REVISTA EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL & FINANÇAS
João Pessoa, v.6 , n. 1, p. 62 - 82, jan./abr. 2018. ISSN 2318-1001
DOI:10.18405/recfin20180104
Disponível em: http://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/recfin

LOBBYING NA REGULAÇÃO CONTÁBIL: UM ESTUDO BIBLIOMÉTRICO NOS PRINCIPAIS PERIÓDICOS INTERNACIONAIS NO PERÍODO DE 2002 A 2015[1]

LOBBYING IN ACCOUNTING REGULATION: A BIBLIOMETRIC STUDY IN MAJOR INTERNATIONAL JOURNALS FROM 2002 TO 2015

Elayne Patricia Ribeiro de Santana Azevedo[2]
Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco
elayne_rsantana@hotmail.com
orcid.org/0000-0002-5230-5012

Andreza Cristiane Silva de Lima
Mestranda em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco
andrezacslima@gmail.com
orcid.org/0000-0001-9833-1980

Márcia Ferreira Neves Tavares
Doutora em Ciências Contábeis pela UnB/UFPB/UFRN
Professora da Universidade Federal de Pernambuco
marcia@ferreiraauditores.com.br
orcid.org/0000-0001-9229-797X

Raimundo Nonato Rodrigues
Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo
Professor da Universidade Federal de Pernambuco
rnrodrigues@uol.com.br
orcid.org/0000-0003-0505-4369

RESUMO

Objetivo: Diante da influência existente no processo de elaboração, edição e emissão de normas contábeis, o principal objetivo desse estudo foi analisar o nível de consonância entre as pesquisas científicas sobre a atividade de *lobbying* na regulação contábil, presente nos principais periódicos internacionais, no período de 2002 a 2015.

[1] Artigo recebido em: 07/06/2017. Revisado por pares em: 31/07/2017. Reformulado em: 26/08/2017. Recomendado para publicação em: 31/08/2017 por Luiz Felipe de Araújo Pontes Girão (Editor Geral). Publicado em: 06/09/2017. Organização responsável pelo periódico: UFPB.
[2] Endereço: Av. Prof. Moraes Rego, 1235 - Cidade Universitária, Recife - PE - CEP: 50670-901.
DOI: http://dx.doi.org/10.18405/recfin20180104

Fundamento: Pesquisadores como Leuz & Wysocki (2008); Bushman & Landsman (2010); Kothari, Ramanna, & Skinner (2010) e Carmo (2014) certificam que pesquisas sobre os fatores que influenciam a regulação contábil nos mercados globais e pesquisas sobre as forças políticas que afetam o processo regulatório são escassas e pouco exploradas. Diante disso, torna-se fundamental analisar os estudos que abordaram sobre o tema, a partir de indicadores de desempenho bibliométricos, úteis para a avaliação das pesquisas acadêmicas. Assim sendo, este estudo possui duas vertentes: bibliométrica-descritiva e epistemológica-descritiva.
Método: A pesquisa foi realizada com base no método *Systematic Search Flow*, com a busca dos estudos científicos nos principais periódicos internacionais, publicados nas plataformas *Scopus*, *Web of Science*, *Scielo* e *ProQuest*, utilizando as palavras chaves "*Lobby*", "*Lobbying*" e "*Accounting*", no período de 2002 a 2015 e com os idiomas em inglês e português. Em seguida, houve uma estratificação, excluindo os artigos duplicados das plataformas e os que não se referiam a *lobby/lobbying* no âmbito da regulação contábil, obtendo-se uma amostra com 43 artigos.
Resultados: Os principais resultados identificados estão segregados em duas categorias. A primeira trata de uma análise geral com as seguintes conclusões: O maior número de publicações foi realizado em 2015; o Reino Unido é o país com a maior quantidade de publicação sobre o tema; O autor Georgiou G. publicou a maior quantidade de artigos; e, "*Accounting, Auditing and Accountability Journal*" foi o periódico mais publicado. A segunda categoria dos resultados trata da análise textual, concluindo que "*Lobbying*" é a palavra-chave mais utilizada; a metodologia predominante foi a análise de cartas comentários; o estudo de Sutton (1984) destacou-se por ter sido o mais referenciado; e o principal resultado dentre os estudos expõe que as grandes empresas tendem a liderar o *lobbying* sobre a regulação contábil, visando influenciar o normatizador com o propósito de obter uma norma que atenda aos seus interesses.
Contribuições: Os pesquisadores podem utilizar esta pesquisa como uma fonte confiável do estado da arte sobre a participação e influência na regulação contábil, no período de 2002 a 2015, extraídas dos principais periódicos internacionais. Além disso, o estudo também dispõe de contribuições para os normatizadores, de forma que possam identificar os principais métodos de *lobbying* utilizados pelas partes interessadas no processo normativo contábil.
Palavras-chave: *Lobbying*. Regulação Contábil. Bibliometria.

ABSTRACT

Objective: Faced with the influence of preparation, edition and issuance of accounting standards process, the aim of this article was to analyze the level of consonance between the scientific research on the lobbying activity in accounting regulation, present in the main international journals, in the period of 2002 to 2015.
Background: Researchers such as Bushman & Landsman (2010); Carmo (2014); Kothari, Ramanna, & Skinner (2010) and Leuz & Wysocki (2008) certify that research about the factors influencing accounting regulation in global markets and research about political forces that affect the regulatory process are scarce and under-explored. Given thiAs a consequence, it is fundamental to analyze the studies that approached the subject, based on bibliometric performance indicators, useful for the evaluation of academic research. Thus, this study has two aspects: bibliometric-descriptive and epistemological-descriptive.
Method: The research was based on the Systematic Search Flow method, with the search for scientific studies in the main international journals, published on the Scopus, Web of Science, Scielo and ProQuest platforms, using the key words "Lobby", "Lobbying" and "Accounting ", from 2002 to 2015 and with the languages in English and Portuguese. Then, there was a stratification, excluding duplicate articles from the platforms and those that did not refer to lobby/lobbying in the scope of accounting regulation, obtaining a sample with 43 articles.

Results: The main results identified are segregated into two categories. The first is about a general analysis with the following conclusions: The largest number of publications was carried out in 2015; The United Kingdom is the country with the largest amount of publication on the topic; Author Georgiou G. published the largest amount of article; And, "Accounting, Auditing and Accountability Journal" was the most widely published journal. The second category of results has to do with textual analysis, concluding that "Lobbying" is the most used keyword; The predominant methodology was the analysis of comment letters; The study of Sutton (1984) was highlighted as having been the most referenced; And the main result of the researches shows that large companies tend to lead lobbying on accounting regulation, in order to influence the regulator for the purpose of obtain a standard that suits their interests.
Contributions: Researchers can use this research as a reliable source of the state of the art on participation and influence in accounting regulation, from 2002 to 2015, drawn from leading international journals. In addition, the study also has contributions to the regulations, in order to identify the main methods of lobbying and stakeholders in the normative accounting process.
Keywords: Lobbying. Accounting regulation. Bibliometric.

1 INTRODUÇÃO

A regulação contábil foi intensificada após a Grande Depressão de 1929, nos Estados Unidos, sendo atrelada às consequências do cenário econômico da época e sobre a necessidade da intervenção do Estado na economia. Em livros sobre a teoria da contabilidade, não são muito discutidas as teorias sobre regulação, muito menos como tais teorias se aplicam à regulação contábil; no máximo discorrem comentários sobre o movimento regulatório (normalmente, estadunidense), numa abordagem histórica (Cardoso, Saravia, Tenório, & Silva, 2009).

Enquanto isso, no âmbito nacional e internacional, as publicações de *papers* sobre a regulação contábil constatam uma atividade política e participativa no processo normativo, com a atividade de *lobbying* realizada por diversos indivíduos, influenciando o resultado desse processo (Carmo, 2014). No Brasil, as pesquisas evidenciam a ação coletiva de grupos de interesses sobre o processo de normatização contábil (por exemplo, Cardoso *et al.*, 2009; Carmo, 2014; Tavares, 2016; Tavares *et al.*, 2014) como também discorrem sobre a participação das empresas do setor privado nas práticas de *lobbying*, como encontrado em Morais dos Santos & dos Santos (2014) e Silva, Tavares, Anjos, Lopes, & Silva (2015).

No âmbito internacional, Watts & Zimmerman (1978) foram os percursores do tema ao tentar explicar a determinação de padrões contábeis, a partir de uma abordagem positiva, com o intuito de investigar sobre as perspectivas dos gerentes das corporações estarem dispostos a gastar recursos tentando influenciar o processo normativo contábil. Posteriormente, Sutton (1984) desenvolveu um modelo teórico de custo/benefício com o objetivo de explicar quando um interessado (ou grupos de interesses) participaria do processo de *lobbying* junto à regulação contábil. Nesse mesmo aspecto, Hansen (2011) investigou o efeito do *lobbying* sobre a elaboração dos processos normativos do IASB, no período de 2002 a 2004, e detectou que o sucesso de *lobbying* está positivamente relacionado com a capacidade do lobista em fornecer informações ao IASB; sendo que, esse sucesso obtido, depende da sua credibilidade perante o normatizador.

Por sua vez, Ordelheide (2004) expõe que, para a análise da regulação contábil é mais adequado entender: (1) a contabilidade como um conjunto de mecanismos dedicado à redução da assimetria informacional; (2) ao delineamento de incentivos; e (3) à estruturação e sinalização de mecanismos de avaliação de desempenho. Todavia, pesquisadores como Leuz & Wysocki (2008); Bushman & Landsman, (2010); Kothari, Ramanna, & Skinner (2010) e Carmo (2014), certificam que pesquisas sobre os fatores que influenciam a regulação contábil nos mercados globais e pesquisas sobre as forças políticas que afetam o processo regulatório são escassas e pouco exploradas.

Assim sendo, como forma de atenuar essa escassez identificada, a presente pesquisa se norteia pela seguinte questão problema: **qual é o nível de consonância entre as pesquisas científicas sobre o *lobbying* na regulação contábil, publicadas nos principais periódicos internacionais, no período de 2002 a 2015?**

Considerando que existe influência no processo de elaboração, edição e emissão das normas contábeis, o objetivo geral deste estudo é analisar, por meio de bibliometria, a consonância entre as pesquisas científicas sobre a atividade de *lobbying* na regulação contábil, publicadas nos principais periódicos internacionais, entre o período de 2002 a 2015.

Além disso, afirma-se que as produções científicas nas ciências contábeis têm sido alvo de pesquisadores que buscam analisar e caracterizar como estão sendo desenvolvidos e difundidos determinados assuntos, sendo eles apresentados em eventos ou em periódicos científicos (Splitter, 2012). Esses tipos de estudos são denominados bibliométricos e, segundo Leite Filho (2008), os indicadores de desempenho bibliométricos são bons para a avaliação das pesquisas acadêmicas e, de modo geral, apresentam orientações estratégicas para os financiamentos das pesquisas em qualquer área.

Sob essa perspectiva, a presente pesquisa justifica-se pelas seguintes razões: a) diante da relevância em abordar as participações e as influências na regulação contábil, no âmbito internacional; b) na realização do estado da arte acerca das pesquisas extraídas dos principais periódicos internacionais, no período de 2002 a 2015, com vieses sobre o "*lobbying* na contabilidade"; e c) trazer contribuição quanto a análise de conteúdo, por meio do estudo bibliométrico, sobre um tema pouco explorado no Brasil, dado que, as pesquisas bibliométricas nas diversas áreas contábeis, abordam sobre: a Contabilidade Internacional (Ikuno & Niyama, 2015; Prather-Kinsey & Rueschhoff, 2004); Contabilidade de Custos (Cardoso, Pereira, & Guerrero, 2004); Contabilidade Gerencial (Hülle, Kaspar, & Möller, 2011); Contabilidade da Gestão Ambiental (Nascimento, Santos, Salotti, & Murcia, 2009; Schaltegger, Gibassier, & Zvezdov, 2013); Ética (Uysal, 2010); Contabilidade Pública (Roza, Machado, & Quintana, 2011); Perícia Contábil (Schmitz, Dos Santos, Dallabona, Truppel, & Truppel, 2013), mas a bibliometria no âmbito da regulação contábil ainda é uma lacuna na qual esta pesquisa se propõe a preencher.

Vale salientar que, identificou-se o estudo de Carmo, Ribeiro, & Carvalho (2016), o qual objetivou apresentar e discutir o arcabouço teórico e empírico das pesquisas sobre o *lobbying* na regulação contábil, por meio de uma investigação aprofundada dos autores. No entanto, esta pesquisa difere do estudo citado no que tange à metodologia, pois os autores seguiram a classificação proposta por Durocher, Fortin, & Côté (2007) e limitaram suas análises em duas linhas teóricas: (1) os incentivos e características dos lobistas; e (2) a efetividade da ação de *lobbying*; não sendo o objeto deste estudo restringir a amostra quanto aos vieses expostos, mas sim, identificar todos os campos de pesquisa possíveis sobre o tema, publicados nos principais periódicos internacionais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Definição de *Lobbying*

O *lobbying* é a ação de influenciar o tomador de decisão por meio da atuação persuasória sobre o poder constituído, seja ele público ou privado (Lodi, 1986). No entanto, Kothari *et al.* (2010) defendem que o *lobbying* não é uma atitude ilegal ou imoral, pois é considerado um meio pelo qual o regulador se mantém informado sobre as práticas adotadas pelas empresas.

Além disso, o *lobbying* também está relacionado com os custos políticos na ação dos gestores, sob a análise dos custos e benefícios auferidos no ato das suas ações perante os reguladores, com a intenção de influenciar o processo normativo contábil (Watts & Zimmerman, 1978).

Nessa discussão, Silva *et al.* (2015) conceituam o *lobbying* como uma forma de persuasão, comunicação ou debate, com o intuito de direcionar a "tomada de decisão" sobre determinado assunto

abordado, no âmbito público ou privado, visando gerar benefícios para grupos de pressão e/ou indivíduos paralelos, que faz parte do meio em que tal atividade é exercida. Em resumo, é o ato de persuadir algo ou alguém galgando uma tomada de decisão favorável aos interesses próprios ou dos grupos de pressão.

A prática de *lobbying* encontra-se vinculada aos grupos de interesses e associações que visam objetivos econômicos. No Brasil, tal fato relaciona-se com a atuação predominante do Estado na economia, tornando o *lobbying* um dos principais instrumentos do poder público, como meio de levar informações concretas das demandas de determinados segmentos da sociedade aos entes da administração pública (Carmo, 2014).

Nesse aspecto, as normas contábeis possuem importantes efeitos, gerando benefícios e custos que podem não ser suportados pelos entes econômicos e, portanto, é natural que os interessados e afetados por esse processo se mobilizem para tentar influenciar os normatizadores e, assim, obter benefícios ou evitar seus custos, tornando o processo mais político do que técnico (Carmo, 2014). Assim, diante dos fatos, busca-se apresentar como decorre o processo de *lobbying* no âmbito da regulação contábil.

2.2 *Lobbying* na regulação contábil

O início da regulação contábil está atrelado, principalmente, ao período econômico vivenciado nos Estados Unidos, após a Grande Depressão de 1929, sendo, portanto, sua raiz teórica vinculada às teorias desenvolvidas no âmbito das Ciências Econômicas (a saber: Teoria do Interesse Público, Teoria da Captura e Teoria Econômica da Regulação), dentre as quais procuram explicar o comportamento do regulador a partir dos incentivos advindos de grupos de interesses; e abranger as razões pelas quais deveria existir intervenção do Estado no mercado (Tavares, 2016).

2.2.1 Teoria do interesse público (TIP)

Inicialmente, Pigou (1932) afirma que objetivo do regulador é maximizar o bem-estar da sociedade como um todo e, para tanto, ele sempre agirá em prol dos melhores interesses; além disso, a regulação ocorrerá sempre que os benefícios sociais atribuídos forem maiores que seus custos. Entretanto, Fiani (1998) alega que só a partir da Teoria do Interesse Público (TIP) foi possível que a teoria econômica tratasse de maneira formalizada a intervenção do Estado na economia, pois até então os trabalhos de Adam Smith negavam a necessidade dessa intervenção.

Assim sendo, a TIP parte da premissa que os mercados econômicos são extremamente frágeis e aptos a operar ineficientemente ou injustamente, caso funcionem sozinhos, e, por isso, a regulação seria uma resposta do Governo para as demandas públicas, com o propósito de retificar as ineficiências e injustiças na operação do livre mercado. Nesse aspecto, a regulação contábil seria necessária para a correção das seguintes falhas de mercado: (1) as externalidades, ocasionadas pela subprodução de padrões contábeis, por serem considerados um bem não excludente; e (2) a assimetria da informação, decorrente da divergência na informação e na qualidade das normas (Kothari *et al.*, 2010; Tavares, 2016).

Considera-se que há uma "falha de mercado", quando existe uma lacuna em uma das condições necessárias para a melhor operação de um mercado competitivo. Deste modo, com base na TIP, a regulação é útil para que os normatizadores protejam os interesses dos consumidores, como forma de garantir o melhor desempenho econômico, dado que, os mercados econômicos estão sujeitos a uma série de imperfeições ou falhas de transações, que, se não forem corrigidas, ocasionarão em resultados ineficientes e/ou desiguais (Godfrey, Hodgson, Holmes, & Tarca, 2006).

Em resumo, a TIP se relaciona com a regulação como sendo uma resposta benevolente e socialmente eficiente para as falhas de mercado e, assim, o regulador é rotulado como uma entidade infalível e incorruptível, excluindo-se a possibilidade de que pressões externas são incididas sobre

ele. Todavia, com as transformações da economia nos países capitalistas, houve uma revisão sistemática dos fundamentos teóricos existentes, abrindo margem para o surgimento de outras teorias, que abordam as contestações e a influência de indivíduos junto ao regulador (Fiani, 1998).

2.2.2 Teoria da captura

A Teoria da Captura, assume, em primeiro lugar, que todos os membros da sociedade são economicamente racionais e, por isso, cada pessoa irá guiar seu auto interesse para o ponto em que o benefício privado, decorrente do *lobbying* aos reguladores, seja igual ao custo privado ocorrido com a ação do *lobbying* (Godfrey *et al*., 2006). Além disso, os defensores desta teoria contestam, principalmente, o fato da TIP considerar o regulador um ente incorruptível e potencialmente infalível, discutindo a captura da regulação sob três visões: a marxista, a dos cientistas políticos e a dos economistas (Fiani, 1998; Posner, 1974).

Na visão marxista, a regulação e as instituições são controladas pelo capitalismo e pelas grandes empresas, entretanto, esse argumento não explica a razão pela qual a regulação serve aos interesses de pequenos empreendedores e grupos não empresarias. Já no âmbito da ciência política, defende-se que as agências regulatórias passariam a ser dominadas pelo setor regulado, pois as agências demoram um certo tempo para estabelecer mecanismos capazes de superar os interesses de grupos específicos; todavia, essa abordagem não é capaz de explicar o porquê do setor regulado ser o único em ter o interesse de capturar as agências, visto que os consumidores também estão preocupados com o resultado da regulação (Fiani, 1998; Posner, 1974; Tavares, 2016).

Quanto a visão dos economistas, a proposta surge com a publicação do estudo "*The theory of economic regulation*", de George Stigler em 1971, o qual admite que a regulação também serve a interesses de grupos privados e existe a possibilidade de captura do regulador por outros grupos de interesses, além das empresas reguladas. O autor propôs uma integração entre a visão dos economistas com a dos cientistas políticos, investigando o que determinaria a escolha de uma indústria como beneficiária dos favores estatais; assim, obteve como resultado que as maiores empresas farão *lobbying* de forma mais eficaz, e que isso resultaria em uma regulação que quase sempre as favorece (Fiani, 1998; Stigler, 1971).

Afirma-se que a Teoria da Captura surgiu como contraponto à TIP, dado que, diversas evidências empíricas apresentavam provas sobre a regulação ser exercida em prol da empresa regulada. No entanto, as duas teorias são extremistas, e, por isso, diversas críticas surgiram, alegando que o regulador está preocupado em manter-se no poder e, por este motivo, busca sempre atender as necessidades dos que exercem maior influência sobre ele – dando origem à Teoria Econômica da Regulação (Cardoso *et al*., 2009).

2.2.3 Teoria econômica da regulação

Também denominada por Teoria dos Grupos de Interesse, a Teoria Econômica da Regulação prediz que as agências regulatórias passaram a ser criadas para fins públicos de boa-fé; porém, são mal gerenciadas e nem sempre o seu propósito é alcançando (Posner, 1974). O estudo de Carmo, Ribeiro, Carvalho, & Sasso (2012) confirma que nesta nova visão, o regulador, na posição de um ser racional, atua em busca da maximização do bem-estar, mas não por redução de falhas de mercado, e sim, por meio de apoio político, com o objetivo de atender a influência dos grupos de interesses que exerçam maior pressão relativa sobre ele.

Os principais formuladores desta teoria, são: Becker (1983), Peltzman (1976), Posner (1974) e Stigler (1971), dentre os quais analisaram a regulação como um produto da relação de diferentes grupos entre si, e, destes com o Estado. Para eles, a regulação não está integralmente em espírito público, mas sim, dentro de uma competição pelo poder, na qual os grupos de interesses exercem

influência junto ao regulador, com o propósito das normas assumirem suas preferências (Baldwin, Cave, & Lodge, 2012).

No processo normativo contábil, a pressão desses grupos é promovida pelos próprios reguladores, por meio de consultas públicas disponibilizadas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), bem como pelo seu antecessor, o *International Accounting Standards Committee* (IASC), ou o *Financial Accounting Standards Board* (FASB) dos Estados Unidos, ou ainda, o britânico *Accounting Standards Board* (ASB). Esse fato tem sido objeto de diversos estudos internacionais e nacionais, visto que os esforços empreendidos por esses grupos, como forma de promover ou obstruir novas regulações ou, ainda, influenciar alterações em regulações já existentes, são descritos coletivamente como *lobbying* (Carmo, 2014).

Os percussores em estudar as influências no processo regulatório foram Watts & Zimmerman (1978) ao desenvolverem uma pesquisa sobre: a) a determinação de normas contábeis, buscando um melhor entendimento das fontes de pressão dirigidas ao processo regulatório; b) os efeitos de vários padrões contábeis sobre diferentes grupos de indivíduos; e c) as razões pelas quais alguns grupos estariam dispostos a gastar recursos tentando afetar esse processo. Em geral, os autores afirmam que, normalmente, as maiores empresas optam por influências de custos políticos e por critérios contábeis que reduzam o lucro. Com isso, o processo de regulação (normatização) contábil é resultado de um processo político, no qual os indivíduos e os grupos competem entre si, tentando influenciar o normatizador para que atenda às suas preferências.

Nessa perspectiva, Sutton (1984) desenvolveu uma teoria, predizendo que o momento mais efetivo para influenciar os normatizadores é a etapa inicial (sucesso obtido entre a fase de consulta pública do *Discussion Paper* (DP) e a fase do *Exposure Draft* - ED). Assim, o autor analisou as contribuições feitas na ED 18 - Contabilidade a Custo Corrente, concluindo que o grupo de preparadores (contadores que fornecem serviços de contabilidade e de auditoria) apresentou uma maior contribuição.

No entanto, não há um consenso quanto ao momento mais efetivo para influenciar os normatizadores, uma vez que o estudo de Georgiou (2004), a partir de entrevistas e questionários, identificou que as empresas concentram suas atividades de *lobbying* nas fases intermediárias de consulta pública, e não na etapa inicial, como previu Sutton (1984). Do mesmo modo, Tavares (2016), com o intuito de identificar, de fato, qual era a etapa do *due process* mais provável de exercer influência sobre o IASB e o FASB, analisou empiricamente esta hipótese com base na IFRS 15 (sobre receitas) a partir dos argumentos expostos nas cartas comentários, enviadas pelos interessados nas consultas públicas. Os resultados sugerem que a variável tempo influencia no sucesso de *lobbying*, e que, o momento mais propício para influenciar os normatizadores contábeis também se localizou entre o intermediário e o final, bem como afirma Georgiou (2004).

Em outro aspecto, o estudo de Morais dos Santos & dos Santos (2014) teve como principal objetivo identificar os fatores determinantes à adoção de estratégias de *lobbying* sobre a regulação contábil no setor petrolífero. Na realização operacional do estudo, os autores utilizaram as cartas comentários enviadas ao IASB e a base de dados da *Evaluate Energy*®, empregando diversas técnicas econométricas. Os resultados sugerem que o grupo de interesse formado pelos preparadores das demonstrações financeiras do setor petrolífero possuía incentivos econômicos para realizar *lobbying* sobre determinada regulação contábil, como forma de defender seus interesses.

Em suma, Zerk (2006) defende que, o que faz uma regulação dar certo é uma compreensão correta das influências e das pressões que regem o comportamento do regulador e como ele pode ser manipulado para atingir determinada meta (*lobbying*). Portanto, se faz necessário agrupar os estudos que estão analisando as formas de pressão exercidas junto os normatizadores contábeis, com o propósito de identificar as mais variadas formas de *lobbying* e do sucesso auferido pelos grupos de interesse, servindo de suporte aos normatizadores, como também às pesquisas futuras.

Assim sendo, a análise bibliométrica adotada neste estudo, auxilia na exploração de padrões estruturais em documentos publicados e proporciona uma medida objetiva da dimensão dos esforços de investigação neste domínio e o impacto das contribuições (Ikuno & Niyama, 2015). Por isto, o estudo realiza o estado da arte, acerca da análise de conteúdo dos artigos publicados nos principais periódicos internacionais, no período de 2002 a 2015, com o propósito de verificar as características das pesquisas contábeis sobre o *lobbying* na regulação contábil. Deste modo, afirma-se que a presente pesquisa possui duas vertentes: bibliométrica-descritiva e epistemológica-descritiva, melhores explicadas na metodologia.

3 METODOLOGIA

3.1 Desenho da Pesquisa

Esta pesquisa é caracterizada como mista, uma vez que se busca quantificar e interpretar o fenômeno que se observa, isto é, analisar os estudos nos principais periódicos internacionais que discorram sobre o tema "*lobbying* na regulação contábil". O método utilizado é o bibliométrico, que possui relevância no auxílio a outros estudos, por realizar a medição dos dados pesquisados, traduzindo e agrupando as informações camufladas em pesquisas científicas, obtendo, assim, o benefício do fornecimento de subsídio para o conhecimento e entendimento da produção bibliométrica na área contábil (Splitter, 2012).

3.2 Universo e Plano Amostral

A pesquisa foi realizada com base no método *Systematic Search Flow*, que segundo Ferenhof & Fernandes (2016), é composto por 3 fases: (1) definição do protocolo de pesquisa (com consulta em base de dados, organização das bibliografias, padronização na seleção dos artigos e composição do portfólio dos artigos); (2) a consolidação e análise dos dados; e, por fim, (3) a síntese e elaboração dos resultados.

A partir disso, realizou-se a busca dos estudos científicos no período de 2002 a 2015, nos principais periódicos internacionais, publicados nas plataformas *Scopus, Web of Science, Scielo* e *ProQuest*, com abordagens sobre *lobbying* na regulação contábil. A data de corte foi escolhida como 2002 por ser o ano em que os normatizadores (FASB e IASB) celebraram um Memorando de Entendimento (MoU), no qual formalizaram a decisão dos *Boards* em juntar esforços para tornar as normas contábeis compatíveis e diminuir as diferenças entre elas (Carmo, 2014).

O universo dos dados compõe-se de 335 artigos, importados para o *software* EndNote versão X5, extraídos das plataformas *Scopus, Web of Science, Scielo* e *ProQuest*, por meio da busca com as palavras chaves: "*Lobby*", "*Lobbying*" e "*Accounting*"; nos idiomas em inglês e português e com o filtro entre os anos de 2002 a 2015. Em seguida, houve uma estratificação, excluindo os artigos duplicados das plataformas e os que não se referiam a *lobby/lobbying* no âmbito contábil (ex.: ciências políticas, área de saúde, direito, entre outros), resultando em uma população com 67 artigos que tratavam sobre *lobby/lobbying* no âmbito contábil.

Para a definição da amostra, exportou-se os 67 artigos (população) do *software* EndNote X5 para uma planilha *Excel* da *Microsoft* e realizou-se uma análise de conteúdo em todos os artigos, como forma de identificar quais estudos tratavam apenas sobre *lobby/lobbying* no âmbito da regulação contábil. Como resultado, obteve-se uma amostra de 43 artigos usados nesta pesquisa.

3.3 Critérios para análise de dados

Utilizou-se para análise dos dados, os resultados extraídos do *software* EndNote versão X5 e uma planilha em *Excel*, preenchida com a leitura do conteúdo completo do artigo, estruturada com os seguintes campos: autores, ano, título do artigo, palavras-chave, periódico publicado, local do

estudo, resumo, metodologia, norma utilizada, fase de consulta pública (caso haja), principais citações, quantidade total de citações, fundamentação teórica e principais resultados obtidos.

Para melhor compreensão dos resultados, dividiu-se a análise de dados em duas categorias: a primeira é a análise geral, composta por: total de publicações por ano; países com mais artigos publicados; total de publicação por autor; lista com todos os periódicos que publicaram os artigos e seus respectivos fatores de impacto, extraído do *Journal Citation Reports* (JCR). A segunda categoria compreende a análise textual, constituída por: palavras-chave; metodologia; fundamentação teórica; principais citações e resultados.

Para avaliação dos periódicos utilizou-se os "Fatores de Impacto" utilizados pela CAPES, desde 2009, que é uma base que apresenta indicadores bibliométricos, publicada pelo *Institute for Scientific Information* (ISI) e editada pela *Thomson* do *Journal Citation Reports* (JCR), reconhecida por avaliar periódicos. O JCR oferece uma perspectiva para avaliação e comparação de periódicos por meio da acumulação e tabulação de contagens de citações e artigos de praticamente todas as especialidades nos campos da ciência.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Análise Geral

Os resultados identificados nesta pesquisa estão baseados na amostra composta por 43 artigos que tratam sobre *lobby/lobbying* na regulação contábil, publicados nos principais periódicos internacionais, no período de 2002 a 2015. A primeira análise, exposta na Tabela 1, indica o total de publicações realizadas sobre o tema, segregadas por ano e suas respectivas porcentagens.

Tabela 1 Total de publicações por ano por ordem decrescente de percentual

Ano	Quantidade de publicações por ano	% de cada quantidade	Total de publicações	% Total
2015	6	13,95%	6	13,95%
2006, 2010 e 2011	5	11,62%	15	34,89%
2005, 2008 e 2014	4	9,30%	12	27,91%
2009 e 2013	3	6,98%	6	13,95%
2007	2	4,65%	2	4,65%
2004 e 2012	1	2,32%	2	4,65%
Total	**-**	**-**	**43**	**100%**

Fonte: Dados extraídos do *software* EndNote versão X5.

Nota-se que o maior número de publicações foi realizado em 2015 com um total de 6 artigos (13,95%) e, em seguida, têm-se os anos de 2006, 2010 e 2011, com 5 artigos publicados em cada ano, representando 11,63% do total, por ano. Esse achado sugere que as pesquisas em torno da temática tendem a aumentar com o passar dos anos, principalmente pelo fato das alterações que estão sendo realizadas em algumas IFRS, tais como: IFRS 9 (Instrumentos Financeiros), IFRS 15 (Reconhecimento de Receita) e IFRS 16 (Arrendamento Mercantil). No geral, as pesquisas que tratam sobre o *lobbying*, analisam os grupos de pressão, os quais se juntam com a perspectiva de influenciar a elaboração das normas, como forma de favorecer os seus próprios interesses (Farhat, 2007).

Assim sendo, com a análise das alterações ocorridas nas IFRS, destaca-se que no caso da IFRS 15, as modificações trarão reflexos principalmente em empresas dos setores de telecomunicações e construtoras imobiliárias (KPMG, 2016), e, em relação a IFRS 16, essas implicações afetarão, substancialmente, as empresas de varejo, companhias elétricas, óleo e gás (PWC, 2017). Deste modo, é natural que as empresas, dentre as quais compõem esses setores mais afetados pelas mudanças das

IFRS, invistam no *lobbying* com o propósito de que, as alterações realizadas pelos normatizadores, tragam os menores impactos possíveis aos seus resultados financeiros.

Em seguida, visando identificar qual o país mais realizou publicações durante esse período de corte, têm-se a Tabela 2 abaixo:

Tabela 2: Países com mais artigos publicados por ordem decrescente de percentual

Países	Quantidade de artigos	% de cada quantidade	Total de artigos	% Total
Reino Unido	11	25,58%	11	25,58%
Estados Unidos	9	20,93%	9	20,93%
Austrália	7	16,28%	7	16,28%
Áustria	3	6,98%	3	6,98%
Alemanha, Brasil, Canadá e Espanha	2	4,65%	8	18,60%
Arábia Saudita, Bélgica, Inglaterra, Malásia e Singapura	1	2,33%	5	11,63%
Total	**-**	**-**	**43**	**100%**

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme Tabela 2, nota-se que o Reino Unido liderou o *ranking* dos países com a maior quantidade de publicações sobre o tema, com 11 artigos publicados (25,58%), no período de 2002 a 2015. Os Estados Unidos vêm em segundo lugar, com 9 artigos (20,93%), e a Austrália em terceiro, com a publicação de 7 artigos (16,28%). Quanto aos dois primeiros países, Zeff (2002) demonstrou preocupação com o processo de pressão política exercido pelos normatizadores contábeis em oito principais países e alertou para a possibilidade do IASB não alcançar o objetivo de produzir normas de qualidade, pelo fato de querer ceder ao *lobby* dos países colaboradores que ajudaram na sua criação. Portanto, principalmente os Estados Unidos, o Reino Unido e o Canadá, que criaram o *Accountants International Study Group* (AISG) em 1966, a partir da associação de profissionais de contabilidade, merecem atenção especial na análise do *lobbying* na regulação contábil.

Além disso, segundo Flower (2002), os Estados Unidos é o país em que, possivelmente, o estabelecimento das normas internacionais de contabilidade está fortemente presente. Para o autor, a justificativa dessa assertiva acontece por alguns motivos, tais como: o poder político e econômico; e a influência de *lobbying* das multinacionais introduzidas na região, fatores esses que possuem peso ao analisar os grupos que mais investem em emissões de cartas comentários durante a criação e/ou edição das normas contábeis.

Na sequência, observa-se que, dentre os 43 artigos analisados, têm-se um total de 81 autores e co-autores. A Tabela 3 demonstra, em ordem decrescente, a quantidade total de artigos publicados por cada um deles.

Tabela 3: Total de artigos publicados por autor

Autores	Total de Artigos
Georgiou, G.	3
Königsgruber, R.	2
Skinner, D. J.	2

Amat, O.; Arce, M.; Arnold, P. J.; Asenova, D.; Banimahd, B.; Batiz-Lazo, Bernardo; Beattie, V.; Beck, M.; Bertomeu, J.; Birt, J.; Blomquist, C.; Borba, Jose Alonso; Brown, A.; Bujaki, M. L.; Chand, P.; Chapple, S.; Chatterjee, B.; Chircop, J.; Cummings, L.; Deegan, C.; Enguidanos, A. M.; Giner, B.; Gipper, B.; Goodacre, A.; Gowthorpe, C.; Haigh, M.; Hochberg, Y. V.; Hodges, R.; Hoffmann, S.; Howieson, B. A.; Ireland, J.; Johnston, D.; Jones, D. A.; Jorissen, A.; Kang, X. H.; Katselas, D.; Kiosse, P. V.; Koh, W. C.; Kosi, U.; Lehman, C. R.; Lombardi, B. J.; Lybaert, N.; Magee, R. P.; Masocha, W.; McConomy, B. J.; Mellett, H.; Messner, M.; Moerman, L.; Mohammadrezaei, F.; Mohd-Saleh, N.; Nlke, A.; Noguchi, Masayoshi; Nurunnabi, M.; Orens, R.; Pawsey, N.; Perry, J.; Ramanna, K.; Reither, A.; Rennie, M. D.; Reuter, M.; Roberts, C. B.; Roberts, R. W.; Rudkin, K.; Sanchez, Horacio Molina; Santos, Ariovaldo dos; Santos, Odilanei Morais; Sapienza, P.; Senkow, D. W.; Soonawalla, K.; Stenka, R.; Taylor, P.; Thomson, S. J.; Toms, S.; van der Tas, L.; Vieira, Rafael Tadeu; Vissing-Jorgensen, A.; Weetman, P.; Zülch, H.	1

Fonte: Dados extraídos do *software* EndNote versão X5.

Nota-se que apenas 3 autores publicaram mais de 1 artigo, pois Georgiou, G. lidera o *ranking*, com 3 publicações no Reino Unido, em 2004, 2005 e 2010; o autor Königsgruber R. publicou 2 artigos na Áustria; e Skinner, D. J. também publicou 2 artigos nos Estados Unidos. Os demais autores publicaram apenas 1 artigo durante o período analisado nesta pesquisa. A partir desses resultados, é possível relacionar a proficiência dos respectivos autores e sua relação com os principais países participantes do *lobbying* na regulação contábil, advindos, sobretudo do Reino Unido e dos Estados Unidos.

A seguir, na Tabela 4, é possível observar todos os periódicos (revistas/*journal*) dentre os quais os autores listados na Tabela 3 publicaram seus artigos, organizados em ordem decrescente de publicações, acompanhadas por seu fator de impacto *Journal Citation Reports* (JCR), que oferece um meio sistemático e objetivo de avaliar criticamente revistas mais importantes do mundo, utilizando informações quantificáveis e estatística com base em dados de citação.

Tabela 4: Total de publicações por periódico e fator de impacto JCR

Periódicos	Total de Publicações	Fator de Impacto JCR
Accounting, Auditing and Accountability Journal	3	0.88
British Accounting Review	3	-
International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation	3	0.14
Journal of Accounting and Economics	3	6.83
Abacus	2	0.48
Accounting in Europe	2	0.32
Accounting Perspectives	2	0.26
Accounting, Organizations and Society	2	2.51
Australian Accounting Review	2	0.71
Critical Perspectives on Accounting	2	1
Journal of Management and Governance	2	0.81
Accounting and Business Research	1	0.68
Accounting and Finance	1	0.55
Accounting Forum	1	0.61
Accounting Research Journal	1	0.26
Asian Journal of Business and Accounting	1	0.18
Advances in Public Interest Accounting	1	0.22
Australian Journal of Management	1	0.84
Business and Politics	1	0.38
Business Ethics	1	0.83
European Accounting Review	1	0.83

International Journal of Disclosure and Governance	1	0.16
Journal of Accounting and Public Policy	1	1.03
Journal of Accounting Research	1	5.73
Journal of Business Ethics	1	1.36
Revista Contabilidade & Finanças	1	-
Revista Contabilidade E Controladoria-RCC	1	-
Revista De Contabilidad-Spanish Accounting Review	1	-
Total:	**43**	**-**

Fonte: Dados extraídos do *software* EndNote versão X5.

O resultado demonstra que os quatro primeiros periódicos: (1) *Accounting, Auditing and Accountability Journal*; (2) *British Accounting Review*; (3) *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*; e (4) *Journal of Accounting and Economics*, publicaram três artigos (cada um) dos 43 analisados neste estudo. Além disso, dentre todos os periódicos (revistas ou *journal*) analisados, o *Journal of Accounting and Economics* possui o maior fator de impacto (6.83) avaliado pelo JCR.

Esses achados sugerem que os principais periódicos que publicaram artigos com a temática sobre "*lobbying* na regulação contábil" são aqueles voltados à contabilidade financeira, cuja justificativa se dá ao fato do *lobbying* contábil ser observado de forma mais intensa no processo regulatório das IFRS (fato exposto na análise textual a seguir). A título de exemplo, o periódico intitulado "*Accounting, Auditing and Accountability Journal*", se dedica a publicar trabalhos que visem trazer análises críticas de políticas e práticas na área de contabilidade e auditoria (Emerald Publishing, 2017), contemplando, assim, as pesquisas sobre o *lobbying*.

4.2 Análise textual

Inicia-se esta sessão com a análise das palavras-chave mais utilizadas pelos autores em seus artigos. Identificando-se ao todo, 81 palavras-chave, sendo as 14 mais citadas demonstradas na Tabela 5 e as 68 palavras-chave restantes, citadas uma única vez, não sendo incluídas na tabela abaixo.

Tabela 5: Palavras-chave mais utilizadas

Palavras-Chave	Total de Utilizações
Lobbying	15
Accounting standards	5
Accounting regulation	4
IASB	4
Standard setting	4
Accounting	3
Economic consequences	3
Regulation	3
Accounting standard setting	2
Austrália	2
Earnings management	2
FASB	2
Politics	2

Fonte: Dados extraídos do *software* EndNote versão X5.

Dentre as 14 palavras-chave mais citadas, destacam-se "*Lobbying*" com 15 utilizações; seguidas de "*Accounting standards*" com 5 utilizações; e "*Accounting regulation*"; "IASB"; "*Standard setting*" com 4 utilizações (cada). Esses cinco termos caracterizam as pesquisas voltadas à temática, dado que o *lobbying* é a palavra atribuída à constituição de grupos de interesses que visam influenciar o processo regulatório.

Assim sendo, afirma-se que a regulação contábil (*acconting regulation*) busca a padronização dos procedimentos contábeis ao maior número de países possível e visa diminuir as assimetrias informacionais contábeis, apresentadas nos relatórios financeiros das empresas, como forma de promover o aumento do nível de comparabilidade desses relatórios, independente do país em que as entidades estejam instaladas (Godfrey *et al*., 2006; Kothari *et al*., 2010). Para tanto, os normatizadores (por exemplo, o IASB) utilizam-se dos *standards setting* e dos procedimentos de criação ou edição das normas (*accounting standards*) – termos citados acima na tabela que expõe as palavras-chaves.

A seguir, o Quadro 1 lista as metodologias mais abordadas nos 43 artigos e os respectivos documentos utilizados por cada um deles na execução do estudo.

Quadro 1: Metodologia e documento utilizado

Metodologia	Quant. de Artigo	%	Documento Utilizado (segregado por artigo)
Análise de cartas comentários	19	44%	(1) ASB; (2) SFAS 141 e 142; (3) Sarbanes-Oxley Act (SOX) de 2002; (4) IFRIC 13; (5) IFRS 3; (6) FRS 2 e FRS 5; (7) IFRS 8; (8) Opções de ações do FASB em 2004; (9) IFRS 2; (10) IFRS 4; (11) IFRS 6; (12) IAS 19; (13) IIRC 2011; (14) IFRS 16; (15) IFRS 8; (16) AcSB 2007; (17) ASB de 1995; (18) SEC - adoção IFRS; (19) Análise na forma de realizar *lobbying*
Aplicação de questionário	4	9%	(1) IFRS 16; (2) ASB; (3) Questionário aplicado em 312 empresas de gestão de investimentos no Reino Unido; (4) Exame das divulgações s1013D
Análise de estudos anteriores	3	7%	(1) Macro e Micro Manipulação - Contabilidade criativa na Espanha F.A.S 141 E 142; (2) Efeito da implementação das IFRS em geral; (3) Resumo de pesquisa empírica existente sobre o estabelecimento de normas.
Ensaio teórico	2	5%	(1) Sarbanes-Oxley Act de 2002 (SOX); (2) Associação da teoria dos jogos com o lobbying
Entrevista	2	5%	(1) Código da Indústria de Minerais da Austrália; (2) Avisos executivo emitido pela BSEC
Estudo de caso	2	5%	(1) Identificar as políticas de refinamento do PFI (*Provate Finance Iniciative*) em um hospital; (2) Legislação promulgada em 1959 e 1960 (HPHA59 e BSA60), aplicadas às empresas de construção civil
Análise da retórica	2	5%	(1) Aperfeiçoamento da abordagem em Young (2003); (2) Revisão do estudo de Ramanna (2008)
Análise das declarações públicas das associações alemãs que realizaram *lobbying* contábil	1	2%	Documentos parlamentares: protocolos de 25 de Set. e 17 de Dez. de 2008
Análise das políticas econômicas do IASB	1	2%	IAS 32 e IFRSs de forma geral
Análise de arquivos da Organização Mundial do Comércio (OMC)	1	2%	Textos legais, decisões, relatórios, atas da OMC
Análise dos relatórios anuais para medir a adoção dos padrões contábeis	1	2%	CICA Handbook secção de 3465 sobre o imposto de renda
Análise das influências na determinação da agenda de	1	2%	Agenda da FASB

assuntos a serem colocados em exposição pelo FASB			
Análise dos dados sobre despesas de *lobbying*	1	2%	Gastos de lobby das 390 empresas do Centro para o site *Responsive Politics* para durante o período de 1999-2000
Propõe um modelo de prestação de informações em regulação da contabilidade	1	2%	Se baseiam na ideia de que um aspecto importante do lobbying é a transmissão de informação com credibilidade
Análise das alterações pelo IASB	1	2%	Revisão das principais alterações feitas pelo IASB à sua plataforma estável de normas
Teste empírico	1	2%	Orientações da SEC e normas de auditoria

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto ao principal objetivo desse estudo, constou-se que a consonância entre as pesquisas tende a análise de cartas comentários, com 19 utilizações, uma vez que, é a metodologia predominantemente utilizada nos estudos sobre *lobby/lobbying* na regulação contábil (44%). Em seguida, têm-se a aplicação de questionário, com 4 utilizações (9%), e a análise de estudos anteriores, realizada em 3 artigos (7%).

Em relação a predominância da utilização das cartas comentários Lindahl (1987) e Sutton (1984) afirmaram que esse pode ser considerado o método de *lobbying* mais eficiente, pois na medida em que os participantes de vários grupos de interesse e origens geográficas contribuem na consulta pública, com o envio de *comments letters*, isso serve como forma de transferir informações; pode ser um veículo de *lobbying* perante o normatizador; além de sinalizar a legitimidade dos *Boards*. Por sua vez, Georgiou (2004) afirma que essa maneira pode ser uma boa *proxy* global e alega que, mesmo se os interessados utilizar outro método para fazer pressão junto aos reguladores, ainda assim, enviarão cartas comentários como forma de reforçar o seu posicionamento.

Nesta abundância de análise das cartas comentários, a IFRS foi o documento mais utilizado como metodologia, por 11 artigos (25,58%), dentre os quais, três deles analisaram o *lobbying* no processo normativo das IFRS de forma geral e o restante utilizaram IFRS específicas, sendo elas a IFRS 2, 3, 4 e 6, além das IFRS 8 e 16, utilizadas por dois artigos, cada uma. Ademais, verificou-se que 21 artigos (48,84%) utilizaram pelo menos uma das fases de consulta pública, conforme a Tabela 6 a seguir.

Tabela 6: Fases de consulta pública utilizada

Fase de Consulta Pública	Quantidade
Discussion Paper (DP)	6
Exposure Draft (ED)	10
DP e ED	1
ED e RED (Revised Exposure Draft)	2

Fonte: Dados da pesquisa.

Diante do exposto, nota-se que a fase mais utilizada foi a *Exposure Draft* (ED), com 13 utilizações, sendo 3 realizadas em conjunto com as outras fases (DP e RED) e 10 apenas na fase ED. Dentre as pesquisas sobre a etapa mais provável de exercer influência junto ao normatizador, verifica-se que ainda não há um consenso quanto a etapa mais efetiva de sucesso de *lobbying* nas consultas públicas, dado que Sutton (1984) desenvolveu um modelo teórico de custo/benefício, com o objetivo de explicar quando um interessado (ou grupo de interesse) participaria do processo de *lobbying* junto à regulação contábil, predizendo que o momento mais efetivo para influenciar os normatizadores seria o da etapa inicial (compreendida entre o DP e a ED).

No entanto, Georgiou (2004) testou empiricamente as hipóteses desenvolvidas por Sutton no processo de regulação contábil do *Accounting Standard Board* (ASB), no período de 1991 a 1996, através de entrevistas e questionários, obtendo como resultado o oposto do que Sutton (1984) defendia, pois, as empresas não concentraram suas atividades de *lobbying* na etapa inicial de normatização, mas sim, nas fases intermediárias de publicação de consulta (ED e RED). Nessa mesma perspectiva, Tavares (2016) também diverge de Sutton no momento em que investigou a efetividade da etapa mais provável em exercer influência sobre o IASB e o FASB, obtendo como resultado que a variável "tempo" influencia no sucesso de *lobbying* e que o momento intermediário e o momento final das consultas públicas são os mais propícios para influenciar os normatizadores contábeis (ED e RED).

No que tange à fundamentação teórica, constatou-se que 19 artigos (44,19%) utilizaram as seguintes teorias expostas na Tabela 7 para fundamentar suas pesquisas:

Tabela 7: Teorias utilizadas em ordem decrescente

Teorias	Quantidade
Teoria Institucional	4
Teoria da Agência	3
Teoria do Interesse Público	2
Teoria da Regulação Econômica	2
Teoria dos Jogos	1
Teoria dos jogos; Teoria do volante médio	1
Teoria dos Jogos; Teoria de captura; Teoria ideologia; Teoria do interesse público da regulação	1
Teoria Positiva	1
Teoria Corporativista	1
Teoria da escolha racional no corporativo	1
Teoria Positiva; Teoria da Ideologia da Regulação	1
Teoria econômica (neo-clássica)	1

Fonte: Dados da pesquisa.

Nota-se que a Teoria Institucional foi a mais utilizada dentre os artigos, seguida da Teoria da Agência e das Teorias do Interesse Público e da Regulação Econômica. Diante disso, expõem-se que, a Teoria Institucional a partir dos postulados de Meyer & Rowan (1977), prediz que as organizações são estruturadas em conformidade com as características dos ambientes nos quais atuam e tendem a tornar-se isomórficas, devido às interdependências de técnicas e ao repasse de conhecimento nesses ambientes. Assim, no que tange ao lobbying, existe o conflito entre as partes para adequar as organizações às características presentes em determinados ambientes, e, em seguida, a empresa torna-se um padrão a ser seguido pelas demais entidades (isomorfismo).

Em relação a Teoria da Agência, o conflito está relacionado entre os membros dentro da mesma instituição, isto é, as divergências entre os *stakeholders* e os principais responsáveis da organização (presidente e/ou gerentes) acarretando em assimetria informacional, pois as pessoas possuem interesses diferentes e cada uma busca a maximização dos seus próprios objetivos (Jensen & Meckling, 1976). Deste modo, a regulação surge como forma de minimizar esta falha de mercado, bem como foi predito na Teoria do Interesse Público (TIP), já exposta anteriormente (Godfrey et al., 2006; Kothari et al., 2010).

No que tange, objetivamente, a presença de grupos de interesses intervindo na regulação contábil, fundamenta-se na Teoria Econômica da Regulação, a partir de Becker (1983), Peltzman

(1976), Posner (1974) e Stigler (1971), dentre os quais analisaram a regulação como um produto da relação de diferentes grupos entre si, e, destes com o Estado.

Os 24 artigos restantes, que não fundamentaram seus estudos com nenhuma das teorias expostas anteriormente (55,81%), utilizaram uma revisão de estudos anteriores, referenciando, principalmente, os autores organizados na Tabela 8.

Tabela 8: Principais referências

Principais Referências Citadas	Total de Citações
Sutton, T.G., (1984)	18
Georgiou (2004) e Watts e Zimmerman (1986)	17
Larson R.K. (1997) e Watts e Zimmerman (1978)	16
Dechow P.M., Hutton, A.P., Sloan, R.G., (1996) e Zeff (2002)	12
Beresford, (2001) e Francis, J.R., (1987)	11
McLeay S., D. Ordelheide and S. Young (2000) e Larson R.K. (2007)	10
Deakin, E. (1989); Tutticci et al. (1994); Georgiou (2002); Hill, N.T., Shelton, S.W., Stevens, K.T. (2002) e Tandy, P. R., and N. L. Wilburn (1996)	9
Puro, M. (1984); MacArthur (1988); Weetman, P., Davie, E. S., & Collins, W. (1996); Young (2003); Georgiou (2005) e Georgiou (2010)	8
Stigler, G. (1971); Kenny, S. Y., & Larson, R. K. (1993) e Zeff (2005)	7

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 8 ordena as 25 referências mais citadas entre os 43 artigos analisados. O estudo de Sutton (1984) destacou-se por ter sido referenciado em 18 artigos distintos. Em sequência, encontram-se as pesquisas de Georgiou (2004) e Watts & Zimmerman (1986), referenciadas por 17 artigos, cada uma delas. Vale destacar que existem autores citados várias vezes e por estudos distintos, tais como: Georgiou, Whatts e Zimmerman, Larson e Zeff.

Por fim, os resultados mais identificados entre as pesquisas são: (1) as grandes empresas tendem a realizar *lobbying* sobre uma regulação contábil com mais frequência, visando influenciar o normatizador para obter uma norma que atenda a seus interesses; (2) gastos de *lobbying* das empresas estão significativamente associados com os seus incentivos; (3) as atividades de *lobbying* dependem do efeito provável da regra proposta em suas demonstrações financeiras; (4) as forças políticas impactam diretamente os normatizadores; (5) a não participação nos processos estão relacionados com o custos de *lobbying* e a presença de outro usuário com os mesmos interesses;

Esses resultados estão de acordo com Olson (1965), quando prediz que as maiores empresas farão *lobbying* de forma mais eficaz, resultando em uma regulação que quase sempre as favorece. Por sua vez, os achados também concordam com Sutton (1984), quando o autor alega que os usuários possuem incentivos para participar ativamente em questões contábeis que estejam relacionadas aos seus interesses e que o lobista escolherá o método de *lobbying* com a melhor relação entre custo-benefício, pois a decisão em fazer ou não fazer *lobbying* está relacionada com os potenciais benefícios percebidos pelos decisores, que apenas participarão do processo de normatização, caso os benefícios

potenciais gerados com a sua participação excedam seus custos (Georgiou, 2004; Sutton, 1984; Tavares, 2016).

Além disso, o estudo de Morais dos Santos & dos Santos (2014) também identificou que o grupo de interesse formado pelos preparadores de demonstrações financeiras do setor petrolífero (empresas privadas e associações de empresas) possui incentivos econômicos para realizar *lobbying* sobre determinada regulação contábil no sentido de defender seus interesses, sendo, portanto, o *lobbying* efetivado, principalmente, pelas grandes empresas.

Também foram identificados outros pontos relevantes, porém, mais específicos, tais como: (1) protestos políticos foram capazes de influenciar no processo normativo contábil para PMEs; (2) além de determinantes econômicos, também pode haver fatores sociais que influenciam o comportamento de *lobby* das empresas; (3) os gestores eram mais propensos a fazer pressão no interesse dos seus acionistas em 2004; e (4) as empresas que são afetadas positivamente com a mudança da norma tendem a adotá-la mais cedo.

Quanto ao ponto (2), Riahu-Belkaoui (2004) atesta que a emissão de uma norma pode beneficiar e prejudicar os indivíduos, portanto, é uma escolha social forçando o normatizador a adotar um processo político a fim de chegar a um consenso que prejudique o menor número possível de indivíduos. Em relação ao ponto (3), os achados condizem com os estudos de Watts & Zimmerman (1978), percursores no desenvolvimento de uma abordagem positiva, com o intuito de explicar a determinação de padrões contábeis na perspectiva dos gerentes das corporações, por estes estarem dispostos a gastar recursos tentando influenciar o processo de normatização contábil.

5 CONCLUSÃO

O objetivo geral deste estudo foi analisar o nível de consonância das pesquisas científicas sobre a atividade de *lobbying* na regulação contábil, no período de 2002 a 2015, dentro dos principais periódicos internacionais. Para isto, utilizou-se o *software* EndNote versão X5 na exportação do universo amostral e uma planilha em *Excel* para a estratificação da amostra utilizada, com 43 artigos.

Os resultados demonstraram que as publicações foram mais frequentes no ano de 2015, cujo resultado pode estar alinhado ao processo de modificações das IFRS; os *papers* enviados do Reino Unido, Estados Unidos e Austrália, foram predominantes e isto se alinha ao fato dos mesmos fazerem parte do grupo de países que mais influenciam no processo regulatório e econômico global; o autor Georgiou G. foi quem mais se mostrou proficiente na temática durante o período de corte, cujas pesquisas estudaram o *lobbying* no Reino Unido; em termos de publicação, o *Accounting, Auditing and Accountability Journal* foi o periódico que mais publicou dentro da temática, refletindo, assim, seu interesse em fornecer trabalhos que visem apresentar as implicações das políticas e práticas da contabilidade; em relação a consonância entre os métodos de pesquisa sobre o tema, atesta-se que a convergência está para a análise de *comments letters*, sendo representada por 44% dos estudos, em seguida têm-se a aplicação de questionário (9%) e a análise de estudos anteriores (7%).

Quanto ao aporte teórico que mais predominou no corpus da pesquisa, verificou-se a Teoria Institucional, Teoria da Agência, Teoria do Interesse Público e Teoria da Regulação Econômica, as quais, quando alinhadas, refletem a perspectiva do *lobbying*, já que, no institucionalismo, busca-se a adequação de práticas organizacionais ao ambiente em que estão inseridas, mas que, nesse processo, ocorrerão conflitos de interesse, surgindo assim, a regulação para diminuir essa assimetria.

Diante dos resultados evidenciados nesta pesquisa, sugere-se que sejam elaborados mais estudos que tratem sobre o *lobbying* na contabilidade, ressaltando o poder de influência dos mais variados grupos para com a regulação contábil. Além disso, recomenda-se aprofundar o estudo quanto as influências dos três países mais proficientes em apresentar *papers* voltados ao *lobbying na regulação contábil* e correlacionar os resultados com as mudanças ocorridas nas IFRS, como forma de mensurar o real impacto de cada país no processo regulatório (caso haja).

REFERÊNCIAS

Baldwin, R., Cave, M., & Lodge, M. (2012). *Understanding Regulation*. 2ª ed. New York: Oxford University Press.

Becker, G. S. (1983). A theory of competition among pressure grupos for political influence. *The Quarterly Journal of Economics*. Vol 98, No. 3, p. 371–400.

Bushman, R., & Landsman, W. R. (2010). The pros and cons of regulating corporate reporting: A critical review of the arguments. *Accounting and Business Research*. Vol. *40*, No. 3, pp. 259–273. https://doi.org/10.1080/00014788.2010.9663400

Cardoso, R. L., Pereira, C. A., & Guerrero, R. (2004). A produção acadêmica em custos no âmbito do EnANPAD: uma análise de 1998 a 2003. In: *Encontro Anual da EnANPAD*. Curitiba: EnANPAD.

Cardoso, R. L., Saravia, E., Tenório, F. G., & Silva, M. A. (2009). Regulação da contabilidade: teorias e análise da convergência dos padrões contábeis brasileiros aos IFRS. *Revista de Administração Pública*. Vol. *43*, No. 4, p. 773–799. https://doi.org/10.1590/S0034-76122009000400003

Carmo, C. H. S. (2014). Lobbying na regulação contábil internacional: uma análise do processo de elaboração da norma sobre reconhecimento de receitas. *Universidade de São Paulo*. Universidade de São Paulo, São Paulo. https://doi.org/10.11606/T.12.2014.tde-14072014-185506

Carmo, C. H. S., Ribeiro, A. M., & Carvalho, L. N. G. (2016). Lobbying na Regulação Contábil: Desenvolvimentos Teóricos e Pesquisas Empíricas. *Revista Universo Contábil*. Vol. 12, No. 2, pp. 59–79. https://doi.org/10.4270/ruc.2016214

Carmo, C. H. S. Do, Ribeiro, A. M., Carvalho, L. N. G. De, & Sasso, R. D. C. (2012). Regulação Contábil Internacional, Interesse Público Ou Grupos De Interesse? Um Teste Empírico. *XXXVI Encontro da Anpad*, p. 1–16.

Durocher, S., Fortin, A., & Côté, L. (2007). Users' participation in the accounting standard-setting process: A theory-building study. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. *32*(1–2), p. 29-59. https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.03.004

Emerald Publishing. (2017). *Accounting, Auditing & Accountability Journal. Aims and Scope.* Recuperado em 23 de agosto de 2017, de http://emeraldgrouppublishing.com/products/journals/journals.htm?id=aaaj

Farhat, S. (2007). *Lobby, o que é, como se faz: ética e transparência na representação junto a governos.* São Paulo: Aberje Editorial/Peirópolis.

Ferenhof, H. A., & Fernandes, R. F. (2016). Passo-a-passo para construção da Revisão Sistemática e Bibliometria Utilizando a ferramenta Endnote. https://doi.org/10.13140/RG.2.1.3296.2960

Fiani, R. (1998). *Teoria da Regulação Econômica: Estado Atual e Perspectivas Futuras*. Rio de Janeiro: *IE/UFRJ*, 30 p.

Flower, J. (2002). *Global Financial Reporting.* New York: Palgrave.

Georgiou, G. (2004). Corporate Lobbying on Accounting Standards: Methods, Timing and Perceived Effectiveness. *Abacus*. Vol. *40, Issues* 2, p. 219–237. https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2004.00152.x

Godfrey, J., Hodgson, A., Holmes, S., & Tarca, A (2006). *Accounting theory.* 6ª ed. New York: John Wiley & Sons, Inc.

Hansen, T. B. (2011). Lobbying of the IASB: An Empirical Investigation. *Journal of International Accounting Research*. Vol. 10, No. 2, p. 57–75. https://doi.org/10.2308/jiar-10078

Hülle, J., Kaspar, R., & Möller, K. (2011). Multiple Criteria Decision-Making in Management Accounting and Control-State of the Art and Research Perspectives Based on a Bibliometric

Study. *Journal of Multi-Criteria Decision Analysis.* Vol. 18, Issues 5-6, p. 253-265. https://doi.org/10.1002/mcda

Ikuno, L. M., & Niyama, J. K. (2015). Uma Análise Epistemológica das Pesquisas em Contabilidade Internacional: Um Estudo Em Periódicos Internacionais De Língua Inglesa. *Revista Ambiente Contábil*. Vol. 7, n. 1, p. 109–131.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics.* Volume 3, Issue 4, p. 305-360. https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

KPMG. (2016). IFRS 15 Receitas. Recuperado em 23 de agosto de 2016, de https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/br/pdf/2016/10/br-ifrs-em-destaque-03-16.pdf

Kothari, S. P., Ramanna, K., & Skinner, D. J. (2010). Implications for GAAP from an analysis of positive research in accounting. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. *50, Issues* (2–3), pp. 246-286. https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.003

Leite Filho, G. A. (2008). Padrões de produtividade de autores em periódicos e congressos na área de contabilidade no Brasil: um estudo bibliométrico. *Revista de Administração Contemporânea*. Vol. 12, No. 2, p. 533–554. https://doi.org/10.1590/S1415-65552008000200011

Leuz, C., & Wysocki, P. (2008). Economic consequences of financial reporting and disclosure regulation: A review and suggestions for future research. *The CPA Journal*. Vol. *79*, No. 10. https://doi.org/10.2139/ssrn.1105398

Lindahl, F. W. (1987). Accounting standards and Olson's theory of collective action. *Journal of Accounting and Public Policy*. Vol. *6*, Issue 1, p. 59–72. https://doi.org/10.1016/0278-4254(87)90005-6

Lodi, J. B. (1986). *Lobby, os grupos de pressão*. (Biblioteca Pioneira, 1ª ed. São Paulo: Biblioteca Pioneira.

Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*. Vol. 83, No. 2, p. 340-363.

Morais dos Santos, O., & dos Santos, A. (2014). Lobbying na Regulação Contábil: Evidências do Setor Petrolífero. *Revista Contabilidade & Finanças*. Vol. *25*, No. 65, p. 124–144. https://doi.org/10.1590/S1519-70772014000200004

Nascimento, A. R. do, Santos, A. dos, Salotti, B. M., & Murcia, F. D.-R. (2009). Disclosure social e ambiental: Análise das pesquisas científicas veiculadas em periódicos de língua inglesa. *Contabilidade Vista & Revista*. Vol. *20*, No. 1, p. 15–40. Retrieved from http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/572

Olson, M. (1965). *The Logic of Collective Action: Public Goods and the Theory of Groups*. (H. E. Studies, Ed.), *Public goods and the theory of groups* (Volume CXX). Londres: Harvard University Press. https://doi.org/10.1007/978-3-319-20451-2_32

Ordelheide, D. (2004). The Politics of Accounting: A Framework. In *The Economics and Politics of Accounting: International Perspectives on Trends, Policy, and Practice* (p. 269–284). Oxford: Oxford University. https://doi.org/10.1093/0199260621.003.0011

Peltzman, S. (1976). Toward a More General Theory of Regulation. *The Journal of Law and Economics*. Vol. *19*, No. 2, p. 211–240. https://doi.org/10.1086/466865

Pigou, A. C. (1932). *The Economics of Welfare*. 4ª ed. Londin: Macmillan. https://doi.org/10.1093/library/s5-XVII.3.238

Posner, R. A. (1974). Theories of Economic Regulation. *The Bell Journal of Economics and Management Science*. Vol. *5*, No. 2, 335–358. https://doi.org/10.2307/3003113

Prather-Kinsey, J. J., & Rueschhoff, N. G. (2004). An Analysis of International Accounting Research

in U.S.- and Non-U.S.-Based Academic Accounting Journals. *Journal of International Accounting Research*. Vol. *3*, No. 1, p. 63–81. https://doi.org/10.2308/jiar.2004.3.1.63

PWC - PriceWarterhouseCoopers. (2017). IFRS Tempo de Mudança: O que os Comitês de Auditoria precisam saber sobre as mudanças contábeis decorrentes da adoção do IFRS. Recuperado em 23 de agosto de 2017, de https://www.pwc.com.br/pt/estudos/servicos/auditoria/2017/F221_Tempos_de_mudanca_17.pdf

Riahu-Belkaoui, A. (2004). *Accounting Theory* (Fifth Edit). Chicago: Thomson Learning.

Roza, M. C. da, Machado, D. G., & Quintana, A. C. (2011). Análise bibliométrica da produção científica sobre contabilidade pública no encontro de administração pública e governança e na revista de administração pública, no período 2004-2009. *Contexto.* Vol 11, No. 20, p. 59–72.

Schaltegger, S., Gibassier, D., & Zvezdov, D. (2013). Is environmental management accounting a discipline? A bibliometric literature review. *Meditari Accountancy Research*. Vol. *21,* No. 1, pp. 4–31. https://doi.org/10.1108/MEDAR-12-2012-0039

Schmitz, T., Dos Santos, V., Dallabona, L. F., Truppel, E. K., & Truppel, L. (2013). Perícia Contábil: Análise Bibliométrica e Sociométrica em Periódicos e Congressos Nacionais no Período de 2007 a 2011. *Revista Catarinense Da Ciência Contábil*. Vol. *12*, No. 37, p. 64–79. https://doi.org/http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v12n37p64-79 PERÍCIA

Silva, D. M. da, Tavares, M. F. N., Anjos, L. C. M. dos, Lopes, C. C. V. de M., & Silva, W. B. da. (2015, July). Lobby Brasileiro: Análise do Perfil das Empresas que enviaram Comment Letters ao IASB. *XII Congresso USP Iniciação Científica Em Contabilidade*. São Paulo.

Splitter, K. (2012, July). Genealogia Dos Trabalhos Bibliométricos Em Contabilidade. *12º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, p. 1–16. São Paulo. Retrieved from http://www.congressousp.fipecafi.org/anais/artigos122012/an_resumo.asp?con=1&cod_trabalho=682&titulo=GENEALOGIA+DOS+TRABALHOS+BIBLIOM%C9TRICOS+EM+CONTABILIDADE

Stigler, G. J. (1971). The Theory of Economic Regulation. *The Bell Journal of Economic and Management Science*. Vol. *2,* No. 1, p. 3–21. https://doi.org/10.2307/3003160

Sutton, T. G. (1984). Lobbying of Accounting Standards-Setting Bodies in the U.K. and the U.S.A.: A Downsian Analysis. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. *9*, No. 1, p. 81–95.

Tavares, M. F. N. (2016, April). *Fatores Determinantes do Sucesso de Lobbying na Norma de Receitas: análise das etapas mais prováveis de influência sobre os Boards*. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Retrieved from: http://repositorio.unb.br/handle/10482/21298

Tavares, M. F. N., Marques dos Anjos, L. C., & Paulo, E. (2014). Contribuições enviadas ao IASB/FASB referentes à Revisão do Draft de Reconhecimento de Receitas. *Contextus Revista Contemporânea de Economia E Gestão*. Vol. *12*, No. 3, p. 35–63.

Uysal, Ö. Ö. (2010). Business ethics research with an accounting focus: A bibliometric analysis from 1988 to 2007. *Journal of Business Ethics*. Vol. *93*, No. 1, p. 137–160. https://doi.org/10.1007/s10551-009-0187-9

Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1978). Towards a Positive Theory f the Determination of Accounting Standards. *The Accouting Review*. Vol. *53*, No. 1, p. 112–134.

Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive Accountig Theory*. 1ª ed. Prentice Hall.

Zeff, S. A. (2002). "Political" Lobbying on Proposed Standards: A Challenge to the IASB. *Accounting Horizons*. Vol. *16*, No. 1, p. 43–54. https://doi.org/10.2308/acch.2002.16.1.43

Zerk, J. A. (2006). *Multinationals and Corporate Social Responsibility*. New York: Cambridge University

Press.