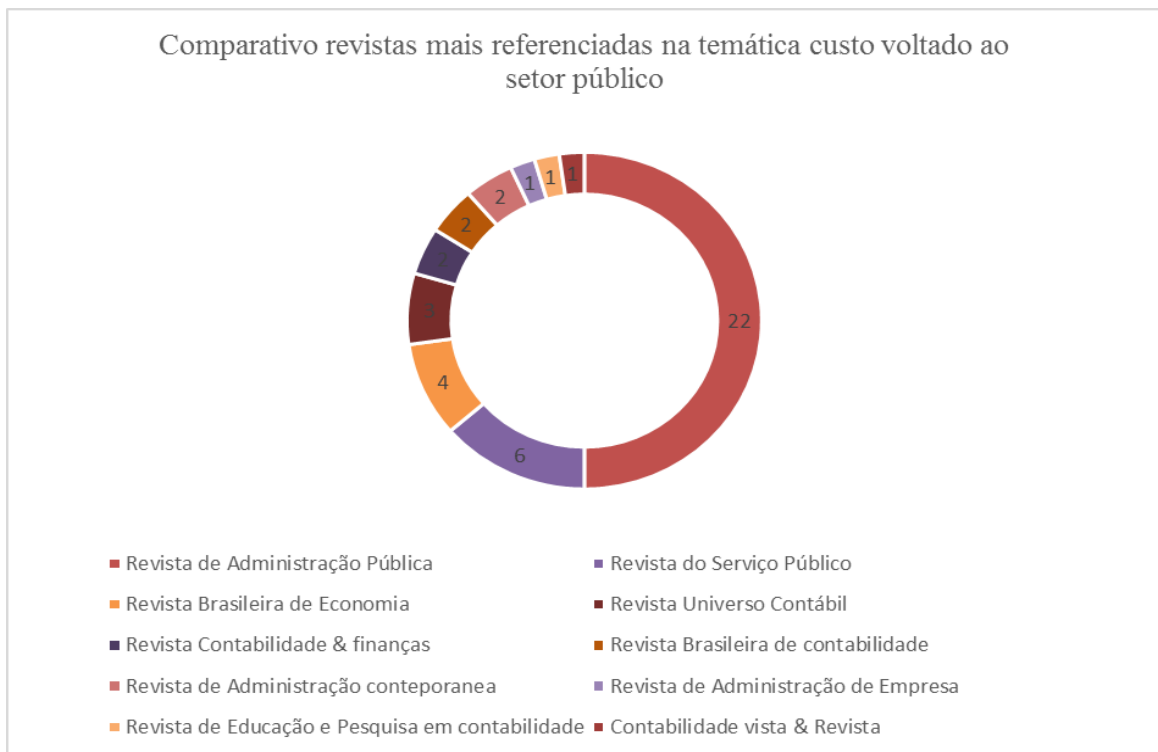
Os demais livros são: ‘Fundamentos de Métodos de Pesquisa em Administração, Controladoria’ e ‘Governança na Gestão Pública’, ‘Contabilidade de Custo: criando valor para a administração’, ‘Pesquisa Social: método e técnicas’ e ‘Como elaborar projetos de pesquisa’ todos com três (3) citações cada e uma representatividade de 6,98% na amostra; ‘Manual de Contabilidade Pública’, ‘Contabilidade Gerencial’ e ‘Fundamentos de Metodologia Científica’ ambos com duas (2) referências para cada e representado 4,65% e para finalizar ‘Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo’, ‘Contabilidade

Pública: teoria e prática’, ‘Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática’ tiveram uma (1)citação cada representando na amostra 2,33%.

4.10.4 Temática de custo voltada ao setor público *versus* Revistas mais referenciados

O gráfico 19 apresenta quais foram as revistas mais utilizadas para compor o referencial bibliográficos dos artigos.

GRÁFICO 19 - Temática custo voltado ao setor público *versus* Revistas mais referenciadas no CBC 2011



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

A revista que obteve mais referências foi a de Administração Pública com vinte e duas (22) citações, sendo os anos de maior destaques 2011 e 2014 onde aparece com sete (7) e oito (8) menções respectivamente, seguido pela ‘Revista do Serviço Público’ com seis (6) citações, ‘Revista Brasileira de Economia’ com quatro (4), ‘Revista Universo Contábil’ com três (3); ‘Revista Contabilidade & Finanças’, ‘Revista Brasileira de Contabilidade’ e ‘Revista de Administração Contemporânea’ ambas com duas (2) citações cada e por último ‘Revista de

Administração de Empresa’, ‘Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade’ e ‘Contabilidade Vista & Revista’ todas com uma (1) menção cada.

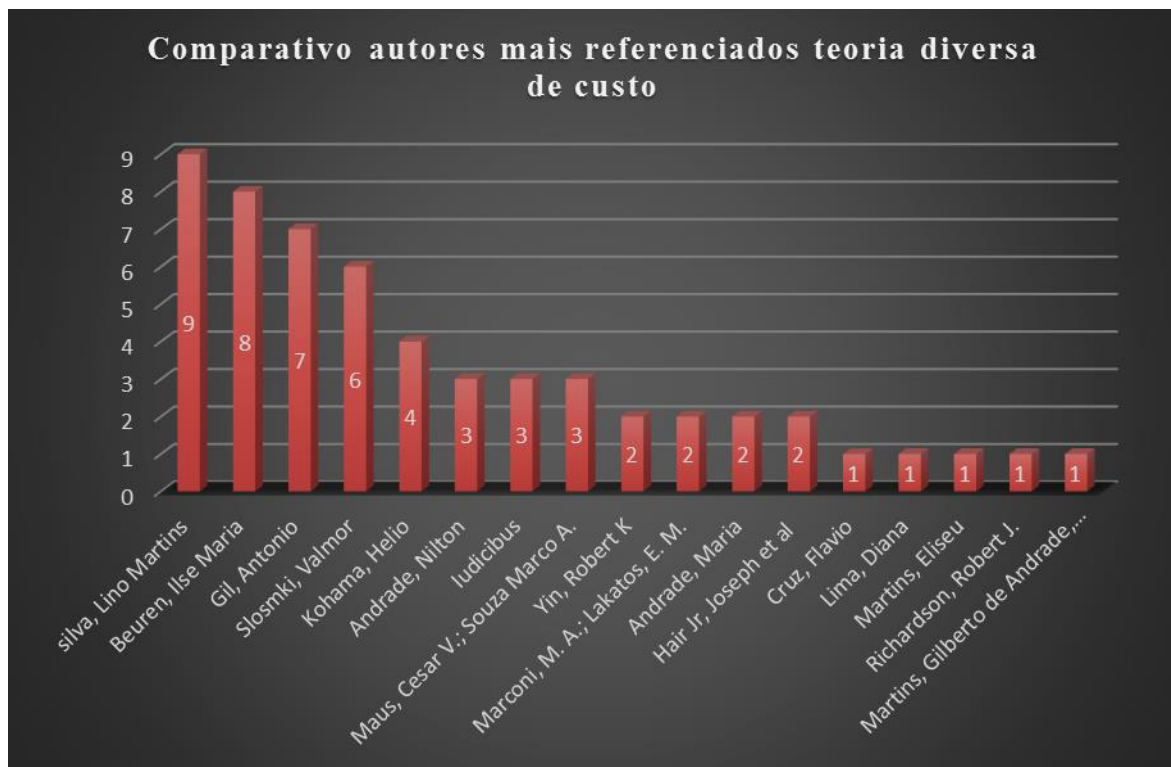
4.11 TEORIA DIVERSA DE CUSTO

Aqui foram abordados os 25 artigos analisados relacionados sobre teoria diversa de custo, publicados no CBC nos anos de 2011 à 2015 sob a ótica de um estudo bibliométrico.

4.11.1 Teoria diversa de custo *versus* Autores mais referenciados

No gráfico 20 é apresentado os autores de maior destaque nos artigos publicados CBC entre 2011 à 2015.

GRÁFICO 20 - Teoria diversa de custo *versus* Autores mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

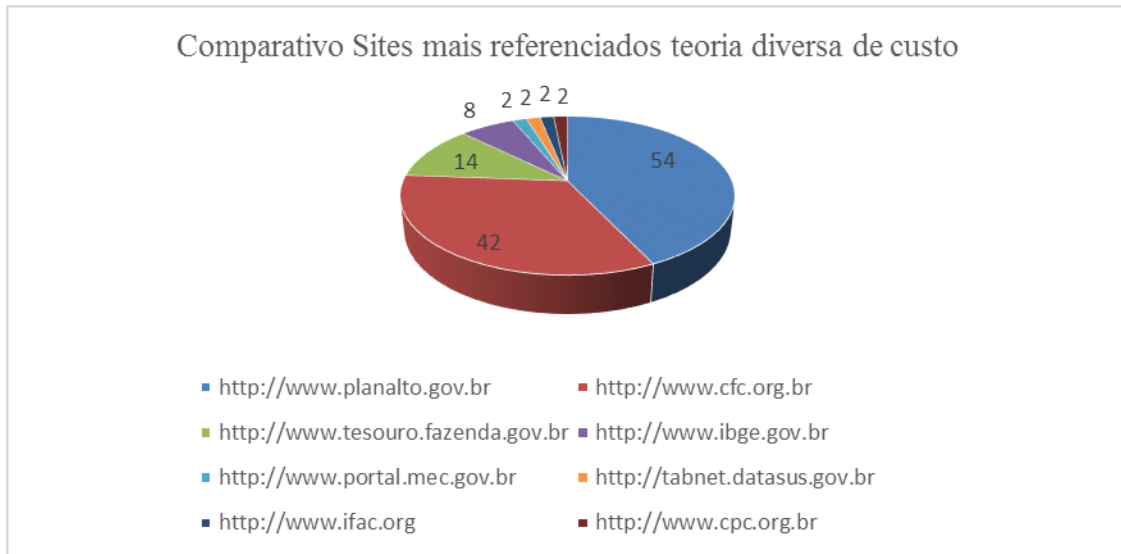
Observa-se que na amostra de vinte e cinco (25) artigos publicados com o tema Teoria Diversas de Custo, o autor mais mencionado foi Silva, Lino Martins com nove (9) referências

sendo o ano de 2013 mais referenciado com três (3) citações representando 19,15%; Beuren, Ilse Maria apresentou oito (8) citações, sendo o ano mais expressivo em 2013 com quatro (4) alusões, tendo um declínio nos anos de 2014 e 2015 sendo duas (2) e uma (1) referência respectivamente representando na amostra 17,02%; Gil, Antônio vem em terceiro lugar com sete (7) citações mantendo-se estável nos anos de 2012, 2014 e 2015 com duas (2) referências cada, em 2011 obteve uma (1) e 2014 não fora mencionado nenhuma vez representando 14,89%; Slosmki, Valmor com seis (6) alusões aparecem com uma representatividade de 12,77%.

Nota-se que os demais autores foram: Kohama, Hélio com quatro (4) menções representando 8,51%; Andrade, Nilton, Iudícibus e Maus, Cesar V.; Souza Marco A, com três (3) citações cada e sua representatividade de 6,38% na amostra de vinte e cinco (25) artigos analisados; Yin, Robert K, Marconi, M. A.; Lakatos, E. M., Andrade, Maria e Hair Jr, Joseph et al. com duas (2) citações cada representando 4,26%, e por último Cruz, Flávio, Lima, Diana, Martins, Eliseu, Richardson, Robert J., Martins, Gilberto de Andrade, Theóphilo, Carlos Renato todos com uma (1) citação cada e representando 2,13%.

4.11.2 Teoria diversa de custo *versus Sites* mais referenciados

O gráfico 21 apresenta os *sites* mais acessados nos artigos publicados no CBC na temática teoria diversas de custo nos anos de 2011 à 2015.

GRÁFICO 21 - Teoria diversa de custo *sites* mais referenciados no CBC 2011 à 2015

Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

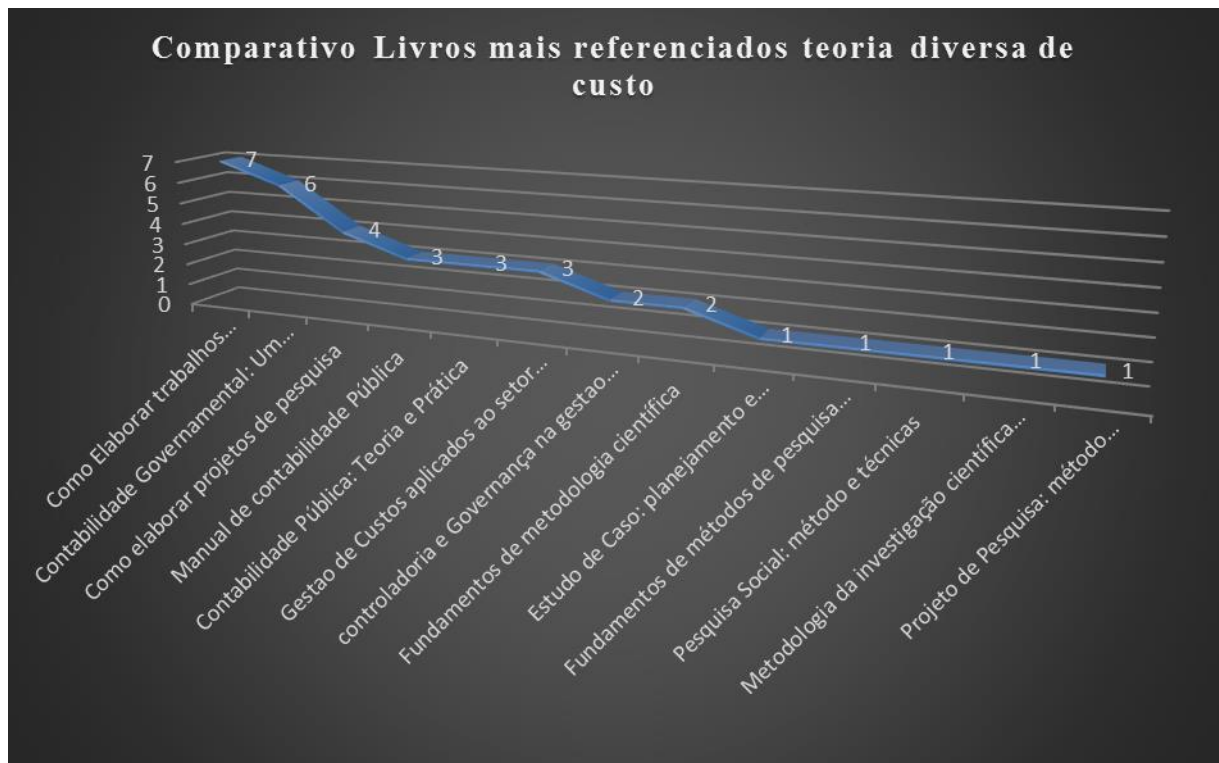
Notou-se que o site mais acessado foi [planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br) com cinquenta e quatro (54) citações, onde o ano mais expressivo foi em 2015 com vinte e sete (27) menções, seguido por [cfc.org.br](http://www.cfc.org.br) com quarenta e duas (42) referências sendo que o ano de maior destaque também foi 2015 com vinte e uma (21) menções, [tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br) vem em terceiro lugar no ranking de citações com quatorze (14) alusões sendo em 2012 e 2014 com sete (7) referências cada.

Os demais *sites* utilizados como fonte de pesquisa foram: [ibge.gov.br](http://www.ibge.gov.br) com oito (8) citações; [portal.mec.gov.br](http://www.portal.mec.gov.br), tabnet.datasus.gov.br, [ifac.org](http://www.ifac.org) e [cpc.org.br](http://www.cpc.org.br) todos com duas (2) referências cada.

4.11.3 Teoria Diversa de Custo *versus* Livros mais referenciados

No gráfico 22 são demonstrados os livros mais citados nos artigos com tema teoria de custo publicadas nos anais do CBC, voltado ao setor público.

GRÁFICO 22 - Teoria diversa de custo *versus* Livros mais referenciados no CBC 2011 à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

Na amostra de vinte e cinco (25) artigos abordando temas teóricos de custo verificou-se que o livro mais utilizado na construção do referencial teórico foi ‘Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática’ com sete (7) citações, sendo o ano de 2013 o mais expressivo com quatro (4) menções, seguido por ‘Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo’ com cinco (5) referências; ‘Como Elaborar Projetos de Pesquisa’ aparece em terceiro lugar com quatro (4) alusões.

Os outros livros utilizados na teoria diversa de custo foram: ‘Manual de Contabilidade Pública’, ‘Contabilidade Pública: teoria e prática’ e ‘Gestão de Custos aplicados ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental’ todos com três (3) citações; ‘Controladoria e Governança na Gestão Pública e Fundamentos de Metodologia Científica’ ambas com duas (2) referências cada; ‘Estudo de Caso: planejamento e método’, ‘Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo’, ‘Fundamentos de Métodos de Pesquisa em Administração’, ‘Pesquisa Social: método e técnicas’, ‘Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas’ e ‘Projeto de Pesquisa: método qualitativo, quantitativo e misto’ todos com uma (1) citação cada.

4.11.4 Teoria diversa de custo *versus* Revistas mais referenciados

O gráfico 23 é apresentado pelas revistas mais referenciadas nos artigos que tratam de teoria diversa de custo.

GRÁFICO 23 - Teoria diverso de custo *versus* Revistas mais referenciadas no CBC 2011à 2015



Fonte: Elaborada pela autora com base nos resultados analisados (2016).

Nota-se que a revista mais utilizada foi Administração Pública com dez (10) citações contatando que a mesma fora referenciada em todos os anos tendo destaque no ano de 2015 com cinco (5) alusões; revista do Serviço Público aparece com cinco (5) menções; Revista de Educação e Pesquisa em contabilidade com três (3) menções.

As demais revistas foram: Revista de Contabilidade da UFBA, Revista Contabilidade & Finanças, Revista de Administração Faces e Revista de Administração Contemporânea todas com duas (2) citações e par finalizar Revista Brasileira de Contabilidade com uma (1) referência.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo realizar um estudo bibliométrico nos artigos publicados no CBC na área de custos aplicados ao setor público nos anos de 2011 à 2015.

A escolha do estudo bibliométrico permitiu tornar possível alcançar os objetivos gerais da presente pesquisa e estabelecer variáveis e parâmetros para coleta de dados dos artigos, onde além da bibliometria buscou-se também discorrer sobre contabilidade pública e custo no setor público.

Com isso possibilitou responder o problema de pesquisa que foi verificar quanto são os autores e coautores, quais livros, áreas, *sites* e periódicos mais citados nos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custo sobre custos no setor público nos anos de 2011 à 2015, conclui-se que:

- Autores e coautores que publicam os artigos no CBC são compostos de um a seis autorias, sendo mais evidente a presença de 3 responsáveis que representam 31,47%.
- Em se tratando das áreas públicas, a mais referenciada foi a temática de custo no setor públicos com 32 artigos.
- Autor mais referenciado foi Gil, como 45 citações em 143 artigos que representa o total da amostra.
- O livro mais referenciado foi Como Elaborar Projetos de Pesquisa com 39 citações.
- A revista mais utilizada foi Administração Pública com 78 citações.
- Os site mais acessado foi www.planalto.gov.br com 162 citações, onde notou que a busca maior por esse site é devido as Leis, decretos e a Constituição Federal, representando 46,55%.

Buscou-se também fazer o resultado por área, analisando os dados coletados na tabela 4, pôde verificar: autores, *sites*, revistas e livros mais referenciados utilizando também a bibliometria, com isso se verificou:

Na Educação Superior:

- O autor mais citados na área da educação superior foi Slomski, com 6 citações;
- O site mais acessado foi www.planalto.gov.br com 30 menções;

- Livro mais referenciado foi Como Elaborar Trabalhos Monográficos em contabilidade: teoria e prática com 5 citações;

- Revista Administração Pública foi a mais citada com 5 menções.

Na área da educação básica:

- O autor Martins, Eliseu foi o mais referenciado com 9 citações;

- O site mais utilizado foi www.sciencedirect.com 15 referências;

- O livro mais mencionado no referencial bibliográfico foi Gestão de Custos aplicados ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental com 8 citações;

- A revista administração pública foi a mais mencionada com 12 alusões.

Na área da saúde:

- Gil, Antônio, foi o autor mais citado na área da saúde aparece com 7 citações;

- O site mais referenciado foi www.planalto.gov.br com 17 referências;

- Gestão de Custos aplicados ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental fora o livro mais utilizado com 6 menções;

- A revista mais utilizada foi revista de administração pública com 16 citações.

Na área temática de custo no setor público:

- O autor mais referenciado foi Martins, Eliseu com 9 referências;

- O site www.planalto.gov.br foi o mais acessado com 27 acessos;

- O livro mais citado foi Contabilidade de Custo com 9 menções;

- A revista mais utilizada foi Administração Pública com 22 citações.

Na área Teoria diversas de custo:

- O autor Silva, Lino Martins foi o mais referenciado com 9 referências;

- O site www.planalto.gov.br foi o mais acessado com 54 alusões;

- O livro mais citado foi Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática com 7 menções;

- A revista mais referenciada foi administração pública com 10 citações.

Portanto concluiu-se esta pesquisa diagnosticando que o autor mais mencionado é um de metodologia científica Gil, os livros em destaque na análise geral foi de Metodologia Científica e no resultado por área dois livros mais referenciados também foi de metodologia científica, o site com mais acesso nos cinco (05) anos analisados e no resultado por área foi planalto.gov.br, assim como a revista mais utilizada em todos os anos e no resultado por área foi revista de administração pública.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, C. A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. *Em Questão*, Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, jan./jun. 2006. Disponível em: <<http://revistas.univerciencia.org/index.php/revistaemquestao/article/viewFile/3707/3495>>. Acesso em: 21 mar. 2016.
- ARAÚJO, I. P. S.; ARRUDA, D. G. *Contabilidade pública: da teoria à prática*. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- BRASIL. Presidência da República. Lei nº 4.320/64, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, 23 mar. 1964. Não paginado. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/1420.htm>. Acesso em: 13 mar. 2016.
- BRASIL. Resolução Conselho Federal De Contabilidade - CFC nº 1.128, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, 25 nov. 2008. Não paginado. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc1128_2008.htm>. Acesso em: 12 mar. 2016.
- BRASIL. Resolução Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº 1.268, de 10 de dezembro de 2009. Altera, inclui e exclui a NBC's T 16.1; T 16.2 e T 16.6 - que tratam das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas aplicadas ao setor público e da outras providências. Brasília, 10 dez. 2009. Não paginado. Disponível em: <http://http://www3.tesouro.gov.br/contabilidade_governamental/download/RES_1268.pdf>. Acesso em: 12 mar. 2016.
- BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, 05 maio 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 10 abr. 2016.
- CAVALCANTE, R. B.; CALIXTO, P.; PINHEIRO, M. M. K. Análise de conteúdo: considerações gerais, relações com a pergunta de pesquisa, possibilidades e limitações do método. *Informação & Sociedade: Estudos*, João Pessoa, v.24, n.1, p. 13-18, jan./abr. 2014. Disponível em: <<http://www.ies.ufpb.br/ojs/index.php/ies/article/view/10000>>. Acesso em: 03 out. 2016.
- CFC. Conselho Federal de Contabilidade. *Normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público - NBC's T 16 a 16.11*. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. Publicação eletrônica. Não paginado. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 12 mar. 2016.
- CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. *Pronunciamento Técnico CPC 16(R1)*, Estoques. 2009. Não paginado. Disponível em: <<http://www.finom.edu.br/cursos/arquivos/201155102621.pdf>>. Acesso em: 17 abr. 2016.

COSTA, C. E. M.; COSTA JÚNIOR, A. G. A lei de responsabilidade fiscal como instrumento gerencial para a Administração pública. *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XVII, n. 121, fev 2014. Não paginado. Disponível em: <http://ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=14483&revista_caderno=4>. Acesso em: 15 jul. 2016.

FÉLIX, L. P. *Evolução de Contabilidade Pública no Brasil*. Trabalho de Conclusão de Curso 2013. 30f. (Bacharel em Ciências Contábeis) - Centro Universitário de Brasília –UNICEUB, Faculdade de Tecnologia e Ciências Sociais Aplicadas – FATECS, Curso de Ciências Contábeis. 2013. Disponível em: <<http://repositorio.uniceub.br/bitstream/235/5001/1/21005066.pdf>>. Acesso em: 19 abr. 2016.

FARIA, A. M. B. *Sistema de custos como ferramenta de gestão para o setor público*. Artigo apresentado no III Congresso Consad de Gestão Pública. 2003. Não paginado. Disponível em: <http://www.escoladegestao.pr.gov.br/arquivos/File/Material_%20CONSAD/paineis_III_congresso_consad/painel_10/sistema_de_custos_como_ferramenta_de_gestao_para_o_setor_publico.pdf>. Acesso em: 04 jul. 2016.

FONSECA, E. N. *Bibliometria: teoria e prática*. São Paulo: Editora USP, 1986.

GIACOMONI, J. *Orçamento público*. 14.ed. São Paulo: Atlas 2009.

GOTARDO, A. C. *Contabilidade de custo: uma ferramenta para gestão empresarial*. Não paginado. 2003. Disponível em : <http://http://novavenecia.multivix.edu.br/wp-content/uploads/2013/03/universo_acd_13.pdf>. Acesso em: 04 out. 2016.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KOHAMA, H. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 11.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEITE FILHO, G. A. Padrões de produtividade de autores em periódicos e congressos na área de contabilidade no brasil: um estudo bibliométrico. *RAC - Revista de Administração Contemporânea*, Curitiba, v. 12, n. 2, p. 533-554, abr./jun. 2008. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rac/v12n2/a11v12n2>>. Acesso em: 22 mar. 2016.

MACHADO, R. N. Análise cientométrica dos estudos bibliométricos publicados em periódicos da área de biblioteconomia e ciência da informação (1990-2005). *Perspectivas em ciência da informação*, v.12, n.3, p. 2-20, set./dez. 2007. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/pci/v12n3/a02v12n3.pdf>>. Acesso em: 22 mar. 2016.

MARTINS, E. *Contabilidade de custos*. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

NEVES, S.; VICECONTI, P. E. V. *Contabilidade de custo: um enfoque direto e objetivo*. 5.ed. São Paulo: Frase Editora, 1998.

SILVA, A. C. R. *Metodologia da pesquisa aplicada a contabilidade: orientação de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILOMSKI, V. *Manual de Contabilidade Pública*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2013.

VOESE, S. B.; MELLO, R. G. Análise bibliométrica sobre gestão de custo no congresso brasileiro de custos: aplicação Lei de Lotka. *Capital Científico*, v.11, p.1-19, jan./jun. 2013.