Estudo descritivo das dissertações na área de contabilidade gerencial

Cíntia de Melo de Albuquerque Ribeiro (UERJ) - cimelo@gmail.com

Bruna Reis de Arantes (UERJ) - arantes.bruna@gmail.com

Resumo:

Atualmente é necessário que as empresas fiquem cada vez mais competitivas e tenham total controle de suas atividades. Com tais necessidades surgiu a Contabilidade Gerencial que vem se desenvolvendo nos últimos anos para atender essas exigências e para dar suporte aos tomadores de decisão. Para que fosse observado qual tem sido a contribuição do Mestrado de Ciências Contábeis da UERJ para evolução de pesquisa nesta área e quais têm sido seus avanços e tendências, foi realizada uma pesquisa descritiva com objetivo de verificar quais os assuntos de maior interesse na área de contabilidade gerencial evidenciados nas dissertações do MCC/UERJ no período de 1993 a 2009. Dessa forma, foi possível perceber que a partir de 2005 o interesse por estudos sobre contabilidade gerencial tomou um grande impulso, mantendo-se acima da média do período, e que o tema mais abordado tem sido o de custos para planejamento, controle e tomada de decisão, contexto e papel atual da contabilidade gerencial.

Palavras-chave: *Contabilidade Gerencial. Custos. Planejamento.*

Área temática: *Gestão Estratégica de Custos*

Estudo descritivo das dissertações na área de contabilidade gerencial defendidas no programa de mestrado em ciências contábeis da UERJ no período de 1993 a 2009

Resumo
Atualmente é necessário que as empresas fiquem cada vez mais competitivas e tenham total controle de suas atividades. Com tais necessidades surgiu a Contabilidade Gerencial que vem se desenvolvendo nos últimos anos para atender essas exigências e para dar suporte aos tomadores de decisão. Para que fosse observado qual tem sido a contribuição do Mestrado de Ciências Contábeis da UERJ para evolução de pesquisa nesta área e quais têm sido seus avanços e tendências, foi realizada uma pesquisa descritiva com objetivo de verificar quais os assuntos de maior interesse na área de contabilidade gerencial evidenciados nas dissertações do MCC/UERJ no período de 1993 a 2009. Dessa forma, foi possível perceber que a partir de 2005 o interesse por estudos sobre contabilidade gerencial tomou um grande impulso, mantendo-se acima da média do período, e que o tema mais abordado tem sido o de custos para planejamento, controle e tomada de decisão, contexto e papel atual da contabilidade gerencial.
Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Custos. Planejamento.
Área Temática: Gestão Estratégica de Custos

1 Introdução

No atual cenário econômico mundial, destaca-se a crescente importância em se desenvolver nas empresas efetivos mecanismos de planejamento e controle das atividades. Além disso, destaca-se a necessidade de se controlar melhor os custos e apurar deficiências de produção e de outras atividades que podem impedir as empresas de alcançarem os melhores resultados.

Como conseqüência dessas necessidades, tem havido um importante avanço a Contabilidade Gerencial para enfrentar estes desafios, através da utilização de ferramentas indispensáveis à tomada de decisão.

Nesse sentido, torna-se relevante o desenvolvimento de pesquisas na área de Contabilidade Gerencial. De acordo com Barros (2008) a Contabilidade Gerencial é uma das principais ferramentas de Gestão Empresarial. Esta autora afirma que os caminhos que têm levado a Contabilidade Gerencial e suas diferentes esferas do conhecimento, além das tendências dos profissionais e pesquisadores em contabilidade influenciam, em muitos aspectos, a vida empresarial.

Além disso, a partir de pesquisas existentes, pode ser evidenciada a situação atual e as necessidades de mudança, além de permitir a verificação da eficácia da utilização dos instrumentos gerenciais. Barros (2008) acredita que analisar esses aspectos ajuda em grande parte nos avanços que experimenta o ambiente das organizações, além de melhorar a gestão das mesmas para a otimização dos recursos materiais, tecnológicos e humanos.

Barros (2008), que fez um estudo comparativo na área de Contabilidade Gerencial entre Brasil, México e Espanha, serviu de pano de fundo para se pesquisar o “estado da arte” das dissertações defendidas no MCC/UERJ nessa área. Dessa forma, foram pesquisados os temas na área de Contabilidade Gerencial que têm despertado o interesse dos mestrandos do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

O objetivo geral desta pesquisa, assim, consistiu-se em realizar uma análise dos assuntos de maior interesse na área de contabilidade gerencial evidenciados nas dissertações do MCC/UERJ no período de 1993 a 2009.

Como objetivos específicos, são propostos:

- Apresentar cada uma das 12 linhas de pesquisa de Contabilidade Gerencial utilizados por Ripoll Feliú (2005 *apud* Barros, 2008);
- Analisar a quantidade de dissertações defendidas na área de Contabilidade Gerencial no período de 1993 – 2009;
- Fazer uma comparação com as publicações em revistas brasileiras na área contábil a partir do trabalho de Barros (2008).

Tendo como limitação o fator tempo, a pesquisa fica restrita as defesas de dissertações do MCC/UERJ dos últimos dezenove anos, período em que o curso vem sendo ministrado exclusivamente pela FAF/UERJ.

A pesquisa apresenta inicialmente um breve histórico sobre a Contabilidade Gerencial, abordando um pouco de sua evolução histórica. Em seguida, são listadas as linhas de pesquisa existentes em Contabilidade Gerencial, expostas anteriormente na pesquisa de Barros (2008). Após a revisão da literatura, é apresentada a forma como os dados foram coletados e analisados. Finalmente, são apresentadas as considerações finais e recomendações para pesquisas futuras.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

1.1 Breve Histórico da Contabilidade Gerencial

"A Contabilidade é a ciência social que tem por objetivo medir os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades. Constitui um instrumento para gestão e controle e é uma atividade fundamental da vida econômica. (BARROS, 2008, p.19)".

Para Barros (2008) a Contabilidade de Custos nasceu da Contabilidade Financeira devido à necessidade de se avaliar os estoques das indústrias e a Contabilidade Gerencial, da Contabilidade de Custos devido à necessidade de maior controle para a tomada de decisão. Dessa forma, a Contabilidade Gerencial passa a ser um dos instrumentos mais poderosos para subsidiar a administração de uma empresa. "Seus relatórios abrangem os diferentes níveis hierárquicos e funcionam como ferramentas indispensáveis nas tomadas de decisões, causando forte influência no processo de planejamento estratégico empresarial e no orçamento" (BARROS, 2008, p.20).

De acordo com Gomes e Ripoll (1998), a contabilidade gerencial e conseqüentemente a contabilidade de custos que antes só se preocupavam em fornecer cálculos de custos para contabilidade financeira passa, a partir da metade da década de 80, a se destacar. Uma nova forma de se interpretar a gestão de custos estava surgindo.

Para estes autores, com a publicação de Ripoll e Montagud (1991), passou a haver um ajuste dentro das disciplinas contábeis, visto que a literatura contábil anglo-saxônica começa a mostrar a necessidade da gestão se adaptar, tornando as informações úteis à tomada de decisão e assim atendendo as novas expectativas empresarias.

Barros (2008, p.24) defende que "a informação gerencial contábil atualmente requerida necessita dar suporte ao processo de alocação de todos os recursos (humanos, físicos e financeiros), além do monitoramento e controle das diversas operações exercidas pelas empresas".

1.2 Linhas de Pesquisa em Contabilidade Gerencial

1.2.1 Contabilidade de Custos

Barros (2008) afirma que as informações de custos são importantes para o processo de tomada de decisão de gestores de diversas áreas da organização e para que essa decisão seja fundamentada, é imprescindível que as informações sejam precisas e confiáveis. Ela acrescenta que o sistema de custo para ser um importante elemento de controle deve ser desenvolvido em cada empresa tendo em vista suas particularidades operacionais e de gestão, não devendo ser importado de uma outra empresa, ainda que essa seja uma congênere.

1.2.2 Marco Conceitual da Contabilidade Gerencial

Segundo Barros (2008, p.30) a contabilidade gerencial tem por objetivo "gerar informações relevantes e úteis para auxiliar os gestores no processo de planejamento, controle e tomada de decisão nas operações cotidianas da atividade empresarial e nas projeções de operações futuras".

De acordo com Barros (2008) a contabilidade gerencial preocupa-se com a utilização efetiva da informação, ou seja, com a capacidade que tem de gerar valor para garantir o sucesso das organizações.

Para Warren *et al* (2008) "as informações da contabilidade gerencial incluem dados históricos e estimados, usados pela administração na condução de operações diárias, no planejamento de operações futuras e no desenvolvimento de estratégias integradas de negócio".

Barros (2008, p.32) define, de forma geral, as seguintes estratégias de ação da contabilidade gerencial:

> Participar do desenvolvimento de ferramentas de automação que permitam melhor execução das atividades contábeis, com maior agilidade, flexibilidade e precisão; buscar parcerias com outras áreas do conhecimento, que contribuam para a criação de valor de indicadores e modelos de avaliação e contabilização de intangíveis; estruturar um sistema contábil descentralizado, mas integrado, que atenda às necessidades dos clientes dos níveis operacional e estratégico; aprimorar a forma de comunicação das informações contábeis através de interpretações mais assimiláveis; adequar os produtos gerados pela contabilidade às expectativas, desejos e exigências dos clientes.

1.2.3 Custos para Planejamento, Controle e Tomada de Decisão

De acordo com Barros (2008, p.37):

> O contador de custos é responsável por gerar informações financeiras necessárias pela empresa para a elaboração de relatórios internos. Assim, ele é responsável por coletar, processar e relatar informações que ajudarão os gerentes nas suas atividades de planejamento, controle e tomada de decisão.

Para Warren *et al* (2008), o planejamento é um conjunto de metas necessário para orientar e concentrar ações individuais e grupais, que motivam os indivíduos e grupos a obterem um alto nível de desempenho.

Já controlar significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar atitudes para sua correção (Martins, 2003, p.305). Warren *et al* (2008) complementam afirmando que tal comparação pode fornecer um *feedback* imediato e este pode ser usado para ajustar as atividades no futuro. Além disso, permite uma tomada de decisão mais consciente.

Segundo Barros (2008), as principais ferramentas de apoio para o planejamento, controle e tomada de decisão são: orçamento, custo padrão, análise de custo-volume-lucro e o *balanced scorecard.*

1.2.4 Pesquisa e Docência em Contabilidade Gerencial

Para Barros (2008, p.44) "o reconhecimento das deficiências na formação do futuro profissional contábil veio reforçar a consciência da necessidade de contribuir para que o processo de melhoria aconteça em menor espaço de tempo possível".

De acordo com Padoveze (1992 *apud* Barros, 2008, p.47) quando questionada a contabilidade gerencial como disciplina autônoma, está sendo considerado que as demais disciplinas apresentam seus temas de forma isolada. Entretanto, a finalidade da contabilidade gerencial é representar os temas já abordados de forma integrada e sistêmica.

1.2.5 Contexto e Papel Atual da Contabilidade Gerencial

"A Contabilidade Gerencial está direcionada ao processo interno da informação contábil, auxiliando os gestores no processo de tomada de decisão" (Ferreira *et al* 2007, p.46).

Para Barros (2008, p.50), a contabilidade gerencial pouco tem se modificado, apesar de existir fatores indutores para sua modernização. Diversos autores e pesquisadores têm chamado atenção para o fato de que a pesquisa contábil tem tido pouco impacto na prática empresarial e para as diferenças existentes entre o que diz a teoria e o que é feito na prática, tal problema pode ser denominado de "estabilidade da Contabilidade Gerencial".

1.2.6 Novas Perspectivas e Variáveis da Contabilidade Gerencial

De acordo com Barros (2008, p.58) "estão sendo desenvolvidas inovações nos métodos de Contabilidade Gerencial, como ferramentas para mensurar e avaliar o desempenho de atividades de projeto e desenvolvimento de produto". A autora lista algumas inovações recentes na área de contabilidade gerencial, tais como: Custos ambientais, custeio-meta, teoria das restrições, custo do ciclo de vida do produto, produção *just in time*, preço de transferência e teoria da agência.

1.2.7 Modelo de Custos ABC/ABM

Atkinson *et al* (2000) sintetiza o custeio baseado em atividades como um procedimento que mede os custos dos produtos, serviços e clientes. O custeio ABC atribui primeiro os custos dos recursos às atividades executadas pela empresa e, depois são atribuídos aos produtos, serviços e clientes que se beneficiaram dessa atividade e criaram essa demanda.

Para este autor, o sistema de custeio ABC evita alocações arbitrárias e distorções subseqüentes nos custos por atribuir primeiro os custos dos recursos relacionados às atividades que o utilizam, por esse motivo Barros (2008) acredita que o método ganhou tanto mérito e repercussão, sendo um método analítico eficaz e de rápida promoção de decisões.

O sistema de custeio para fins gerenciais trata-se de uma das mais poderosas estratégias operacionais dos últimos anos que permite as companhias cortarem desperdícios, melhorarem serviços, avaliarem iniciativas de qualidade, impulsionarem o melhoramento contínuo e calcularem, com adequada precisão, os custos do produto (BARROS, 2008, p.73).

Para Crepaldi (2004, p.234 *apud* Barros p.76):

> A Gestão baseada em atividades (ABM) é um processo administrativo que usa informações fornecidas por uma análise de custos baseado em atividade para melhorar a lucratividade da empresa. (...) A meta ABM é atender às necessidades dos clientes, deixando-os satisfeitos, ao mesmo tempo em que reduz a demanda por recursos organizacionais.

Dessa forma, Barros (2008, p.77) sintetiza o ABC como sendo um custeio que permite que a empresa defina seus custos em termos de atividades e processos e a gestão baseada em atividades e o ABM um sistema de gestão baseado em atividades que de posse desses dados, identifica as oportunidades para melhoria do processo.

1.2.8 Custos da Qualidade e Aplicação Práticas

Com a globalização os mercados estão cada vez mais competitivos e as empresas, as mais diversas, desejam o alavancamento de operações e resultados. Essa globalização, caracterizada por uma concorrência mais acirrada, é fator principal que impulsiona as iniciativas relativas aos sistemas de qualidade. Além disso, e de forma ainda mais pontual, existe a agressiva iniciativa das empresas japonesas que incorporam a questão da qualidade como uma estratégia diferenciada para a época (BARROS, 2008, pág. 78).

De acordo com Barros (2008, p. 81):

> A gestão dos custos de qualidade tem sido, há algumas décadas, incluída na agenda do que se convecionou denominar gestão estratégica de custos. Isso é uma decorrência natural do fato de que a gestão da qualidade total também passou a integrar as estratégias empresarias que objetivam assegurar o estabelecimento de vantagem competitiva frente aos seus concorrentes.

Na visão de Maximiano (2007), custando mais ou menos, a qualidade dos produtos e serviços requer investimentos para ser alcançada e mantida. Esses investimentos compõem os custos da qualidade, que são de fundamental importância para manter funcionando o sistema de qualidade e evitando os custos da não qualidade.

Para Maximiano (2007), os custos da qualidade se agrupam em duas categorias: custos de Prevenção – são os custos de evitar a ocorrência de erros e defeitos – e os custos de Avaliação – são os custos de aferição da qualidade do sistema de produção. O autor caracteriza ainda outros dois custos, que são os custos de falhas internas e custos de falhas externas como sendo os custos da não utilização da qualidade.

Por outro lado, Atkinson *et al* (2000) já caracterizam todos os custos de avaliação, de prevenção, de falhas internas e falhas externas como sendo custo da qualidade.

1.2.9 Contabilidade Gerencial Estratégica

Barros (2008) afirma que a contabilidade gerencial, enquanto sistema de informações, encontra-se em todas as etapas de desenvolvimento da estratégia e que os resultados relativos às práticas de contabilidade estratégica apontam medidas que podem levar as empresas a obter e manter vantagens competitivas.

A Contabilidade Estratégica visa prover e analisar os dados contábeis que dizem respeito à estratégia da empresa, de modo a prever mudanças nos cenários futuros e assinalar a necessidade de mudanças nas estratégias da empresa. (Goldenberg, 1994 *apud* Ferreira *et al*, 2007).

Ferreira *et al* (2007) afirmam que:

> Contabilidade Estratégica não é um ramo autônomo que está sendo criado ou defendido, mas uma subespécie da Contabilidade Gerencial, configurando-se como um ramo cuja especialidade seria coletar e interpretar dados extraídos do ambiente externo, ou seja, dos concorrentes, fornecedores, clientes, potenciais consumidores, para que sejam geradas informações que suportem de fato as decisões estratégicas da empresa, cabendo ao contador possuir habilidades para desempenhar um papel estratégico na organização com vistas à criação de vantagens competitivas que agreguem valor ao negócio.

1.2.10 Setor Público

Barros (2008) afirma que o sistema de custeio ABC pode ser a melhor escolha para o custeamento em órgãos públicos, pois ele identifica as atividades relacionadas aos processos inerentes aos produtos e serviços e o próprio orçamento, sob sua orientação funcional e programática, é concebido mediante alocação de recursos consumidos pelos projetos, atividades ou operações especiais.

> Os gestores públicos poderão identificar a verdadeira ação dos responsáveis

> pela geração de custos e iniciar uma efetiva redução dos custos, eliminando desperdícios e rompendo com a lógica perversa de que a equação financeira do tesouro só pode ser movimentada pelo aumento da base tributaria ou pela obtenção de empréstimos, (Barros, 2008, p.93).

1.2.11 Projeções Setoriais da Contabilidade Gerencial

Pode ser verificado na contabilidade gerencial um número expressivo de trabalhos realizados dentro de um determinado setor, com a utilização de estudos de caso. Seja em setores industriais, de serviços, hospitalares, universidades, e outros.

Gomes e Ripoll (1998) identificaram essa linha de pesquisa em contabilidade gerencial como a mais expressiva em publicações em revistas brasileiras no período de 1996-1999.

1.2.12 História da Contabilidade Gerencial

Trabalhos nesta área procuram explorar as origens e a evolução histórica da contabilidade gerencial. De acordo com Ricardino Filho (1999 *apud* Barros 2008, p.99), existem três teorias para o surgimento da contabilidade gerencial, sendo elas: a que trata do surgimento da contabilidade gerencial após a segunda guerra mundial, a que relaciona o surgimento da contabilidade gerencial à revolução industrial e a que relaciona as origens da contabilidade gerencial a procedimentos contábeis para fins gerenciais em uso na Inglaterra desde o século XIII.

1.3 A Contabilidade Gerencial no Brasil

Segundo Oliveira (2002), no Brasil na década de 90 houve um aumento importante na publicação de artigos na área de gerencial. Com essa mudança de foco não deve ser entendido que a Contabilidade Financeira tenha perdido a importância e sim que houve um maior amadurecimento científico proporcionado pelos cursos de pós- graduação realizados e da necessidade de respostas criada pelas transformações socioeconômicas- culturais vividas no país. A pesquisa de oliveira (2002) teve como objetivo analisar as características dos periódicos brasileiros de contabilidade no período de 1990 a 1999, em cinco periódicos nacionais de contabilidade intencionalmente selecionados, são eles: Revista Brasileira de Contabilidade – R.B.C., Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul Revista – CVR – RCRC/RS, Caderno de Estudos/Fipecafi – C.E., Enfoque Reflexão Contábil – ERC e Contabilidade Vista e Revista. Com este estudo, ela observou que a Contabilidade Gerencial, Contabilidade Financeira, Teoria da Contabilidade, Educação e Pesquisa Contábil e Contabilidade de Custos se destacam como as áreas com maior percentual de trabalhos publicados. Para esta autora, isto evidencia a mudança no paradigma contábil, realçando a importância da Contabilidade Gerencial e das pesquisas sobre esse tema. Acrescenta que essa mudança de foco se deve ao atual momento de globalização, em que as informações para tomada de decisões gerenciais assumem importância cada vez maior.

Gomes e Ripoll (1998), em pesquisa publicada sobre o atual estado da contabilidade de gestão no Brasil e na Espanha, realizada através de artigos publicados no período de 1991-1996 em uma amostra representativa de revistas científicas e profissionais de maior prestígio, destacaram o interesse crescente existente pela contabilidade gerencial, evidenciado por um crescente número de publicações na área.

Com tal pesquisa, estes autores identificaram a linha de pesquisa de docência em contabilidade gerencial como a mais pesquisada pelos brasileiros neste período, seguida por projeções setoriais e temas emergentes.

Em pesquisa realizada por Barros (2008) nas revistas de maior destaque no Qualis da Capes é demonstrado que no período de 1999-2005 o maior destaque das pesquisas foi dado à contabilidade de custos seguida de novas perspectivas, ficando modelos de custo ABC/ABM

e projeções setoriais na posição seguinte empatadas.

2 METODOLOGIA

2.1 Tipo e Método de Pesquisa

A pesquisa realizada, de acordo com seu objetivo, é descritiva. Para Collis e Hussey (2005) a pesquisa descritiva é usada para identificar e obter informações sobre a característica de determinado problema ou questão. Ela vai além da pesquisa exploratória ao examinar um problema, uma vez que avalia e descreve as características das questões pertinentes.

2.2 Coleta, Tratamento e Análise dos Dados

Para a realização da coleta de dados foi feita uma revisão bibliográfica, análise documental e pesquisa de campo. Com a revisão bibliográfica, objetivou-se construir o referencial teórico, base da pesquisa. Com essa revisão, foi elaborado um breve histórico sobre a Contabilidade Gerencial a partir da leitura de algumas obras, foram expostas as linhas de pesquisa existente na Contabilidade Gerencial a partir da dissertação de Barros (2008) e apresentado o contexto atual de pesquisa nessa área a partir da análise feita nas principais revistas brasileiras de contabilidade.

A pesquisa foi motivada a partir da dissertação de Barros (2008) que a partir da pesquisa de Chein e Ripoll (2005) utilizou uma agrupação de 12 linhas de pesquisa que contêm 76 temas sobre a área de Contabilidade Gerencial. Na pesquisa de Barros (2008) foi realizado um estudo comparativo na área de contabilidade gerencial entre Brasil, México e Espanha. A partir daí, procurou-se focalizar o estudo na área de pesquisa em contabilidade gerencial nas dissertações do MCC/UERJ.

Houve dificuldade de enquadrar as dissertações nas linhas de pesquisa por tratarem, algumas vezes, de assuntos que poderiam ser enquadrados em mais de uma área. Foi considerado o tema central.

Através da pesquisa de campo realizada na biblioteca do MCC/UERJ e da análise documental das dissertações aí existentes e das disponibilizadas na internet foi possível levantar as dissertações defendidas na área de Contabilidade Gerencial e classificá-las quanto à linha de pesquisa, conforme pode ser visto na tabela 1.

Tabela 1 - Representatividade das linhas de pesquisa estudadas por ano

Linha de Pesquisa	2009	2008	2007	2006	2005	2004	2003	2002	2001	2000	1999	1998	1997	1996	1995	1994	1993	Total	%
3. Custos pra Planejamento	3		1	2	1		1	1		2		2	1	1	1			16	33%
6. Novas perspectivas		1				1	1	2	1	1		1						8	16%
5. Contexto e Papel	1	3	2											1				7	14%
10. Setor Público		1	1	1	1			1							1			6	12%
11. Projeção setorial	1			1													2	4	8%
1. Contabilidade de Custos				1			1					1						3	6%
7. Custos ABC/ABM	1					1												2	4%
4. Pesquisa e DocÊncia em Contab.											1							1	2%
8. Custos da Qualidade				1														1	2%
9. Contab. Gerencial Estratégica				1														1	2%
2. Marco Conc. Contab. Gerencial																		0	0%
12. História da Contab. Gerencial																		0	0%
Total	6	5	4	7	2	2	3	4	1	3	1	4	1	2	2	0	2	49	100%

A população, para essa análise e coleta de dados, abrange o conjunto de dissertações do MCC/UERJ desde o início de sua existência à época da FGV/RJ. A amostra utilizada para elaboração da pesquisa compreende as dissertações defendidas no período de 1993-2009, período em que o mestrado de ciências contábeis passou a ser ministrado exclusivamente pela FAF/UERJ. Dessa amostra os dados coletados foram as dissertações na área de contabilidade gerencial, sendo sua identificação realizada através das palavras-chave dos resumos existentes nas dissertações.

Para que a análise realizada com as dissertações de mestrado MCC/UERJ do período mencionado tivesse maior expressividade foi realizada uma comparação com os resultados evidenciados no estudo de Barros (2008) em relação ao destaque da Contabilidade Gerencial nas publicações brasileiras. Em sua pesquisa Barros (2008) utilizou dados relativos a publicações em sete revistas brasileiras enquadradas em categorias indicativas de qualidade A, B e C classificadas pelo critério Qualis da CAPES.

De acordo com Barros (2008, p. 121) "o sistema Qualis é o resultado do processo de classificação dos veículos utilizados por programas de pós-graduação para a divulgação da produção intelectual de seus docentes e alunos". Esse sistema foi concebido pela CAPES para que as necessidades específicas de avaliação da pós-graduação pudessem ser atendidas, passando os periódicos científicos a serem enquadrados em categorias indicativas da qualidade (A, B ou C).

1 -Base - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS
2 - Contabilidade Vista e Revista
3 - Revista Contemporânea de Contabilidade
4 - Revista de Administração Mackenzie
5 - Revista de Contabilidade e Finanças – USP
6 - Revista Pensar Contabil – CRC/RJ
7 - UNB Contabil

Quadro 1 - Revistas Brasileiras selecionadas (Fonte: Barros, 2008)

As revistas selecionadas são classificadas na área de Contabilidade, Administração e Turismo da CAPES, enquadrados em categorias indicativas de qualidade A (1, 4 e 5), B (2) ou C (3, 6 e 7), de âmbito nacional.

Na próxima seção, são feitas as seguintes análises:

- Identificação e contagem das dissertações na área de Contabilidade Gerencial;
- Identificação e contagem das linhas de pesquisa estudadas na área de Contabilidade Gerencial;
- Identificação e contagem das dissertações defendidas na área de Contabilidade Gerencial por ano;
- Evolução das linhas de pesquisa estudadas ao longo do período de 1993-2009;
- Análise comparativa entre as dissertações defendidas no MCC/UERJ na área de Contabilidade Gerencial e de suas linhas de pesquisa e o estado atual de publicações nessa área no Brasil.

2.3 Limitações

Alguns fatores temporais foram limitantes do presente estudo e como consequências:

- Foram levantados dados apenas do período que o Mestrado em Ciências Contábeis está sendo ministrado pela FAF/UERJ, não tendo sido levado em consideração todo seu período de existência;
- Foram utilizadas apenas as revistas que Barros (2008) usou em sua pesquisa, cujos dados já estavam levantados.

3 RESULTADOS

3.1 Representatividade das dissertações na área de Contabilidade Gerencial (1993-2009).

Observa-se na figura 1 o percentual de participação das dissertações sobre Contabilidade Gerencial que foram defendidas no Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ no período de

1993 a 2009 em relação ao total de dissertações defendidas no período. Esse percentual é a amostra utilizada para o presente estudo.

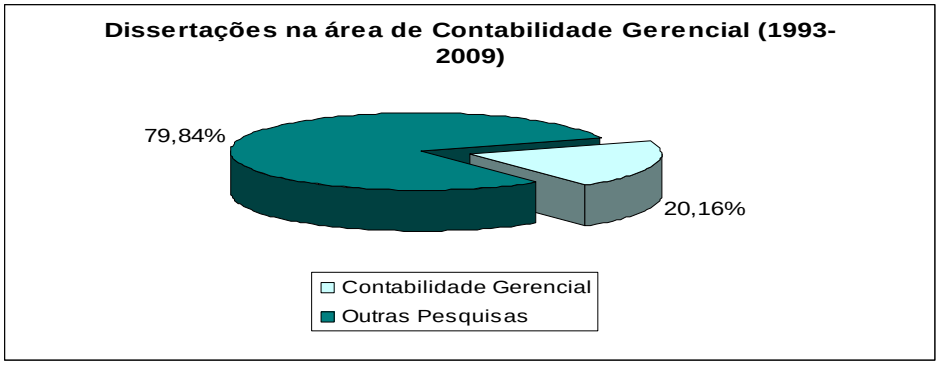

Figura 1 – Proporção das dissertações na área de Contabilidade Gerencial

3.2 Representatividade das linhas de pesquisa estudadas na área de Contabilidade Gerencial

O gráfico em *pizza*, figurara 2, fornece o percentual das dissertações defendidas no Mestrado em Ciências Contábeis na UERJ por linhas de pesquisa da área de Contabilidade Gerencial desde 1993 até 2009, de acordo com a subdivisão de Ripoll (2005, *apud* Barros, 2008).

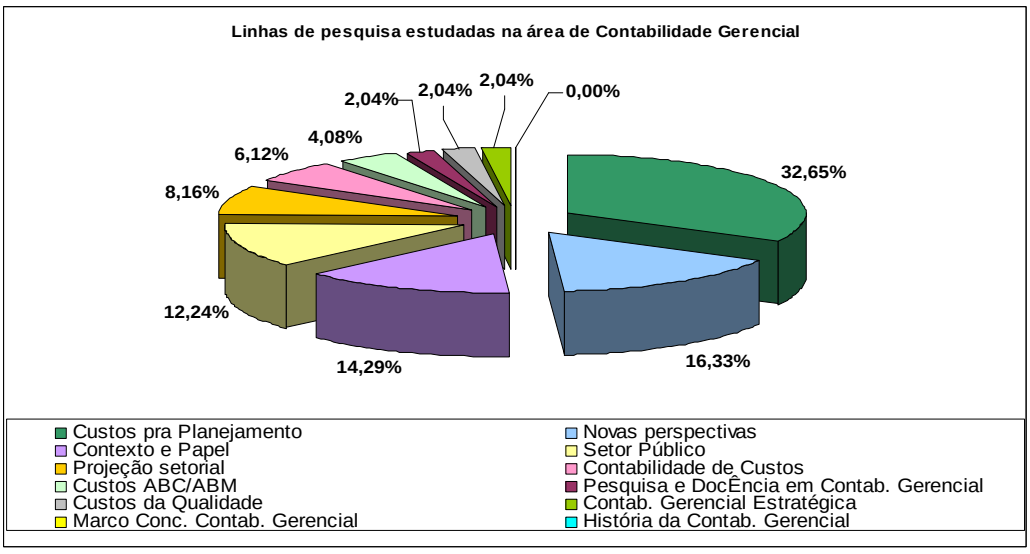

Figura 2 – Proporção das linhas de pesquisa estudadas na área de Contabilidade Gerencial

3.3 Representatividade das dissertações defendidas na área de Contabilidade Gerencial por ano

A figura 3 ilustra o total de dissertações defendidas por ano dentro da área de Contabilidade Gerencial no Mestrado em Ciências Contábeis na UERJ de 1993 a 2009.

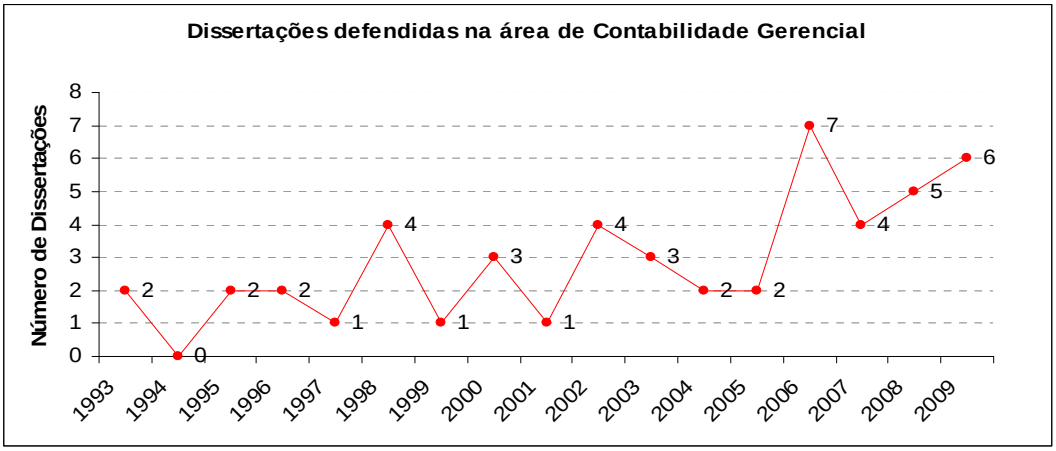

Figura 3 – Quantidade de dissertações defendidas na área de Contabilidade Gerencial no período

Observa-se que até o ano de 1997 a pesquisa na área de gerencial era bem reduzida. No período de 1998-2005 houve uma quantidade de pesquisas sobre Contabilidade Gerencial próximo da média do período pesquisado, com uma queda no ano de 2001. No ano de 2006, houve um pico de pesquisas nessa área, entretanto com uma acentuada queda no ano seguinte com posterior crescimento de pesquisas, mantendo-se acima da média do período estudado nos anos seguintes.

3.4 Representatividade das linhas de pesquisa estudadas por ano

De acordo com a tabela 1 (pág. 12), podemos verificar as subdivisões dos assuntos abordados em Contabilidade Gerencial segundo Ripoll (2005 *apud* Barros, 2008), e o total de dissertações defendidas no Mestrado em Ciências Contábeis na UERJ por assunto e por ano de 1993 a 2009 e seus respectivos percentuais de participação no total de dissertações defendidas em Contabilidade Gerencial.

Observa-se que a linha de pesquisa mais estudada nesse período é o de Custos para Planejamento, Controle e Tomada de Decisão, seguida por Novas Perspectivas e por Contexto e Papel Atual da Contabilidade. Não tendo havido pesquisa sobre Marco Conceitual e História da Contabilidade Gerencial.

3.5 Comparação entre as linhas de pesquisas mais presentes nas defesas de dissertação do MCC/UERJ e dos artigos publicados nas Revistas Brasileiras

Comparando os quadros 2 e 3, pode-se observar que as linhas de pesquisa estudadas nas dissertações da UERJ (1999-2005) e as linhas de pesquisa presentes nos artigos publicados no período de 1999-2005, são a de Custos para Planejamento, Novas Perspectivas, Contabilidade de Custos e Custos ABC/ABM. Verifica-se que para o período em estudo, 1993-2009, Custos para Planejamento e Novas Perspectivas continuaram a figurar entre as linhas mais estudadas.

MCC/UERJ 1999-2005
1º - Novas Perspectivas Planejamento
2º - Custos para Planejamento
3º - Setor Público
4º - Contabilidade de Custos
4º Docência em Contabilidade
4º - Custos ABC/ABM

Quadro 2 – Classificação das áreas mais pesquisadas no MCC/UERJ

REVISTA BRASILEIRAS 1999-2005
1º - Custos para Planejamento
2º - Novas Perspectivas
3º - Modelo de custos ABC/ABM
3º - Projeções Setoriais
4º Contabilidade de Custos
4º - Contexto e Papel

Quadro 3 – Classificação das áreas mais pesquisadas nas revistas brasileiras (Fonte: Adaptado de Barros, 2008)

3.6 Discussão dos resultados

Nesta seção, são apresentados e discutidos os resultados da pesquisa.

Foi constatado que pelo menos 25% das dissertações defendidas no mestrado no período 1993-2009 foram na área de Contabilidade Gerencial, o que nos deu uma média de aproximadamente 4 dissertações nesta área por ano, com uma concentração maior nos últimos quatro anos. Oliveira (2002) em sua pesquisa já destacava a importância que a Contabilidade Gerencial tinha ganhado na década de 90 com a intensificação da globalização.

As linhas de pesquisa que mais se destacaram foram a de Custos para Planejamento, Controle e Tomada de Decisão - Novas Perspectivas e Variáveis da Contabilidade Gerencial - Contexto e Papel Atual da Contabilidade Gerencial, nesta ordem. Sendo que Custos para Planejamento, Controle e Tomada de Decisão têm sido estudados durante todo esse período de forma relativamente homogênea. Já Novas Perspectivas e Variáveis da Contabilidade Gerencial, apesar de aparecer como a segunda mais estudada, desde 2005 não tem havido pesquisa sobre o assunto, com exceção ao ano de 2008 que teve uma pesquisa. Em contraposição, Contexto e Papel Atual da Contabilidade Gerencial teve uma grande projeção a partir de 2007.

Dessa forma observa-se que há um grande interesse no estudo de Custos para Planejamento, Controle e Tomada de Decisão que se mantém durante todo o período e uma ascensão nas pesquisas relativas ao Contexto e papel Atual da Contabilidade Gerencial. Em contrapartida, não foi demonstrado interesse nas linhas de pesquisa sobre Marco Conceitual da Contabilidade Gerencial e História da Contabilidade Gerencial.

Observa-se também que pesquisas sobre Custo de Qualidade e Contabilidade Gerencial Estratégica quase não foram pesquisadas, apesar de serem de grande importância no atual contexto econômico. Apesar de Contabilidade Estratégica e Custos para Planejamento, Controle e Tomada de Decisão serem, a princípio, assuntos bem parecidos, a Contabilidade Estratégica, segundo Ferreira *et al* (2007), está mais voltada ao ambiente externo, como, por exemplo, a avaliação de informações sobre a concorrência, os fornecedores, os clientes e, até mesmo, aos consumidores, atuando juntamente com as demais áreas da empresa na elaboração de planos de longo prazo, estimando comparativamente o valor da vantagem competitiva da empresa ou o valor adicionado sobre seus competidores e avaliando o rendimento de seus produtos.

A Contabilidade de Qualidade também se confunde com Contabilidade Estratégica quando Barros (2008) diz que se convencionou denominar gestão estratégica de custos a gestão dos custos de qualidade. Entretanto tal confusão é esclarecida por Maximiano (2007) quando diz que a qualidade dos produtos e serviços requer investimentos para ser alcançada e mantida, sendo agrupados em custos de prevenção e de avaliação.

Quando é feita uma comparação das dissertações defendidas no MCC/UERJ no mesmo período (1999-2005) em que Barros (2008) estudou nas revistas de maior destaque no Qualis da Capes as publicações na área de Contabilidade Gerencial, é observado que a Contabilidade para Planejamento, Novas Perspectivas, seguidos empatados pelos Modelos de Custo ABC/ABM e Projeções Setoriais são as linhas de pesquisa mais contempladas nos periódico em estudos. E da mesma forma, nas dissertações defendidas no mestrado neste mesmo período tiveram maior destaque as seguintes linhas, respectivamente: Planejamento, Controle e Tomada de Decisão - Novas Perspectivas. Tendo sido pesquisado em igual número Setor Público – Projeções Setoriais – Custos ABC/ABM. Ou seja, pode-se observar a tendência do período em pesquisar Custos para Planejamento, Controle e Tomada de Decisão / Novas Tendências e o interesse existente por Projeções Setoriais e Contexto e Papel Atual da Contabilidade Gerencial.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

O objetivo desta pesquisa foi o de realizar uma análise dos assuntos de maior interesse na área de contabilidade gerencial evidenciados nas dissertações do MCC/UERJ no período de 1993 a 2009 para que fosse observada a contribuição do curso para evolução de pesquisa nesta área, assim como seus avanços e tendências. Para isso, foram apresentadas as 12 linhas de pesquisa em contabilidade gerencial segundo a agrupação realizada por Ripoll Feliú (2005 *apud* Barros, 2008). A partir daí observou-se a quantidade de dissertações defendidas em cada linha de pesquisa durante o período em estudo.

Foi constatado o grande interesse existente pela Contabilidade Gerencial sendo que do total de dissertações defendidas no período pelo menos 25% foi nesta área. Tal verificação está de acordo com que afirma Oliveira (2002), de que a partir da década de 90 essa área ganhou enorme destaque devido à intensificação da globalização.

Pesquisas realizadas desde então como a de Gomes e Ripoll (1998), Oliveira (2002), Ferreira *et al* (2007) e Barros (2008) confirmam essa tendência.

A linha de pesquisa de Custos para Planejamento, Controle e Tomada de Decisão tem sido a mais estudada durante todo esse período no MCC/UERJ de forma relativamente homogênea, seguida de Novas Perspectivas e Variáveis da Contabilidade Gerencial e Contexto e Papel Atual da Contabilidade Gerencial, sendo que está última tem tido um maior destaque a partir de 2007.

O período estudado por Gomes e Ripoll (1998) no Brasil indicou um aumento nos estudos de Projeções Setoriais e destaque para Contabilidade de Custos e Novas Perspectivas. Tiveram poucas dissertações defendidas no MCC/UERJ abordando Projeções Setoriais, entretanto houve um grande número de pesquisas em relação a Novas Perspectivas.

Vale ressaltar, que como as dissertações foram classificadas de acordo com seu tema central e de maior peso, muitas dissertações que estudavam algum tipo de setor específico mais tinha seu assunto principal desenvolvido em alguma outra linha de pesquisa, foram classificados nesta outra linha. Na realidade, esses assuntos eram estudados de forma aprofundada e por fim aplicada em um caso específico, sendo algumas vezes um setor.

Da mesma forma, as dissertações que foram classificadas na linha de pesquisa Setor Público abordavam outros assuntos dentro da contabilidade gerencial, tais como planejamento, controle, orçamento e custos ABC. Entretanto, foi considerado o foco dado no estudo da Contabilidade Gerencial no Setor Público.

Já no período que Barros (2008) estudou as revistas de maior destaque no Qualis da Capes, (1999-2005), foi observado um maior destaque a Contabilidade de Custos, seguido de Novas Perspectivas, ficando modelos de custo ABC/ABM e projeções setoriais na posição seguinte empatadas. As dissertações defendidas no mestrado neste mesmo período foram em maior número nas seguintes linhas, respectivamente: Novas Perspectivas - Planejamento, Controle e Tomada de Decisão. Tendo sido pesquisado em igual número Setor Público – Projeções Setoriais – Custos ABC/ABM.

Foi possível observar que, nesses dois estudos citados, a linha Novas Perspectivas esteve entre as linhas mais pesquisadas, assim como no MCC/UERJ. Observou-se também uma carência de pesquisas sobre Contabilidade Estratégica e Custos de Qualidade, dada a importância destes temas na atualidade.

Recomenda-se, como sugestões para pesquisas futuras, que seja feito um estudo dos objetivos almejados e dos resultados alcançados por linha de pesquisa e que futuras pesquisas como esta sejam feitas com um número maior de revistas como comparativo de publicações e dissertações defendidas. Ou ainda, que seja feita tal comparação com outras universidades para verificar o interesse maior na área de Contabilidade Gerencial de cada uma.

5 REFERÊNCIAS

ATKINSON, Anthony. BANKER, Rajiv. KAPLAN, Robert. YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial.** São Paulo: Atlas, 2000.

BARROS, Luana Paula de Souza. **Estudo Comparativo na área de Contabilidade Gerencial entre Brasil, México e Espanha.** Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008.

COLLIS, Jill. HUSSEY, Roger. **Pesquisa em Administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação**. Trad. Lucia Simonini. 2ªed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

FERREIRA, A. C. de S.; SILVA, Paula; SANTOS, Odinalei. A percepção dos docentes quanto às práticas de Contabilidade Estratégica: um estudo comparativo. **Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 4, p.44-59, maio/ago. 2007.

GOMES, J. S.; RIPOLL FELIU, V. Investigación em contabilidad de gestión: estúdio comparativo brasileño/español. **Revista Brasileira de Contabilidade,** Brasília, DF, ano 27, n. 112, jul/ago. 1998.

MAXIMIANO, Antonio. C. A. **Teoria Geral da Administração. Da revolução urbana à Revolução Digital.** São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Marcelle Colares. Análise dos periódicos brasileiros de contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 29, p. 68-86, maio/ago. 2002.

WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Philip E. **Contabilidade Gerencial.** Tradução André O.D. Castro. São Paulo: Thomson Learning, 2008.