

# Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais

Ilse Maria Beuren

*Universidade Federal do Paraná (UFPR)*

Vinícius Costa da Silva Zonatto

*Universidade Regional de Blumenau (Furb)*

Este estudo objetiva identificar o perfil de artigos sobre controle interno no setor público, publicados em periódicos nacionais e internacionais indexados na base de dados Scopus. Nos artigos publicados em periódicos nacionais e internacionais indexados na base de dados Scopus, disponíveis no Portal Capes-BR, na área de *Social Sciences & Humanities*, realizaram-se buscas pelo termo *internal control in the public sector*. Identificou-se um total de 133 artigos publicados entre os anos de 1983 a 2011 e observou-se que está havendo um aumento na produção científica sobre a temática analisada. Em contrapartida, não há uma literatura específica predominante utilizada nesta área. Os temas mais explorados são: a) auditoria, controle interno, gestão de riscos e governança; b) finanças públicas; c) políticas públicas; e d) desenvolvimento econômico.

**PALAVRAS-CHAVE:** controle interno; setor público; estudo bibliométrico.

## Perfil de artículos sobre el control interno en el sector público en revistas nacionales e internacionales

Este estudio tiene como objetivo identificar el perfil de los artículos sobre el control interno en el sector público, publicados en revistas nacionales e internacionales indexadas en la base de datos Scopus. En artículos publicados en revistas nacionales e internacionales indexadas en la base de datos Scopus, disponible en el Portal Capes-BR, en el área de *Social Sciences & Humanities*, búsquedas se realizaron por el término *internal control in the public sector*. Se identificaron un total de 133 artículos publicados entre los años 1983 a 2011 y se observó que hay un aumento en la producción científica en el análisis. Sin embargo, no hay literatura específica utilizada predominantemente en este campo. Los temas más explorados son: a) auditoría, control interno, gestión de riesgos y gobierno b) finanzas públicas c) políticas públicas, y d) desarrollo económico.

**PALABRAS CLAVE:** control interno; sector público; estudio bibliométrico.

---

DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/0034-76121527>

Artigo recebido em 3 abr. 2013 e aceito em 8 ago. 2014.

### **Profile of the articles on internal control in the public sector in national and international journals**

This study aims to identify the profile of the articles on internal control in the public sector, published in national and international journals in Scopus database. In these articles available on Capes-BR Portal, in the area of Social Sciences & Humanities, it was researched the term “internal control in the public sector”. A total of 133 articles published from 1983 to 2011 were identified and it was observed that it is happening an increase in the scientific literature about the subject analyzed. In contrast, there is no specific literature predominantly used in this area. The most explored themes are: a) audit, internal control, risk management and governance; b) public finances; c) public policies; d) economic development.

**KEYWORDS:** internal control; public sector; bibliometric study.

## **1. Introdução**

O setor público vem passando por grandes transformações nos últimos anos no Brasil. O advento da reforma do Estado e o processo de ajuste fiscal implementado a partir da publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000) modificam a forma de o gestor público administrar o Estado, iniciando uma fase de profissionalização da gestão pública. Para Bogoni e colaboradores (2010:120), “no modelo de Estado gerencial, o poder público adota modelos de controle da iniciativa privada e que são orientados à melhoria da gestão, com adoção de modelos de controle e, principalmente, a responsabilidade de prestar contas à sociedade”.

As organizações públicas possuem um importante papel social. Por meio delas, uma série de serviços são estruturados e prestados à comunidade. É responsabilidade do Estado manter a ordem e oferecer aos cidadãos serviços como educação, saúde, segurança. Uma das formas de se monitorar as ações desenvolvidas pelos gestores, bem como analisar a eficiência dos serviços prestados pelo Estado, é pelo estabelecimento de um ambiente adequado de controle.

O controle interno tem por objetivo assegurar que os propósitos das organizações sejam efetivamente alcançados. De acordo com o Comitê de Procedimentos de Auditoria (Committee of Auditing Procedures) do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (American Institute of Certified Public Accountants — AICPA), o controle interno compreende o “plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração” (Attie, 1998:111).

Na área pública, o controle é um dos pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Conforme estabelecido no art. 67 da LRF (Brasil, 2000), “o acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal serão realizados por conselho de gestão fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade”. Portanto,

o controle interno no setor público é um interessante campo de investigação, visto as oportunidades que se apresentam para realizar pesquisas acadêmicas nessa área temática.

Compreender a estrutura dos sistemas de controle interno na gestão pública, bem como os fatores que podem favorecer a implementação de um ambiente eficaz de controle neste setor, são temas que carecem de maior investigação. O delineamento de sistemas de controle interno precisa ser mais bem compreendido, assim como sua influência na melhoria dos processos de gestão da administração pública, tanto em seus diferentes níveis de governo (federal, estadual ou municipal), como em diferentes esferas do poder (Executivo, Legislativo e Judiciário), ou ainda, em setores específicos, como serviços de saúde, saneamento, educação, desenvolvimento econômico, segurança, transporte.

Nesses contextos, diversos temas podem emergir na perspectiva teórico-empírica de investigação, tais como: a) administração pública gerencial; b) auditoria, controle interno, gestão de riscos e governança; c) controle interno em diferentes esferas do poder público; d) sistema, estrutura e práticas de controle interno; e) perfil dos gestores, nível de conhecimento e percepção dessa temática na área pública; f) avaliação de resultados da gestão pública; g) planejamento de auditorias com base na gestão de riscos; h) avaliação e auditoria de desempenho; i) controladoria e sistemas de informações gerenciais.

No entanto, apesar da relevância do controle interno para o setor público, pouco se conhece a respeito das contribuições científicas desenvolvidas sobre essa temática. Especificamente sobre o tema controle interno aplicado ao setor público, na revisão da literatura não se identificaram pesquisas bibliométricas que possam fornecer evidências a respeito do desenvolvimento teórico dessa área de estudo. Nesse contexto, percebe-se uma lacuna na literatura relacionada com essa temática, a qual estimula a realização deste estudo bibliométrico.

A bibliometria é uma “técnica quantitativa e estatística de medição dos índices de produção e disseminação do conhecimento científico” (Araújo, 2006:12). Estudos bibliométricos são realizados para fornecer evidências a respeito dos estágios de desenvolvimento da literatura, o tipo de publicação predominante, os métodos utilizados pelos pesquisadores nas investigações, os principais temas abordados, novas oportunidades de pesquisa, entre outros achados importantes. Segundo Roza, Machado e Quintana (2011:60), “a produção científica se caracteriza como um dos mecanismos que auxiliam a sociedade na consolidação do conhecimento sobre determinado tema”.

A produção e a disseminação do conhecimento contribuem para o desenvolvimento da sociedade. No entanto, distinguir conhecimento de informação não é uma tarefa fácil (McGarry, 1999). Segundo Le Coadic (1996:5), a primeira “é o resultado do ato de conhecer, (...) é ser capaz de formar a ideia de alguma coisa”. Já a segunda se refere a “um conhecimento inscrito (gravado) sob a forma escrita (impressa ou numérica), oral ou audiovisual, (...) é um significado transmitido (comunicação)”.

Uma das formas de se disseminar o conhecimento científico é por meio da divulgação de pesquisas acadêmicas em periódicos especializados. “A análise das referências citadas nas publicações, feita através dos estudos de citação, identifica o comportamento dos pesqui-

sadores durante a comunicação científica, mapeando suas áreas do conhecimento” (Vanz e Caregnato, 2003:247).

Com base no exposto, tem-se a seguinte questão de pesquisa: qual o perfil da produção científica sobre o controle interno aplicado ao setor público em periódicos nacionais e internacionais? O estudo objetiva analisar o perfil de artigos sobre controle interno no setor público, publicados em periódicos nacionais e internacionais indexados na base de dados Scopus. De forma mais específica, busca-se: a) identificar a linha temporal dos artigos publicados; b) averiguar as características das publicações em relação aos periódicos, autores e referências utilizadas; e c) verificar os perfis temáticos predominantes nas pesquisas realizadas sobre essa temática.

O estudo justifica-se por proporcionar um panorama geral do desenvolvimento da produção científica sobre o tema controle interno no setor público, no contexto observado. Da mesma forma, fornece evidências que oportunizam a reflexão sobre o desenvolvimento dessa temática, estimulando a realização de novos estudos. Rosa e colaboradores (2012:124) explicam que, ao “estudar as características das publicações, os estudos comparativos auxiliam a traçar perfis e a evidenciar potencialidades e oportunidades dos mais diferentes temas científicos”.

Com esta investigação espera-se estimular a reflexão sobre o desenvolvimento de pesquisas relativas ao controle interno no setor público, com vistas a identificar oportunidades de pesquisas futuras para auxiliar na consolidação da temática, além de configurar uma linha de investigação no contexto das organizações públicas. Nesse contexto, torna-se oportuna a utilização da bibliometria como técnica de análise para a realização do estudo proposto. Ressalta-se ainda que a opção pela base de dados Scopus decorre da importância desse banco de dados de artigos de periódicos acadêmicos para o campo desta pesquisa.

## **2. O controle interno no setor público**

O controle interno é um tema atual e relevante para a realização de estudos científicos e vem recebendo especial atenção dos pesquisadores. Isso ocorre em função de estudos que investigam temas polêmicos que têm afetado o contexto das organizações, como a corrupção, fraudes, escândalos financeiros (Amudo e Inanga, 2009; Cohen e Sayag, 2010; Raghavan, 2011; Peleias et al., 2013).

Contudo, a investigação empírica sobre o tema aplicado especificamente ao setor público ainda carece de atenção especial por parte dos pesquisadores. Isso porque a abordagem do tema difere (mesmo que em parte) da abordagem organizacional (Chenhall, 2007). Mesmo os gestores públicos e os de organizações sem fins lucrativos não sendo responsáveis perante acionistas, não tendo que reportar lucro ou remunerar melhor o capital investido, são eles os responsáveis pela manutenção das atividades da entidade, bem como, no caso do gestor público, pela manutenção de serviços essenciais à sociedade, tais como educação, saúde e segurança (Petrovits, Shakespeare e Shih, 2011).

Com o advento da reforma do Estado e a publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), conceitos relacionados com a economicidade, eficiência, eficácia e qualidade passam a ser explorados, visando o desenvolvimento de uma cultura gerencial também no setor público. O Estado é incentivado a implementar ações já desenvolvidas em organizações privadas, visando maximizar os benefícios que podem ser obtidos mediante a aplicação dos recursos públicos. Como consequência, se espera uma maior eficácia nos serviços prestados.

Nessa perspectiva, o controle interno assume um papel relevante no contexto das organizações. Por meio dele, os gestores estabelecem ações com o intuito de monitorar as atividades da entidade, a fim de assegurar que seus objetivos possam ser alcançados. No setor público, a implementação de um sistema de controle interno passou a ser obrigatória, conforme estabelecido no texto da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Sistemas de controle interno são amplamente desenvolvidos e utilizados por organizações privadas, especialmente para o gerenciamento de riscos corporativos (Spira e Page, 2003; Moeller, 2007; Power, 2009; Sgârdea, 2009). Segundo Amudo e Inanga (2009), na área pública, uma abordagem proativa e preventiva para qualquer problema exige uma avaliação crítica das estruturas de controle interno existentes, da mesma forma como ocorre nas organizações privadas. Isso auxilia as organizações a determinar sua capacidade de garantir que as atividades da organização sejam efetuadas em conformidade com os objetivos estabelecidos, políticas e procedimentos.

De acordo com o Coso (2004), o sistema de controle interno tem três objetivos primários nas organizações: a eficácia e eficiência das operações; a confiabilidade dos relatórios financeiros; e a conformidade com leis e regulamentos aplicáveis. Problemas relacionados com as falhas dos sistemas de controle interno têm acarretado perdas em diversas organizações (Albrecht, 1996; Colbert e Alderman, 1998; Hallqvist, 2000; Bierstaker, Burnaby e Hass, 2004; Verschoor, 2004).

Nesses casos, o *framework* proposto pelo Coso (2004) configura-se em uma metodologia amplamente reconhecida como uma das melhores metodologias para o desenvolvimento de estruturas integradas de sistemas de controle interno (Bloem, Doorn e Mittal, 2005), sendo também aplicável às organizações do setor público (Amudo e Inanga, 2009; Sgârdea, 2009). A abordagem do Coso (2004) é convergente com os preceitos de controle recomendados pela LRF.

Nesse contexto, observa-se a viabilidade e importância da implementação do controle interno em organizações públicas. Por meio do controle interno, é possível ao gestor público implementar um ambiente de controle, que forneça informações sobre a aplicação dos recursos públicos, a eficácia e qualidade dos serviços prestados, além dos benefícios obtidos mediante os investimentos realizados.

Nessa perspectiva, a investigação sobre como o tema é tratado em organizações do setor público é importante e pode auxiliar a compreender casos de sucesso, bem como a identificar os principais desafios encontrados pelas organizações públicas no processo de gestão. Esses elementos apresentam-se como oportunidades para a realização de novos estudos. Também podem motivar a realização de pesquisas para identificar características de artigos publicados sobre o tema, o que levou ao desenvolvimento desta pesquisa.

Poucos estudos têm se dedicado a analisar a evolução do campo de estudo relacionado com os temas controle interno e/ou contabilidade pública (Oliveira e Carvalho, 2008; Roza, Machado e Quintana, 2011; Peleias et al., 2013). Oliveira e Carvalho (2008) analisaram a produção científica sobre auditoria em periódicos e anais, bem como em dissertações e teses dos programas de mestrado e doutorado em ciências contábeis a partir de levantamento nos Cadernos de Indicadores da Capes, relativos ao triênio 2004-06. Os achados dos autores indicam que, no período investigado, apenas 33 dissertações ou teses foram desenvolvidas sobre essa temática, e apenas cinco referem-se especificamente ao tema controle interno. Os autores concluíram que a publicação dos programas de mestrado e doutorado da área contábil sobre auditoria, que inclui o tema controle interno, é baixa, o que demanda um esforço de pesquisa para o desenvolvimento dessa temática.

Roza, Machado e Quintana (2011) investigaram como está caracterizada a produção científica sobre contabilidade pública no Encontro de Administração Pública e Governança (EnAPG) e na *Revista de Administração Pública* (RAP) no período 2004-09. Os resultados indicaram que a produção científica sobre Contabilidade Pública no EnAPG e na RAP nesse período apresentou mais pesquisas de caráter empírico do que teórico, sendo controle e transparência das contas públicas os temas predominantemente abordados. Os autores destacaram ainda que a maioria das pesquisas realizadas foi elaborada por apenas dois autores, e que os autores mais prolíferos desenvolveram quatro trabalhos sobre essa temática.

Peleias e colaboradores (2013) analisaram as características bibliométricas de artigos sobre controle interno e gestão de riscos apresentados no Congresso USP (de Controladoria e Contabilidade e de Iniciação Científica) e no EnANPAD, no período de 2001 a 2011. Identificaram 31 artigos sobre controle interno no EnANPAD e 30 no Congresso USP. Os resultados demonstraram que a temática tem evoluído gradualmente a cada ano nesses eventos, apresentando um crescimento médio anual de 19,9% no número de artigos publicados sobre essas temáticas. Contudo, não há uma tendência entre os autores no que se refere à continuidade do desenvolvimento de estudos sobre o tema controle interno. Considerando ambos os temas (gestão de riscos e controle interno), o autor mais prolífero identificado nessa pesquisa desenvolveu cinco publicações no período analisado.

Albuquerque e colaboradores (2013) investigaram os artigos publicados especificamente sobre o tema controladoria no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, no período de 2004 a 2010. Os autores identificaram apenas quatro artigos publicados sobre a temática aplicada ao setor público. Assim, concluíram que não houve uma evolução quantitativa significativa sobre o tema no período analisado.

De modo geral, verifica-se que são poucos os estudos desenvolvidos especificamente sobre o tema controle interno no setor público. Sob a configuração proposta nesta pesquisa, nenhum estudo bibliométrico foi identificado na literatura pesquisada. Nesse contexto, torna-se oportuno investigar qual o perfil da produção científica sobre controle interno aplicado ao setor público em periódicos nacionais e internacionais.

### 3. Método e procedimentos da pesquisa

A metodologia utilizada na pesquisa é caracterizada como um estudo descritivo, realizado por meio de pesquisa bibliométrica e análise documental. De acordo com Gil (2002:42), “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. Nesse caso, são descritas as abordagens de estudos realizados sobre o tema “controle interno no setor público” em periódicos nacionais e internacionais indexados na base de dados Scopus.

A coleta de dados se deu por meio de análise documental que, segundo Gil (2002:45), “baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”. Os documentos analisados foram os artigos encontrados na coleta de dados.

A população do estudo compreendeu todos os artigos publicados em periódicos nacionais e internacionais, indexados na base de dados Scopus, disponíveis no Portal Capes-BR, na área de Ciências Sociais & Humanas (Social Sciences & Humanities). Essa área abrange periódicos específicos que divulgam a produção científica acadêmica relacionada com as subáreas: ciências humanas e de artes; contabilidade, gestão e negócios; ciências das decisões; economia, econometria e finanças; psicologia; ciências sociais; e temas multidisciplinares, relacionados com essa área do conhecimento.

De acordo com Andalia, Labrada e Castells (2010), a Scopus é a maior base de dados de citações e resumos da literatura *peer-reviewed* e fontes de qualidade na *web*. A Scopus é uma base de dados multidisciplinar, produzida pela editora Elsevier desde 2004, com cobertura desde 1960, que contém resumos de 27 milhões de artigos, referências e índices da literatura científica, técnica e médica.

Inicialmente acessou-se a base de dados pesquisada, junto ao sítio do Portal Capes-BR. Na sequência, procurou-se nessa base, na área de Ciências Sociais & Humanas (Social Sciences & Humanities), o termo “*internal control in the public sector*”. Os resultados encontrados indicaram a publicação de 133 artigos com esse termo, publicados entre os anos de 1983 e 2011. A coleta de dados foi realizada no mês de fevereiro de 2012 e todos os artigos identificados foram acessados.

As categorias de análise estabelecidas a partir do referencial teórico foram as seguintes: abordagem teórica predominante dos artigos (organizacional ou comportamental), ano de publicação dos artigos, periódicos em que os artigos foram publicados, quantidade de autores por artigo, autores mais prolíferos no período analisado, artigos mais citados nos artigos pesquisados, principais autores referenciados, país de origem dos pesquisadores, concentração das referências, principais temáticas abordadas nesses estudos.

Para fins de análise dos dados coletados no estudo, utilizou-se da análise de conteúdo e da abordagem quantitativa. Conforme Bardin (1977:46), a análise de conteúdo objetiva “a manipulação de mensagens (conteúdo e expressão desse conteúdo), para evidenciar os indicadores que permitam inferir sobre uma outra realidade que não a da mensagem”.

Sobre a abordagem quantitativa, Richardson (1989:29) cita que essa “caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no

tratamento dessas através de técnicas estatísticas”. A tabulação dos dados foi realizada por meio da elaboração de planilhas eletrônicas mediante a utilização do *software* Excel 2010. Os resultados da pesquisa são apresentados a seguir.

#### 4. Descrição e análise dos resultados

##### 4.1 Análise quantitativa dos artigos

Para a realização da análise quantitativa dos artigos objeto de estudo, utilizou-se da metodologia de análise desenvolvida por Rosa e colaboradores (2012). Assim, na análise bibliométrica quantitativa dos dados investigaram-se a linha temporal dos artigos e as características das publicações em relação aos periódicos, autores e referências utilizadas nesses artigos.

No período analisado, de 1983 a 2011, foram publicados 133 artigos sobre o tema “*internal control in the public sector*”, em diferentes periódicos indexados na base de dados Scopus, na área de Ciências Sociais & Humanas. Os 133 artigos foram publicados em 116 diferentes periódicos. Os primeiros artigos publicados sobre essa temática foram desenvolvidos em 1983, por Derber (1983) e Elbow (1983). Na tabela 1 apresentam-se os periódicos com maior número de publicações relacionadas com essa temática.

Tabela 1  
Periódicos com maior número de publicações sobre o tema

Título do Periódico	Ano de Publicação/Número de Artigos													Total											
	1983	1986	1987	1989	1991	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000		2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
<i>African Journal of Business Management</i>																							1	2	3
<i>Australian Journal of Public Administration</i>													1					1	1						3
<i>Development Dialogue</i>										2								1							3
<i>Management Accounting Research</i>																						1	2	3	3
<i>Health Policy and Planning</i>															2										2
<i>International Journal of Public Sector Management</i>																		1	1						2
<i>Journal of Management and Governance</i>																						1	1	2	2
<i>Public Administration &amp; Development</i>			1											1											2
<i>Public Administration</i>										1						1									2
<i>Tobacco Control</i>																						1	1	2	2
<i>World Bank Technical Paper</i>									2																2
<b>Total</b>	0	1	0	0	0	0	0	0	0	3	2	0	1	1	0	3	0	3	2	0	0	3	2	5	26

Fonte: Dados da pesquisa.



Observa-se na tabela 1 que, dos 133 trabalhos publicados sobre o tema controle interno no setor público, 26 (19,55%) estão concentrados em 11 periódicos. Os periódicos com maior número de artigos publicados sobre essa temática são: a) com três publicações: *African Journal of Business Management*, *Australian Journal of Public Administration*, *Development Dialogue e Management Accounting Research*; e b) com duas publicações: *Health Policy and Planning*, *International Journal of Public Sector Management*, *Journal of Management and Governance*, *Public Administration & Development*, *Public Administration*, *Tobacco Control* e *World Bank Technical Paper*.

Os resultados indicam que esses são os periódicos mais utilizados por pesquisadores para a divulgação de pesquisas relacionadas com essa temática. No entanto, observa-se que não há uma continuidade de publicações sobre esse tema nos periódicos investigados. Considerando-se o espaço temporal em que os trabalhos analisados foram publicados, 29 anos (1983-2011), nota-se que a inserção dessa temática nesses periódicos ainda é incipiente, o que se apresenta como uma oportunidade para publicar novos estudos.

Nota-se que a temática vem ganhando recentemente mais espaço nesses canais de comunicação científica, com uma maior regularidade de publicações a partir do ano de 2003 (três publicações), alcançando um pico no ano de 2011 (cinco publicações), o que confirma a atualidade e relevância dessa temática, como já destacado em outros estudos (Amudo e Inanga, 2009; Cohen e Sayag, 2010; Raghavan, 2011; Peleias et al., 2013).

De modo complementar ao exposto, na tabela 2 evidencia-se a evolução dos artigos publicados nos primeiros 20 anos (1983-2002), em que se identificaram publicações sobre a temática, considerando apenas os periódicos com uma única publicação.

Tabela 2  
**Periódicos com uma publicação sobre o tema no período de 1983 a 2002**

Título do Periódico	Ano de Publicação/Número de Artigos													Total		
	1983	1986	1987	1989	1991	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000		2001	2002
<i>Professional Geographer</i>	1															1
<i>Theory and Society</i>	1															1
<i>Technological Forecasting and Social Change</i>		1														1
<i>Marit Policy Manage</i>			1													1
<i>World Bank Economic Review</i>			1													1
<i>Intereconomics</i>				1												1
<i>World Bank Research Observer</i>				1												1
<i>European Economic Review</i>					1											1
<i>Public Relations Review</i>						1										1
<i>Journal of Management</i>							1									1
<i>Ekonomicky Casopis</i>								1								1
<i>New Community</i>									1							1
<i>Psychology and Developing Societies</i>									1							1

Continua

Título do Periódico	Ano de Publicação/Número de Artigos													Total		
	1983	1986	1987	1989	1991	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000		2001	2002
<i>Scandinavian Political Studies</i>									1							1
<i>International Journal of the Sociology of Law</i>										1						1
<i>Jahrbucher fur Nationalokonomie und Statistik</i>										1						1
<i>Utilities Policy</i>										1						1
<i>Australian Journal of Politics and History</i>											1					1
<i>Environment and Planning</i>											1					1
<i>Gestion y Politica Publica</i>											1					1
<i>Public Policy and Administration</i>											1					1
<i>International Public Management Journal</i>												1				1
<i>Journal of Population Economics</i>												1				1
<i>Social Science and Medicine</i>												1				1
<i>Third World Quarterly</i>												1				1
<i>Transportation Quarterly</i>													1			1
<i>Environment and Planning C: Government and Policy</i>														1		1
<i>Minerals and Energy – Raw Materials Report</i>														1		1
<i>Organization Science</i>														1		1
<i>Health Affairs</i>															1	1
<i>Nihon Arukoru Yakubutsu Igakkai Zasshi – Japanese Journal of Alcohol Studies &amp; Drug Dependence</i>															1	1
<i>Social Science and Medicine</i>															1	1
<i>Technological Forecasting and Social Change</i>															1	1
<b>Total</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>1</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>33</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com os resultados apresentados nas tabelas 1 e 2, observa-se que, nos primeiros 20 anos (1983-2002) de publicações sobre o tema controle interno no setor público, apenas 41 artigos foram publicados, o que representa 30,83% do total de artigos identificados nesta pesquisa. Verifica-se ainda que apenas dois periódicos publicaram nos primeiros 20 anos (1983-2002) mais de um artigo sobre essa temática (*Development Dialogue* e *World Bank Technical Paper*), conforme demonstrado na tabela 1.

Considerando-se apenas os dados apresentados na tabela 2, verifica-se que, dos 33 artigos publicados em diferentes periódicos neste período, 11 ocorreram entre 1983 e 1995 e 22 entre 1996 e 2002, o que confirma a ascendência do tema nas pesquisas acadêmicas.

Na tabela 3 evidencia-se a evolução dos artigos publicados no período de 2003 a 2011, considerando-se apenas os periódicos que apresentaram uma única publicação nesse período, que compreende o espaço temporal com o maior número de artigos publicados sobre o tema controle interno no setor público.

Tabela 3  
**Periódicos com uma publicação sobre o tema no período de 2003 a 2011**

Título do Periódico	Ano de Publicação/ N.de Artigos										Total
	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011		
<i>Indian Journal of Labour Economics</i>	1										1
<i>Middle East Report</i>	1										1
<i>Sociologia</i>	1										1
<i>South East Asia Research</i>	1										1
<i>World Bank Country Study - Bulgaria</i>	1										1
<i>Applied Economics</i>		1									1
<i>International Journal for Quality in Health Care</i>		1									1
<i>Voluntas</i>		1									1
<i>American Journal of Orthopsychiatry</i>			1								1
<i>Benchmarking</i>			1								1
<i>Management of Environmental Quality</i>			1								1
<i>Research in Transportation Economics</i>			1								1
<i>Business Process Management Journal</i>				1							1
<i>Critique Internationale</i>				1							1
<i>Handbook of the Economics of Giving, Altruism and Reciprocity</i>				1							1
<i>International Journal of Health Planning and Management</i>				1							1
<i>International Journal of Technology and Globalization</i>				1							1
<i>Journal of African Business</i>				1							1
<i>Public Administration Review</i>				1							1
<i>Turk Psikoloji Dergisi</i>				1							1
<i>West European Politics</i>				1							1
<i>Work and Stress</i>				1							1
<i>China Quarterly</i>					1						1
<i>European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences</i>					1						1
<i>Health Services Research</i>					1						1
<i>Journal of International Food and Agribusiness Marketing</i>					1						1
<i>Journal of Management Studies</i>					1						1
<i>Organization</i>					1						1
<i>Public Health</i>					1						1
<i>Schizophrenia Research</i>					1						1
<i>Technovation</i>					1						1
<i>World Bank Research Observer</i>					1						1
<i>Accounting and Finance</i>						1					1
<i>Accounting, Auditing and Accountability Journal</i>						1					1
<i>Futuribles: Analyse et Prospective</i>						1					1
<i>Handbooks of Management Accounting Research</i>						1					1
<i>Journal of Hospital Marketing and Public Relations</i>						1					1

Continua

Título do Periódico	Ano de Publicação/ N.de Artigos										Total
	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011		
<i>Osteuropa</i>						1					1
<i>Australian Journal of Basic and Applied Sciences</i>								1			1
<i>Governance</i>								1			1
<i>International Journal of Knowledge, Culture and Change Management</i>								1			1
<i>International Journal of Learning and Intellectual Capital</i>								1			1
<i>International Research Journal of Finance and Economics</i>								1			1
<i>Managerial Auditing Journal</i>								1			1
<i>Tydskrif vir Geesteswetenskappe</i>								1			1
<i>American Review of Public Administration</i>									1		1
<i>Australian Accounting Review</i>									1		1
<i>Ethique et Sante</i>									1		1
<i>Government Information Quarterly</i>									1		1
<i>Historical Social Research</i>									1		1
<i>International Conference on Financial Theory and Engineering, ICFFE 2010</i>									1		1
<i>International Conference on Research Challenges in Information Science, 4th – Proceedings, RCIS 2010</i>									1		1
<i>International Journal of Management and Enterprise Development</i>									1		1
<i>International Review of Administrative Sciences</i>									1		1
<i>Measuring Business Excellence</i>									1		1
<i>Nanomedicine</i>									1		1
<i>Regulation and Governance</i>									1		1
<i>TQM Journal</i>									1		1
<i>University of Pennsylvania Journal of International Economic Law 31</i>									1		1
<i>Actual Problems of Economics</i>										1	1
<i>Behavioral Research in Accounting</i>										1	1
<i>Bottom Line</i>										1	1
<i>Computers, Environment and Urban Systems</i>										1	1
<i>Ekonomski Pregled</i>										1	1
<i>Environment, Development and Sustainability</i>										1	1
<i>International Journal of Disclosure and Governance</i>										1	1
<i>International Journal of Public Administration</i>										1	1
<i>International Journal of Transport Economics</i>										1	1
<i>Local Government Studies</i>										1	1
<i>Managing Service Quality</i>										1	1
<i>Observatório</i>										1	1
<i>Records Management Journal</i>										1	1
<i>Revista de Administração Pública</i>										1	1
<i>The Accounting Review</i>										1	1
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>10</b>	<b>10</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>14</b>	<b>15</b>	<b>15</b>	<b>74</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando-se os resultados apresentados nas tabelas 1 e 3, observa-se que no período de 2003 a 2011 foram publicados 92 artigos sobre o tema controle interno no setor público em periódicos indexados na base Scopus, o que representa 69,17% do total de artigos identificados na pesquisa. Nota-se ainda que, no período de 2002 a 2011, apenas três periódicos publicaram mais de um artigo sobre essa temática (*African Journal of Business, Management Accounting Research* e *Health Policy and Planning*), conforme tabela 1.

Considerando-se apenas os resultados apresentados na tabela 3, verifica-se que, dos 74 trabalhos publicados em diferentes periódicos neste período, 32 ocorreram entre 2003 e 2007 e 42 entre 2008 e 2011. Os resultados evidenciam que o interesse da comunidade científica sobre essa temática é crescente. Da mesma forma, verifica-se que diferentes periódicos têm aberto espaço para a publicação de artigos que abordam o tema.

No entanto, no espaço temporal analisado de 29 anos, nota-se que o desenvolvimento de estudos sobre controle interno no setor público ainda é pequeno, o que corrobora os achados de Albuquerque e colaboradores (2013) e Peleias e colaboradores (2013), de que o volume de publicações sobre o tema é incipiente e que há lacunas de pesquisa a serem exploradas. Outro aspecto que chama atenção é que, na configuração delineada para esta pesquisa, apenas um periódico nacional foi identificado com publicações sobre esta temática, a *Revista de Administração Pública*, da Fundação Getulio Vargas.

Na tabela 4 evidencia-se a evolução temporal dos 133 artigos publicados no período de 1983 a 2011, classificando os periódicos em edição internacional e nacional.

Tabela 4  
**Periódicos internacionais e nacionais com publicações sobre o tema no período de 1983 a 2011**

Classificação dos Periódicos	Ano de Publicação/Número de Artigos																				Total				
	1983	1986	1987	1989	1991	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007		2008	2009	2010	2011
Periódicos internacionais	2	2	2	2	1	1	1	1	3	6	6	4	2	4	4	8	3	7	12	10	6	10	16	19	131
Periódicos nacionais	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1
<b>Total</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>3</b>	<b>6</b>	<b>6</b>	<b>4</b>	<b>2</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>8</b>	<b>3</b>	<b>7</b>	<b>12</b>	<b>10</b>	<b>6</b>	<b>10</b>	<b>16</b>	<b>20</b>	<b>133</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir da análise da linha temporal dos artigos publicados sobre “*internal control in the public sector*”, pode-se verificar na tabela 4 que há um número de publicações sobre a temática, de certa forma, regular e crescente, porém mais significativa nos últimos anos. Os anos que concentram o maior número de artigos publicados foram 2011, com 20 artigos; 2010, com 16; 2006, com 12; e, 2007 e 2009 com 10 artigos. Considerando-se apenas as publicações realizadas no período de 2006 a 2011, observa-se que elas equivalem a mais da metade (74 ou 55,64%) dos 133 artigos publicados no período analisado.

Denota-se do exposto a atualidade e relevância do tema. Estudos sobre o controle interno aplicado ao setor público evidenciam a preocupação dos pesquisadores com as diferentes questões que envolvem o contexto da sociedade. É nesses estudos que se busca identificar, dentre outros aspectos, questões importantes sobre a eficiência dos serviços prestados pelo Estado, a qualidade dos mesmos e a sustentabilidade das organizações públicas e sem fins lucrativos. O aumento da produção científica sobre esse tema, observado nas tabelas 1, 2 e 3, indica uma maior preocupação e ao mesmo tempo uma contribuição acadêmica à sociedade. Os achados também indicam os periódicos que mais concentram esses estudos, que estimulam a disseminação do conhecimento nessa área.

A etapa seguinte da pesquisa consistiu da análise das características relacionadas com os autores dos artigos objeto de estudo. O primeiro item observado diz respeito à quantidade de autores que assinam os artigos publicados, conforme tabela 5.

Tabela 5  
Quantidade de autores por artigo publicado

Qtde. de Autores	Total de Artigos	Freq. Rel.
Com 1 autor	53	39,85%
Com 2 autores	42	31,58%
Com 3 autores	24	18,05%
Com 4 autores	4	3,01%
Com 5 autores	6	4,51%
Com mais de 5 autores	2	1,50%
Sem identificação	2	1,50%
<b>Total</b>	<b>133</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Nota-se na tabela 5 predominância de artigos produzidos por mais de um autor. Do total de artigos analisados, 42 foram produzidos por dois autores e 24 por três. Apenas 53 (39,85%) deles são estudos individuais, assinados por um único autor. Em síntese, 60,15% dos artigos publicados no período analisado foram elaborados por mais de um autor.

Esses resultados diferem parcialmente dos achados de Roza, Machado e Quintana (2011). Apesar da convergência no que se refere à predominância dos artigos desenvolvidos por mais de um autor, o volume de artigos elaborados por um único autor é superior ao número de artigos publicados por dois, três ou mais autores, o que difere dos achados de Roza, Machado e Quintana (2011). Tais resultados evidenciam que o desenvolvimento de estudos na área pública por um único autor é maior no exterior do que em âmbito nacional.

Outro aspecto investigado no estudo está relacionado com a identificação dos autores mais prolíferos sobre o tema pesquisado. Nos 133 artigos analisados identificaram-se 106 diferentes autores. A tabela 6 apresenta os autores que tiveram o maior número de artigos publicados entre os 133 analisados.

Tabela 6  
**Autores mais prolíferos nos artigos analisados**

Autores	IES	Sigla	Cidade	País	Ano da Publ.	Total
KIM, W. L.	Univerisiti Sains Malaysia	USM	Penang	Malásia	1998	2
PECCEI, R.	King’s College	KCL	Londres	Inglaterra	2006-07	2
ROSENTHAL, P.	King’s College	KCL	Londres	Inglaterra	2006-07	2
MULLER, J.	Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung	DIW	Berlim	Alemanha	1989-91	2

Fonte: Dados da pesquisa.

Na tabela 6 verifica-se que a maioria dos autores escreveu apenas um artigo sobre a temática analisada. Somente quatro dos 106 diferentes autores identificados na pesquisa escreveram dois artigos sobre esse tema: Muller (1989, 1991); Kim (1998, 1998) e Rosenthal e Peccei (2006, 2007). Depreende-se que há heterogeneidade de autores com publicações de artigos sobre o tema “*internal control in the public sector*”, não havendo uma sequência de artigos relacionados com essa temática desenvolvidos por um único autor. Os achados nessa etapa da pesquisa são convergentes com os resultados do estudo de Peleias e colaboradores (2013).

Possivelmente, um dos fatores que está afetando o desenvolvimento dessa temática decorre do baixo interesse de pesquisadores pela continuidade de suas investigações sobre o controle interno na área pública. A criação de grupos de pesquisa com ênfase nessa temática pode melhorar os indicadores de produtividade dos autores e de suas instituições. Por meio deles, torna-se possível o aperfeiçoamento das pesquisas e a estruturação de uma perspectiva teórica de investigação, que pode contribuir com a disseminação do conhecimento nesta área.

Na sequência, verificou-se quais dos 133 artigos pesquisados foram os mais citados na base pesquisada, ou seja, quais desses artigos foram os mais citados por eles. Os artigos que obtiveram mais de 10 citações são apresentados na tabela 7.

Tabela 7  
**Artigos mais citados**

Título do artigo	Autores	Ano Public.	Total de Citações
Health sector reform and public sector health worker motivation: a conceptual framework	Franco, L. M.; Bennett, S., Kanfer, R.	2002	92
Improving government health services through contract management: a case from Cambodia	Soeters, R.; Griffiths, F.	2003	50
The relation between violence exposure and conduct problems among adolescents: a prospective study	McCabe, K. M.; Hough, R. L.; Yeh, M.; Lucchini, S. E.; Hazen, A.	2005	34
The ‘publicness’ of public organizations	Antonsen, M.; Beck Jørgensen, T.	1997	27

Continua

Título do artigo	Autores	Ano Public.	Total de Citações
Understanding interorganizational cooperation: public-private collaboration in regulating financial market innovation	Faerman, S. R.; McCaffrey, D. P.; Van Slyke, D. M.	2001	24
Relationships among value congruence, perceived victimization, and retaliation against whistle-blowers	Miceli, M. P.; Near, J. P.	1994	22
Managing professionals – ideological proletarianization and post-industrial labor	Derber, C.	1983	22
The costs of constraint and prospects for health care reform in Canada	Tuohy, C. H.	2002	20
A firm-level analysis of determinants of ICT adoption in Spain	Bayo-Moriones, A.; Lera-López, F.	2007	19
Psychometric properties of the brief version of the schizotypal personality questionnaire in relatives of patients with schizophrenia-spectrum disorders and non-psychiatric controls	Compton, M. T.; Chien, V. H.; Bollini, A. M.	2007	17
An evaluation of employment measures in Eastern Germany [Evaluation beschäftigungspolitischer maßnahmen in Ostdeutschland]	Hübler, O.	1997	16
Identifying, enabling and managing dynamic capabilities in the public sector	Pablo, A. L.; Reay, T.; Dewald, J. R.; Casebeer, A. L.	2007	15
Coping with complex leadership roles: the problematic redefinition of government-owned enterprises	Christensen, T.; Læg Reid, P.	2003	14
Price cap regulation, profitability and returns to investors in the UK regulated industries	Parker, D.	1997	14
UK Quality Indicator Project® (UK QIP) and the UK independent health care sector: a new development	Thomson, R.; Taber, S.; Lally, J.; Kazandjian, V.	2004	13
The political economy of economic liberalization	Lal, D.	1987	13
Performance assessment and benchmarking in the public sector: an example from New Zealand	Wynn-Williams, K. L. H.	2005	12
Securing institutional legitimacy or organizational effectiveness? A case examining the impact of public sector reform initiatives in an Australian local authority	Hoque, Z.	2005	11
Work cultures in Indian organizations: a comparison between public and private sector	Mathur, P.; Aycan, Z.; Kanungo, R. N.	1996	11
Missed appointments at a Swiss university outpatient clinic	Lehmann, T. N. O.; Aebi, A.; Lehmann, D.; Balandraux Olivet, M.; Stalder, H.	2007	10
Organizational change in the public sector: augmenting the demand control model to predict employee outcomes under New Public Management	Noblet, A.; Rodwell, J.; McWilliams, J.	2006	10
Financial reporting by Australian nonprofit organizations: dilemmas posed by government funders	Flack, T.; Ryan, C.	2005	10
Decentralization in Zambia: resource allocation and district performance	Bossert, T.; Chitah, M. B.; Bowser, D.	2003	10
Dynamics of immigration control	Djajić, S.	1999	10

*Continua*



Título do artigo	Autores	Ano Public.	Total de Citações
The discourse and practice of counter-terrorism in liberal democracies	Crelinsten, R. D.	1998	10

Fonte: Dados da pesquisa.

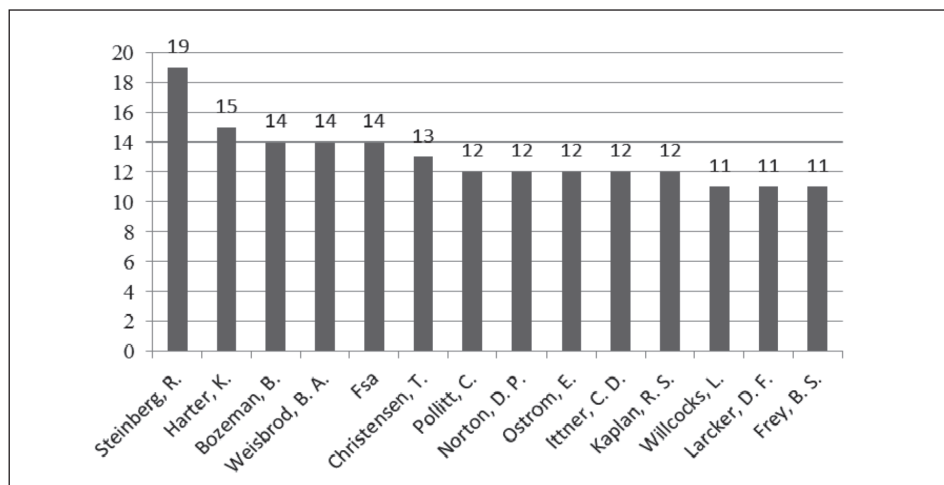
Vale ressaltar que, dos 133 artigos analisados, 54 foram citados três ou mais vezes. Do total de citações recebidas (677), esses artigos concentram 96,01% delas, o que representa 650 citações. Observa-se na tabela 7 que os artigos mais referenciados são os de: Franco, Bennett e Kanfer (2002), com 92 citações; Soeters e Griffiths (2003), com 50; McCabe e colaboradores (2005), com 34; Antonsen e Beck Jørgensen (1997), com 27; Faerman, McCaffrey e Van Slyke (2001), com 24; Miceli e Near (1994) e Derber (1983), ambos com 22; e Tuohy (2002), com 20 citações.

Em conjunto, esses oito artigos já foram citados 291 vezes, o que representa 42,98% das citações recebidas por todos os estudos analisados. Infere-se, por conseguinte, que esses estudos se configuram como de alta qualidade, pois receberam reconhecimento da comunidade acadêmica que transita nessa área. Em suma, os respectivos artigos consolidam suas contribuições para o desenvolvimento da temática objeto de estudo.

Ressalta-se que os artigos publicados nos anos de 2009, 2010 e 2011, por serem artigos recentes, ainda poderão ser incluídos nesta listagem. Por sua vez, os resultados expostos nesta análise indicam textos de referência sobre o tema, os quais supostamente devem ser consultados e poderão vir a ser citados em pesquisas futuras sobre o tema.

Na sequência, procuraram-se identificar as principais referências bibliográficas utilizadas nos artigos analisados. Os resultados dessa análise são apresentados no gráfico 1.

Gráfico 1  
Principais autores referenciados nos artigos analisados

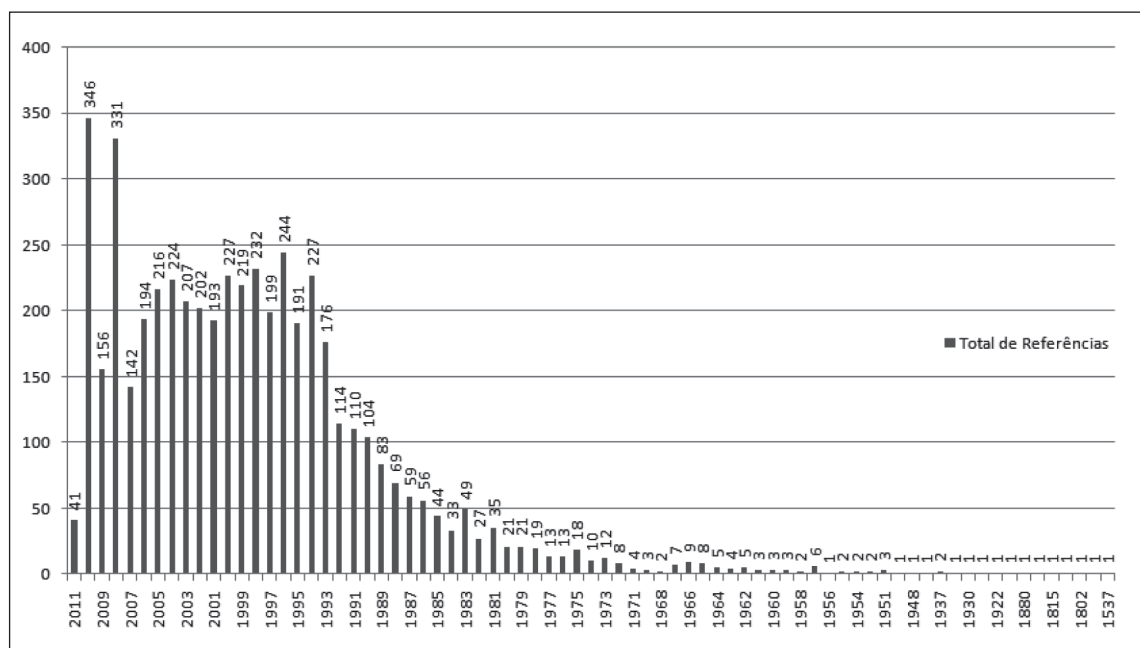


Fonte: Dados da pesquisa.

De maneira geral, considerando-se os 133 artigos analisados, verifica-se que, para a sua elaboração, foram utilizadas 4.976 referências, das quais 1.255 encontram-se listadas na base de dados Scopus, e as demais (3.721) constam apenas na lista de referências dos artigos. Os países de origem das principais referências utilizadas pelos autores são: Estados Unidos (429), Reino Unido (188), Austrália (76), Canadá (64) e Holanda (Países Baixos) (57). Entre os autores destacam-se pelo número de vezes que foram citados: Steinberg (19 vezes); Harter (15); Bozeman (14); Weisbrod (14); Fsa (14); Christensen (13); Pollitt (12); Norton (12); Ostrom (12); Ittner (12); Kaplan (12); Willcocks (11); Larcker (11); e Frey (11 vezes).

Observa-se que não há uma literatura específica predominante nessa área. No desenvolvimento de cada artigo, novas referências passam a ser utilizadas, incluindo-se na totalidade de referências utilizadas para realização de todos esses estudos, o que explica o baixo número de referências identificadas a partir do gráfico 1. De posse dessas informações, procurou-se, na sequência, analisar a concentração e a evolução das referências utilizadas pelos 133 artigos analisados, o que é apresentado no gráfico 2.

Gráfico 2  
Concentração das referências utilizadas nos artigos analisados



Fonte: Dados da pesquisa.

No gráfico 2 observa-se que a referência mais antiga utilizada na pesquisa data do ano de 1537. Por sua vez, o ano que concentra o maior número de citações é o de 2010, um total de 346 citações. Nota-se também que, a partir do ano de 1990, ao menos 100 novas referências foram citadas anualmente nos artigos analisados, o que sugere uma preferência dos autores em citar artigos mais recentes.

Em síntese, 2.479 (49,82%) das referências utilizadas referem-se a artigos publicados no período de 2000 a 2011. Nesse mesmo período, também foram publicados 102 dos 133 artigos analisados (tabelas 1, 2 e 3), o que representa 76,69% dos artigos publicados.

#### **4.2 Perfil temático dos artigos**

Nesta etapa da pesquisa realizou-se a análise dos principais temas abordados nos artigos objeto de estudo, identificando-se novas oportunidades de pesquisa. Para tanto, utilizou-se a técnica de análise de conteúdo, com vistas a inferir o universo observado. Não se busca aqui esgotar as contribuições dos 133 artigos analisados, mas, sim, destacar questões pontuais que possam estimular a realização de estudos futuros.

De maneira geral, há predominância de estudos empíricos, aplicados em diferentes contextos, tais como: organizações de natureza pública, privada e sem fins lucrativos; dos setores hospitalar, instituições de ensino, instituições financeiras. Escassos são os estudos teóricos, que estimulam reflexões sobre temas da área pública. Todavia, quando isso ocorre, há preferência dos pesquisadores pela realização de estudos com análise temporal, como em Bensebaa e Du Castel (2008), Orlova (2008), Kenawy (2009), Backer e Molina (2010), Harter (2010), Vavtar, Boh e Demsar (2010), Koopman (2011) e Raghavan (2011).

O estudo de Bensebaa e Du Castel (2008) analisou o desenvolvimento do setor energético russo. Orlova (2008) procurou investigar questões relacionadas com a corrupção na Rússia, mediante os processos de privatização, descentralização e democratização. Kenawy (2009) averiguou os estágios de desenvolvimento econômico do Egito. Backer e Molina (2010) analisaram o sistema de livre comércio de Cuba. Harter (2010) analisou o desenvolvimento da segurança pública na Europa. Vavtar, Boh e Demsar (2010) investigaram o alcance do controle na administração pública da Eslovênia.

Estudos recentes, como os de Raghavan (2011) e Koopman (2011), também têm utilizado uma abordagem temporal de investigação. Raghavan (2011) procurou identificar as razões que levaram às catástrofes financeiras e reformas regulatórias propostas para fortalecer o mercado de títulos municipais e as atribuições e responsabilidades dos membros da Comissão de Auditoria em entidades governamentais norte-americanas. Koopman (2011) analisou o controle de auxílios estatais em instituições financeiras na Europa.

Na maioria dos casos, pode-se verificar que os estudos exploram temas relacionados com as causas de problemas decorrentes do contexto observado, como fraudes, falhas no ambiente de controle ou políticas públicas implementadas. Poucos são os estudos que buscam analisar os casos de sucesso, que podem contribuir ao entendimento de como o tema investigado contribui para a melhoria dos processos de gestão pública, bem como as situações que contribuem para ou favorecem a melhoria dos serviços prestados e dos recursos aplicados.

Um exemplo de investigação que explora casos de sucesso é o estudo desenvolvido por Opare (2011), que, a partir de um estudo de caso, apresenta um sistema de gerenciamento

comunitário de água bem-sucedido em Gana. O autor chama a atenção para problemas importantes relacionados com a gestão dos serviços públicos, destacando questões pontuais. Por exemplo, fatores que podem inibir a implementação do serviço, como diferenças internas, escassez de competências técnicas e experiência de gestão insuficiente.

Tal abordagem é positiva e auxilia pesquisadores e gestores públicos no entendimento de fatores que favorecem ou inibem a operacionalização de etapas do processo de gestão. Por exemplo, a não observância dos fatores que inibem a implementação e o desenvolvimento de um ambiente de controle acarreta perdas para as organizações e toda a sociedade. Por sua vez, a compreensão dos fatores que favorecem tal ambiente melhora os processos de gestão e auxilia os gestores na otimização dos gastos. Dessa forma, sugere-se também a realização de estudos que possam contribuir ao entendimento desses fatores.

Em relação às pesquisas empíricas identificadas, observou-se uma diversidade de temas investigados, tais como: práticas de governança e gestão corporativa (Gnan et al., 2011); riscos de cooperação em serviços terceirizados (Johansson e Siverbo, 2011); potencial de utilização do *Balanced Scorecard* (Reid, 2011); análise dos limites e sustentabilidade da dívida pública, e a importância da política fiscal na gestão da dívida pública (Kolačević e Hreljac, 2011); auditoria interna do setor público (Turlea et al., 2011); regulação pública (segurança) (Dorbeck-Jung e colaboradores, 2010); tendências na privatização de autoestradas (reformas de regulamentação) (Albalade, Bel e Fageda, 2009); abertura de mercados (entrada de bancos estrangeiros em sistemas financeiros) (Aburime, 2007).

De maneira geral, os estudos realizados enfatizam a abordagem organizacional, nos quais são analisados os efeitos dos temas observados sobre as organizações. Poucos são os estudos desenvolvidos sobre abordagem comportamental, que procuram analisar os indivíduos das organizações públicas (Bester e Boshoff, 2009; Rehman et al., 2010; Carlsson-Wall, Kraus e Lind, 2011). Tais investigações também são importantes e recomendadas, e podem contribuir ao entendimento de fatores que influenciam o comportamento dos indivíduos na organização, bem como a importância da qualificação profissional (educação) e do treinamento no setor público e seus reflexos nos serviços prestados.

Nos estudos analisados não foi identificado um *framework* de pesquisa que possa proporcionar investigações mais consistentes em estudos de caso e análises comparativas, com a utilização de teorias de base (contingencial, institucional, escolhas públicas, entre outras) para a interpretação de fenômenos observados. Além disso, chama a atenção a ausência de metodologias de controle interno e gestão de riscos para análise das estruturas dos sistemas de controle (Coso, 2004; AS/NZ 4360, 2004), ou aspectos reguladores, como as normas ISO. Todavia, tais constructos podem contribuir para o desenvolvimento de novos estudos empíricos sobre essas temáticas.

Na última etapa da pesquisa, buscou-se agrupar os artigos analisados em consonância com a classificação de temas segundo as abordagens observadas. O quadro 1 apresenta as principais temáticas identificadas na pesquisa sobre controle interno no setor público e as respectivas abordagens dos artigos.

Nos artigos analisados, identificou-se predominância de estudos desenvolvidos sobre os temas: auditoria, controle interno, gestão de riscos e governança; finanças públicas; políticas públicas; e desenvolvimento econômico. Em escala menor, encontram-se os artigos sobre os temas: gestão de pessoas; saúde; segurança; transporte; e educação.

Quadro 1

**Temáticas de investigação em controle interno no setor público observadas na pesquisa**

Temáticas	Abordagens
Auditoria, controle interno, gestão de riscos e governança	Estudos relacionados com o ambiente de controle da organização; auditoria interna e externa; gerenciamento de riscos corporativos; e governança corporativa.
Desenvolvimento econômico	Estudos que analisam o desenvolvimento econômico de uma região, estado ou país.
Educação	Estudos relacionados com a educação pública.
Finanças públicas	Estudos relacionados com a obtenção, gestão ou aplicação de recursos financeiros do Estado.
Gestão de pessoas	Estudos que analisam os indivíduos nas organizações (fatores humanos e comportamentais), bem como sistemas de medição e avaliação de desempenho.
Políticas públicas	Estudos relacionados com as ações do Estado, como o estabelecimento de políticas de desenvolvimento, programas de governo, entre outros eventos relacionados.
Saúde e saneamento	Estudos relacionados com a saúde pública e saneamento básico.
Segurança	Estudos relacionados com a segurança pública.
Transporte	Estudos relacionados com o sistema de transporte e abastecimento.

Fonte: Dados da pesquisa.

Estudos sobre auditoria, controle interno, gestão de riscos e governança estão relacionados com o ambiente de controle das organizações públicas. Já os estudos desenvolvidos sobre finanças públicas estão relacionados com a gestão dos recursos financeiros. O tema políticas públicas abrange estudos relativos a ações, programas e políticas de governo implementadas pelos gestores públicos no processo de gestão do ente público. Por sua vez, estudos referentes ao desenvolvimento econômico analisam os efeitos das políticas públicas implementadas, bem como o *status* de desenvolvimento de uma região, município, Estado ou país.

A temática gestão de pessoas é uma das menos investigadas na área pública. Estudos com essa abordagem analisam os indivíduos nas organizações (fatores humanos e comportamentais), bem como os sistemas de medição e avaliação de desempenho utilizados nessas organizações. Destaca-se ainda que os serviços relacionados com a saúde e o saneamento também são temas pouco investigados nessa área, assim como os serviços de educação, segurança pública e transporte, os quais são considerados de utilidade pública e, portanto, precisam ser gerenciados pelos órgãos públicos.

De maneira geral, considerando-se os 133 artigos analisados neste estudo, depreende-se que vários são os temas investigados na pesquisa sobre controle interno no setor público. Contudo, não se observa uma tendência em relação aos estudos desenvolvidos em cada temática. Desse modo, torna-se necessária uma concentração de esforços por parte de pesquisado-

res dessa área, com o intuito de se aprofundar o conhecimento sobre esse campo de pesquisa, bem como para o desenvolvimento de uma literatura específica que possa suportar a realização de novos estudos sobre o tema controle interno no setor público.

Com o intuito de se contribuir para o desenvolvimento de um campo de pesquisa relacionado com essa temática, elaborou-se o quadro 2, em que se apresenta um *framework* com oportunidades de pesquisas identificadas a partir da realização deste estudo.

Quadro 2

**Framework para a investigação empírica sobre controle interno no setor público**

Temáticas	Oportunidades de pesquisas sobre abordagens organizacional e comportamental
Auditoria	A auditoria como um sistema de controle interno nas organizações públicas. Objetivos, estrutura, práticas, finalidades de uso, frequência de investigação, apontamentos realizados e uso das informações advindas da auditoria nos processos de planejamento, controle e gestão pública.
Controladoria	Controladoria, práticas de contabilidade gerencial e de custos aplicadas ao setor público e sistemas de informações gerenciais. Instrumentos de controle utilizados no processo decisório e avaliação de desempenho.
Controle interno	Sistemas de controle interno, configuração, estrutura, delineamento, objetivos, finalidades de uso, níveis de utilização, artefatos (instrumentos e técnicas) utilizados no estabelecimento do ambiente de controle, fatores que favorecem ou inibem o seu desenvolvimento, a implementação e a utilização desses sistemas, percepção dos gestores sobre os temas relacionados com o controle interno e sua influência no processo decisório do gestor público.
Gestão de riscos	Sistemas de gestão de riscos, metodologias para identificação, avaliação e respostas aos riscos, configuração dos sistemas de gestão de riscos, objetivos, finalidades de uso, níveis de utilização, artefatos (instrumentos e técnicas) utilizados no estabelecimento do ambiente de controle, fatores que favorecem ou inibem o seu desenvolvimento, a implementação e a utilização desses sistemas.
Governança pública	Mecanismos de controle utilizados para assegurar o alcance dos objetivos organizacionais, capacidade de ação, implementação de políticas públicas e consecução dos objetivos e metas projetadas. <i>Accountability</i> , controle externo e controle social.
Finanças públicas	A influência das informações geradas pelos sistemas de controle nos processos de gestão de tributos, receitas públicas, orçamento público, gasto público e dívida pública. Eficiência, eficácia e qualidade do gasto público.
Orçamento público	Práticas de gestão orçamentária, o uso do orçamento como um instrumento de planejamento, avaliação e controle, metodologias para a realização de previsões orçamentárias, eficácia da previsão de receitas, <i>accountability</i> e financiamento dos serviços públicos.
Políticas públicas	Avaliação de políticas públicas relacionadas com a assistência social, educação, habitação, saúde, saneamento, segurança pública e transporte. Desenvolvimento de sistemas de controle específico por área ou atividade. Avaliação institucional, de processos, metodologias e tecnologias utilizadas na gestão dos serviços públicos.
Desenvolvimento econômico	Avaliação de políticas públicas relacionadas com a promoção do desenvolvimento econômico, política econômica, estratégias de desenvolvimento, gestão e comércio exterior. Avaliação do desenvolvimento de municípios, Estado e União.
Gestão de pessoas	Práticas de gestão de pessoas, sistemas de remuneração e avaliação de desempenho, capital intelectual, comportamento, nível de conhecimento, experiência profissional e desempenho no trabalho.

Serviços públicos	Os serviços públicos (assistência social, educação, habitação, saúde, saneamento, segurança pública e transporte) oferecem diferentes perspectivas teóricas de investigação, relacionadas com as estratégias de gestão, programas de governo, políticas implementadas, recursos investidos, resultados alcançados, eficácia da aplicação dos recursos, qualidade dos gastos, entre outros.
Outros temas emergentes	A administração pública gerencial é um tema emergente na área pública, está relacionada com a eficiência e a eficácia da aplicação dos recursos públicos. Compreender as estratégias de gestão implementadas pelo gestor público, bem como os instrumentos de controle utilizados e os resultados alcançados são abordagens de investigação desta temática.

Fonte: Elaboração própria.

Como se observa no quadro 2, diferentes perspectivas de investigação emergem a partir dessa temática, seja com enfoque organizacional ou comportamental. Portanto, diferentes estudos podem ser desenvolvidos em organizações de natureza pública e sem fins lucrativos, seja em hospitais, instituições de ensino, ou outras organizações. Também é possível investigar tais abordagens na União, estados ou municípios, bem como em órgãos relacionados com os Poderes Executivo, Legislativo e/ou Judiciário.

Em uma perspectiva prática, entende-se que o controle interno no setor público deve ser compreendido de maneira mais ampla, como o plano organizacional desenvolvido a partir de um conjunto de ações integradas com o propósito de planejar, projetar, implementar, acompanhar, avaliar e controlar as ações desenvolvidas pelos gestores públicos, subsidiando o processo decisório e oportunizando o desenvolvimento de ações com vistas a assegurar o alcance dos objetivos estratégicos estabelecidos pela organização pública.

## 5. Conclusões

Este estudo objetivou identificar o perfil de artigos sobre controle interno no setor público, publicados em periódicos nacionais e internacionais indexados na base de dados Scopus. A pesquisa, caracterizada como de natureza descritiva, foi realizada por meio de estudo bibliométrico e análise documental. Nos artigos publicados em periódicos nacionais e internacionais indexados na base de dados Scopus, disponíveis no Portal Capes-BR, na área de Social Sciences & Humanities, realizaram-se buscas pelo termo *internal control in the public sector*. Identificou-se um total de 133 artigos, publicados entre os anos de 1983 e 2011, em 116 diferentes periódicos, sendo um nacional e 115 em periódicos internacionais.

Os resultados da pesquisa demonstram que houve um aumento na produção científica sobre a temática no período analisado, indicando uma importante contribuição acadêmica para a sociedade. No período de publicação dos artigos (1983 a 2011), observou-se que 55,64% dos artigos foram publicados a partir de 2006, sendo os anos de 2010 e 2011 os que concentraram o maior número de socializações, respectivamente, 16 e 20 artigos. Os periódicos com maior número de artigos publicados sobre essa temática, todos com três publicações,

são: *African Journal of Business Management*, *Australian Journal of Public Administration*, *Development Dialogue* e *Management Accounting Research*.

Apesar do aumento nas investigações sobre o tema, observou-se que não há uma literatura específica predominante utilizada nessa área. Nos artigos analisados foram utilizadas 4.976 referências, predominando a literatura de periódicos dos Estados Unidos e do Reino Unido. A partir do ano de 1990, ao menos 100 novas referências foram incluídas anualmente nos artigos publicados. Também se observou que não há uma continuidade entre os autores na realização de investigações sobre essa temática. Ao todo, foram identificados 106 diferentes autores, nos 133 artigos analisados, e apenas quatro desses produziram dois artigos (Muller, 1989, 1991; Kim, 1998, 1998; Rosenthal e Peccei, 2006, 2007).

Constatou-se predominância de estudos empíricos e ênfase na abordagem organizacional. Poucos artigos foram desenvolvidos sobre abordagens comportamentais. Buscando agrupar os artigos analisados, pelas temáticas investigadas, observou-se a predominância de estudos sobre: auditoria, controle interno, gestão de riscos e governança; finanças públicas; políticas públicas; e desenvolvimento econômico. Com menor intensidade, desenvolveram-se estudos sobre: gestão de pessoas; saúde; segurança; transporte; e educação.

Em relação à abordagem organizacional, a investigação mediante a utilização de um *framework* de pesquisa, bem como metodologias de controle interno e gerenciamento de riscos (Coso, 2004; AS/NZS ISO 31000, 2009), ou normas e regulamentos (ISO), também podem ser úteis para a análise das estruturas dos sistemas de controle utilizados pelas organizações públicas. Adicionalmente, investigações sobre casos de sucesso podem auxiliar na compreensão de fatores que contribuem ou inibem o ambiente de controle (Opare, 2011).

Observa-se ainda que nos artigos pesquisados a abordagem comportamental carece de maior investigação no setor público, corroborando os achados das pesquisas de Bester e Boshoff (2009), Rehman e colaboradores (2010), Carlsson-Wall, Kraus e Lind (2011), que já alertavam para a escassa abordagem do tema nessa área. Pesquisas com essa abordagem podem investigar os efeitos dos sistemas de controle sobre os indivíduos, bem como os fatores que influenciam o comportamento desses no ambiente de trabalho.

Conclui-se que o tema é atual e relevante e apresenta oportunidades para o desenvolvimento de novos estudos com ênfase nessa temática. Em face dos estudos revisitados nesta pesquisa, foi possível elaborar um *framework* que destaca algumas oportunidades para a investigação empírica sobre o tema controle interno no setor público, subdivididas em 12 temáticas: auditoria, controladoria, controle interno, gestão de riscos, governança pública, finanças públicas, orçamento público, políticas públicas, desenvolvimento econômico, gestão de pessoas, serviços públicos (assistência social, educação, habitação, saúde, saneamento, segurança pública e transporte) e outros temas emergentes.

Mediante a criação de grupos de pesquisa, com ênfase nessa temática de investigação, torna-se possível ampliar os conhecimentos dessa área, além de consolidar a literatura científica já disponível sobre o tema. A exploração de teorias organizacionais e/ou comportamentais por grupos de pesquisa, na investigação empírica dessa temática, pode contribuir ao entendimento de diferentes fatores organizacionais, ambientais ou comportamentais que favorecem o desenvolvimento de instrumentos de controle capazes de melhorar o processo decisório dos



gestores públicos, bem como na maximização dos benefícios que podem ser obtidos mediante a aplicação adequada dos recursos públicos.

Como nesta pesquisa a busca nos periódicos se limitou ao termo *internal control in the public sector*, não se identificaram abordagens de outros estudos relacionados com o tema, que eventualmente tenham utilizado termos distintos nos artigos, o que pode ser objeto de investigação futura. Recomenda-se ainda que estudos futuros sobre controle interno no setor público explorem temas apresentados no *framework*. Ressalta-se que diferentes teorias de base (organizacionais, comportamentais, escolhas públicas, entre outras) podem ser empregadas em estudos empíricos na abordagem desses temas. Além disso, variáveis diversas podem ser consideradas, dependendo das especificidades almejadas na pesquisa.

## Referências

ABURIME, Toni U. Foreign bank penetration: an exposé of the pros and cons. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, v. 9, n. 1, p. 48-56, 2007.

ALBALATE, Daniel; BEL, Germà; FAGEDA, Xavier. Privatization and regulatory reform of toll motorways in Europe. *Governance*, v. 22, n. 2, p. 295-318, 2009.

ALBRECHT, Steve W. Employee fraud: internal auditors must train themselves to recognize fraud symptoms and pursue the truth. *The Internal Auditor*, v. 53, n. 5, p. 26, 1996.

ALBUQUERQUE, Lúcia S. et al. Análise bibliométrica dos artigos sobre Controladoria publicados no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade no período de 2004 a 2010. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, v. 1, n. 2, p. 123-138, 2013.

AMUDO, Angella; INANGA, Eno L. Evaluation of internal control systems: a case study from Uganda. *International Research Journal of Finance and Economics*, v. 1, n. 27, p. 124-144, 2009.

ANDALIA, Rubén C.; LABRADA, Roberto R.; CASTELLS, Marilis M. Scopus: la mayor base de datos de literatura científica arbitrada al alcance de los países subdesarrollados. *Acimed* [on-line], v. 21, n. 3, p. 270-282, 2010.

ARAÚJO, Carlos A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. *Em Questão*, v. 12, n. 1, p. 11-32, 2006.

ATTIE, William. *Auditoria: conceitos e aplicações*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BACKER, Larry C.; MOLINA, Augusto. Cuba and the construction of alternative global trade systems: Alba and free trade in the Americas. *University of Pennsylvania Journal of International Economic Law*, v. 31, n. 3, p. 679-752, 2010.

BARDIN, Laurence. *Análise de conteúdo*. 70. ed. Lisboa: Edições, 1977.

BENSEBAA, Faouzi; DU CASTEL, Viviane. Russia: The energy weapon? *Futuribles: Analyse et Prospective*, v. 337, n. 1, p. 5-20, 2008.

- BESTER, Coen; BOSHOFF, Estelle. Perceptions of managers in the public sector regarding the relevance of training and education of entrants to the labour market. *Tydskrif vir Geesteswetenskappe*, v. 49, n. 4, p. 728-739, 2009.
- BIERSTAKER, James L.; BURNABY, Priscilla; HASS, Susan. Internal auditors' fraud prevention and detection methods. *Internal Auditing*, Boston, v. 19, n. 3, p. 37, 2004.
- BLOEM, Jaap; DOORN, Menno V.; MITTAL, Piyush. *Making it governance work in a Sarbanes-Oxley World*. Nova York: Ed. John Wiley & Sons, Inc., 2005.
- BOGONI, Nadia M. et al. Proposta de um modelo de relatório de administração para o setor público baseado no Parecer de Orientação nº 15/87 da Comissão de Valores Mobiliários: um instrumento de governança corporativa para a administração pública. *Rev. Adm. Pública*, v. 44, n. 1, p. 119-142, jan./fev. 2010.
- BRASIL. *Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000*. Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 20 jul. 2012.
- CARLSSON-WALL, Martin; KRAUS, Kalle; LIND, Johnny. The interdependencies of intra and inter organizational controls and work practices: the case of domestic care of the elderly. *Management Accounting Research*, v. 22, n. 4, p. 313-329, 2011.
- CHENHALL, Robert. Theorising contingencies in management control systems research. In: CHAPMAN, Christopher S.; HOPWOOD, Anthony G.; SHIELDS, Michael D. (Ed.). *Handbook of management accounting research*. Oxford: Elsevier, 2007. v. 1, p. 163-205.
- COHEN, Aaron; SAYAG, Gabriel. The effectiveness of internal auditing: an empirical examination of its determinants in Israeli organizations. *Australian Accounting Review*, v. 20, n. 3, p. 241-255, 2010.
- COLBERT, Janet L.; ALDERMAN, Wayne C. The internal auditor's for fraud. *The CPA Journal*, v. 68, n. 1, p. 60, 1998.
- COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). *Enterprise risk management*. 2004. Disponível em: <[www.coso.org](http://www.coso.org)>. Acesso em: 20 jul. 2012.
- DERBER, Charles. Managing professionals: ideological proletarianization and post-industrial labor. *Theory and Society*, v. 12, n. 6, p. 309-341, 1983.
- DORBECK-JUNG, Bärbel R. et al. Contested hybridization of regulation: failure of the Dutch regulatory system to protect minors from harmful media. *Regulation and Governance*, v. 4, n. 2, p. 154-174, 2010.
- ELBOW, Gary. S. Determinants of land use change in Guatemalan secondary urban centers. *Professional Geographer*, v. 35, n. 1, p. 57-65, 1983.
- GIL, Antonio C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GNAN, Luca et al. Corporate governance and management practices: stakeholder involvement, quality and sustainability tools adoption — evidences in local public utilities. *Journal of Management and Governance*, Article in press, 2011, published in edition, v. 17, n. 4, p. 907-937, 2013.

HALLQVIST, Bengt. Código das melhores práticas de governança corporativa — o conselho de administração. *Revista de Administração — USP*, v. 35, n. 2, p. 72-76, 2000.

HARTER, Karl. Security and “gute policey” in early modern Europe: concepts, laws, and instruments. *Historical Social Research*, v. 35, n. 4, p. 41-65, 2010.

JOHANSSON, Tobias; SIVERBO, Sven. Governing cooperation hazards of outsourced municipal low contractibility transactions: an exploratory configuration approach. *Management Accounting Research*, v. 22, n. 4, p. 292-312, 2011.

KENAWY, Ezzat M. The economic development in Egypt during the 1952-2007 period. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences*, v. 3, n. 2, p. 588-603, 2009.

KIM, Wang L. Malaysia: ownership as control. *Development Dialogue*, v. 37, n. 2, p. 61-83, 1998.

KOLAČEVIĆ, Stjepan; HRELJAC, Baldo. Public debt as a key variable in achieving economic policy goals. *Ekonomski Pregled*, v. 62, n. 3-4, p. 208-229, 2011.

KOOPMAN, Gert-Jan. Stability and competition in Eu Banking during the financial crisis: the role of state aid control. *Competition Policy International*, v. 7, n. 2, p. 8-21, 2011.

LE COADIC, Yves-François. *A ciência da informação*. Brasília, DF: Briquet de Lemos, 1996.

McGARRY, Kevin. *O contexto dinâmico da informação: uma análise introdutória*. Brasília, DF: Briquet de Lemos, 1999.

MOELLER, Robert R. *Coso enterprise risk management: understanding the new integrated ERM framework*. Nova Jersey: John Wiley & Sons, 2007.

MULLER, Jürgen. Telecommunications in the European internal market. *Intereconomics*, v. 24, n. 6, p. 268-272, 1989.

OLIVEIRA, Robson R.; CARVALHO, Vânia S. A produção científica sobre auditoria: um estudo bibliométrico a partir do Caderno de Indicadores da Capes no período de 2004 a 2006. *Pensar Contábil*, v. 10, n. 42, p. 12-21, 2008.

OPARE, Service. Sustaining water supply through a phased community management approach: Lessons from Ghana’s “oats” water supply scheme. *Environment, Development and Sustainability*, v. 13, n. 6, p. 1021-1042, 2011.

ORLOVA, Alexandra. Corruption in Russia on the myth of the market and the state as antidote. *Osteuropa*, v. 58, n. 1, p. 21-34, 2008.

PELEIAS, Ivan R. et al. Produção científica sobre controle interno e gestão de riscos no EnANPAD e Congresso USP: análise bibliométrica no período 2001-2011. *Revista Universo Contábil*, v. 9, n. 4, p. 29-49, 2013.

PETROVITS, Christine; SHAKESPEARE, Catherine; SHIH, Aimee. The causes and consequences of internal control problems in nonprofit organizations. *Accounting Review*, v. 86, n. 1, p. 325-357, 2011.

- POWER, Michael. The risk management of nothing. *Accounting, Organizations and Society*, v. 34, n. 6-7, p. 849-855, 2009.
- RAGHAVAN, Kamala. Municipal governments (mis)governance. *International Journal of Disclosure and Governance*, v. 8, n. 2, p. 194-207, 2011.
- REHMAN, Saif et al. Stress in banker's life: demands-control model as predictors of employee's activity participation. *African Journal of Business Management*, v. 4, n. 9, p. 1679-1690, 2010.
- REID, Michele M. Is the balanced scorecard right for academic libraries? *Bottom Line*, v. 24, n. 2, p. 85-95, 2011.
- RICHARDSON, Roberto J. *Pesquisa social: métodos e técnicas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989.
- ROSA, Fabrícia S. et al. Evidenciação ambiental: estudo comparativo das contribuições teórico-metodológicas de Brasil e Espanha. *Revista Universo Contábil*, v. 8, n. 1, p. 123-140, 2012.
- ROSENTHAL, Patrice; PECCEI, Riccardo. Consuming work: front-line workers and their customers in jobcentre plus. *International Journal of Public Sector Management*, v. 19, n. 7, p. 659-672, 2006.
- ROSENTHAL, Patrice; PECCEI, Riccardo. "The work you want, the help you need": constructing the customer in jobcentre plus. *Organization*, v. 14, n. 2, p. 201-223, 2007.
- ROZA, Mariana C.; MACHADO, Débora G.; QUINTANA, Alexandre C. Análise bibliométrica da produção científica sobre contabilidade pública no Encontro de Administração Pública e Governança (ENAPG) e na *Revista de Administração Pública (RAP)*, no período 2004-2009. *Revista ConTexto*, Porto Alegre, v. 11, n. 20, p. 59-72, 2011.
- SGĂRDEA, Florinel M. Risk management and the internal control systems promoted by Coso in the context of financial crisis. *Metalurgia International*, v. 14, n. 15, p. 53-56, 2009.
- SPIRA, Laura F.; PAGE, Michael. Risk management: the reinvention of internal controls and the changing role of internal audit. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, v. 16, n. 4, p. 640-661, 2003.
- STANDARDS AUSTRALIA/NEW ZEALAND. *AS/NZS 4360:2004 — Australian/New Zealand Standard 4360:2004 Risk management*. Disponível em: <[www.standards.co.nz/news/standards-information/risk-managment/](http://www.standards.co.nz/news/standards-information/risk-managment/)>. Acesso em: 20 jul. 2012.
- STANDARDS AUSTRALIA/NEW ZEALAND. *AS/NZS ISO 31000:2009 — Australian/New Zealand Standard ISO 31000:2009 Risk Management — Principles and guidelines*. Disponível em: <<http://shop.standards.co.nz/catalog/31000:2009%28AS|NZS%20ISO%29/scope>>. Acesso em: 20 jul. 2012.
- URLEA, Eugeniu et al. Empirical research on the internal audit into public hospitals from Romania. *African Journal of Business Management*, v. 5, n. 4, p. 1509-1523, 2011.
- VANZ, Samile A. S.; CAREGNATO, Sônia E. Estudos de citação: uma ferramenta para entender a comunicação científica. *Em Questão*, v. 9, n. 2, p. 295-307, 2003.

VAVTAR, Bojar; BOH, Tomaž; DEMŠAR, Franci. The reach of control in government administration of the republic of Slovenia. *International Journal of Management and Enterprise Development*, v. 8, n. 2, p. 198-208, 2010.

VERSCHOOR, Curtis C. Is ethics awareness enough? *Strategic Finance*, Montvale, v. 85, n. 12, p. 17, 2004.

Ilse Maria Beuren é professora do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Paraná (UFPR). E-mail: ilse.beuren@gmail.com.

Vinícius Costa da Silva Zonatto é doutor em ciências contábeis e administração pela Universidade Regional de Blumenau (Furb). E-mail: viniciuszonatto@gmail.com.

