

# **Artefatos da contabilidade gerencial: o perfil dos artigos publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos no período de 1994 a 2013**

**José Ricardo Revoredo da Silva** (UEPB) - rich.revoredo@gmail.com

## **Resumo:**

*As diversas e constantes mudanças que vêm ocorrendo no ambiente organizacional impõem que a Contabilidade Gerencial se adapte, oferecendo através dos artefatos gerenciais o desenvolvimento de estratégias integradas que beneficiem as entidades. Desta forma, o objetivo geral desta pesquisa é identificar e analisar o perfil da produção científica que aborda os artefatos da Contabilidade Gerencial nos artigos anais do Congresso Brasileiro de Custos no período de 1994 a 2013. O presente estudo se propõe a realizar uma análise bibliométrica. Para a realização desta pesquisa foram selecionados 405 artigos. Os resultados apontam que os artefatos modernos se sobressaíram em relação aos tradicionais, tendo em vista as constantes mudanças organizacionais no mundo globalizado. Identificou-se ainda que o Custeio Baseado em Atividades (ABC) foi o artefato gerencial mais abordado nas produções, seguido do Balanced Scorecard (BSC) e Teoria das Restrições (TOC), corroborando com estudos anteriores. Os artigos que possuíam dois autores foram os mais evidenciados. Quanto às instituições mais presentes na área em estudo, a USP se destacou como a mais produtiva, seguida da UFSC, UFRJ e UFMG, o que configurou consequentemente a região Sudeste como mais predominante. A pesquisa revelou ainda que o estudo de caso é o procedimento metodológico mais adotado pelos pesquisadores. Com base nos achados da pesquisa, conclui-se que os artefatos da Contabilidade Gerencial são de fundamental importância em razão do interesse de pesquisadores, professores e estudantes que procuram examinar os fenômenos e as mudanças na área gerencial.*

**Palavras-chave:** *Contabilidade Gerencial. Artefatos. Congresso Brasileiro de Custos.*

**Área temática:** *Metodologias de ensino e pesquisa em custos*

## **Artefatos da contabilidade gerencial: o perfil dos artigos publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos no período de 1994 a 2013**

### **Resumo**

As diversas e constantes mudanças que vêm ocorrendo no ambiente organizacional impõem que a Contabilidade Gerencial se adapte, oferecendo através dos artefatos gerenciais o desenvolvimento de estratégias integradas que beneficiem as entidades. Desta forma, o objetivo geral desta pesquisa é identificar e analisar o perfil da produção científica que aborda os artefatos da Contabilidade Gerencial nos artigos anais do Congresso Brasileiro de Custos no período de 1994 a 2013. O presente estudo se propõe a realizar uma análise bibliométrica. Para a realização desta pesquisa foram selecionados 405 artigos. Os resultados apontam que os artefatos modernos se sobressaíram em relação aos tradicionais, tendo em vista as constantes mudanças organizacionais no mundo globalizado. Identificou-se ainda que o Custeio Baseado em Atividades (ABC) foi o artefato gerencial mais abordado nas produções, seguido do *Balanced Scorecard* (BSC) e Teoria das Restrições (TOC), corroborando com estudos anteriores. Os artigos que possuíam dois autores foram os mais evidenciados. Quanto às instituições mais presentes na área em estudo, a USP se destacou como a mais produtiva, seguida da UFSC, UFRJ e UFMG, o que configurou conseqüentemente a região Sudeste como mais predominante. A pesquisa revelou ainda que o estudo de caso é o procedimento metodológico mais adotado pelos pesquisadores. Com base nos achados da pesquisa, concluiu-se que os artefatos da Contabilidade Gerencial são de fundamental importância em razão do interesse de pesquisadores, professores e estudantes que procuram examinar os fenômenos e as mudanças na área gerencial.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Artefatos. Congresso Brasileiro de Custos.

Área Temática: Metodologias de ensino e pesquisa em custos.

### **1 Introdução**

O ambiente organizacional competitivo e dinâmico vem exigindo das empresas uma maior flexibilidade nos negócios, e a tendência é que a Contabilidade Gerencial continue evoluindo e se adaptando a essas mudanças, oferecendo novas ferramentas não só de planejamento e controle, mas também que promova de forma eficaz e eficiente a melhor tomada de decisões por meio dos gestores.

Nesse sentido, vão surgindo novos artefatos da Contabilidade Gerencial e os tradicionais vão interagindo em conjunto com outros, de forma a aperfeiçoar o desempenho das organizações. Essas ferramentas são definidas por Soutes e Guerreiro (2006):

[...] como termo genérico, referindo-se a artefatos, atividades, ferramentas, filosofias de gestão, instrumentos, métodos de custeio, modelos de gestão, métodos de avaliação ou sistemas de custeio que possam ser utilizados por profissionais da Contabilidade Gerencial no exercício de suas funções.

A pesquisa na área contábil é bastante ampla e com o decorrer dos anos vem registrando substancial crescimento. A Contabilidade Gerencial foi objeto de importantes estudos, destacando-se os trabalhos de Teixeira et al (2010); Soutes e De Zen (2005), que

observaram a utilização das ferramentas de Contabilidade Gerencial no âmbito empresarial; e a produção de Germano et al (2013), que observaram os artefatos modernos da Contabilidade Gerencial no Congresso Brasileiro de Custos. Desta forma, surge a seguinte questão-problema: Qual o perfil dos artigos publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos que abordam os artefatos da Contabilidade Gerencial?

Assim, o objetivo geral desta pesquisa é identificar e analisar o perfil da produção científica que aborda os artefatos da Contabilidade Gerencial nos artigos anais do Congresso Brasileiro de Custos no período de 1994 a 2013.

Esta pesquisa justifica-se pela ausência de pesquisas similares, de forma mais específica e conjunta aos artefatos tradicionais e modernos da Contabilidade Gerencial. Tendo em vista, a evolução dessas ferramentas e a sua importância no planejamento, controle e tomada de decisões no ambiente empresarial. Já a escolha do Congresso Brasileiro de Custos como instrumento de coleta de dados, justifica-se pela importância do evento na área gerencial.

Quanto aos procedimentos metodológicos, a pesquisa deu-se na análise inicial de todos os artigos já publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos, obtendo-se uma população de 3525 artigos. Diante disso, foram mapeados 405 artigos que abordavam os artefatos gerenciais para posterior análise. Constituinte um estudo bibliométrico, com abordagem quantitativa e delineamento documental.

A estrutura da presente pesquisa está elaborada em cinco momentos, iniciando com essa introdução. Na sequência faz-se uma incursão teórica sobre Contabilidade Gerencial e seus artefatos e, após, discorre sobre a produção científica na área. Em seguida descreve o método e procedimentos da pesquisa. Na quarta seção apresentam-se a descrição e análise de dados. Por fim, na quinta seção são evidenciadas as conclusões da pesquisa.

## 2 Referencial teórico

### 2.1 Contabilidade Gerencial

A contabilidade gerencial é definida pelo *International Federation of Accountants* (IFAC) como o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação, e comunicação de informação (tanto financeira como operacional) utilizada pela administração para planejamento, avaliação e controle dentro da organização e para assegurar o uso e a responsabilidade sobre seus recursos. Ou seja, é um sistema de informações fundamental para que a empresa alcance o sucesso desejado.

Ainda segundo Iudícibus (1998, p.21), “todo procedimento, técnica, informação ou relatório contábil feitos sob medida para que a administração os utilize na tomada de decisões entre alternativas conflitantes ou na avaliação de desempenho, recai na contabilidade gerencial”. Com isso, agregando informações de todas as organizações e assim, proporcionando acompanhamento de toda a evolução e atividade das empresas.

Um dos principais objetivos da Contabilidade Gerencial é o seu fornecimento de dados para auxiliar seus usuários no processo de tomada de decisões. Garrison e Noreen (2001, p. 1) afirmam da seguinte forma “a contabilidade gerencial destina-se ao fornecimento de informações aos gerentes – isto é, as pessoas que estão dentro da organização, que dirigem e controlam as operações desta.”

É importante salientar que o uso da Contabilidade Gerencial no processo decisório deve ser adequado, atendendo as demandas estratégicas e subsidiando os gerentes. Ainda segundo Padoveze (2000, p. 33):

Entendemos que a Contabilidade Gerencial existe ou existirá se houver uma ação que faça com que ela exista. Uma entidade tem Contabilidade Gerencial se houver

dentro dela pessoas que consigam traduzir os conceitos contábeis em atuação prática. Contabilidade Gerencial significa gerenciamento da informação contábil. Ora, gerenciamento é uma ação, não um existir. Contabilidade Gerencial significa o uso da contabilidade como instrumento da administração.

Portando, de acordo com os autores acima, a Contabilidade Gerencial tem papel fundamental como provedora de informações essenciais para o bom funcionamento estratégico das empresas. O Quadro 1 expõe uma visão geral das características básicas que compõem a Contabilidade Gerencial:

<b>Contabilidade Gerencial – Características</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Fornecer informações gerenciais para planejamento, controle e tomada de decisão</li><li>• Enfatiza decisões para definição futura</li><li>• Enfatiza a relevância da informação</li><li>• Enfatiza fazer as coisas em tempo hábil</li><li>• Enfatiza relatórios no nível de segmento</li><li>• Não necessariamente obedece a Normas Internacionais</li><li>• Não é obrigatória</li></ul>

Fonte: Adaptado de Garrison e Noreen (2013).

Quadro 1 – Características da Contabilidade Gerencial

## 2.2 Artefatos da Contabilidade Gerencial

Para Borinelli (2006, p.184):

[...] a Controladoria e a Contabilidade Gerencial, para desempenharem suas atividades e funções, especialmente no que se refere a mensurar e a reportar os eventos econômicos, precisam empregar métodos (de mensuração, etc.) e utilizar instrumentos (de avaliação de desempenhos, por exemplo). Estes métodos, ‘filosofias’ de gestão e instrumentos vêm sendo denominados por vários autores, de *artefatos*.

Essas ferramentas fornecem informações necessárias para influenciar várias funções nas empresas. É o que Espejo (2008, p. 12) expõe, afirmando que os artefatos contábeis atuam como “facilitadores do alcance dos objetivos organizacionais”.

A utilização da contabilidade gerencial como ferramenta de tomada de decisões é essencialmente pautada na informação contábil, pois é ela que influencia diversas funções dentro das organizações. Segundo Mello et al. (2013) estas informações são obtidas mediante a aplicação de ferramentas denominadas “artefatos”.

Ainda de acordo com Soutes e Guerreiro (2007):

O termo artefatos da Contabilidade Gerencial, [...] é utilizado como termo genérico, referindo-se a artefatos, atividades, ferramentas, filosofias de gestão, instrumentos, métodos de custeio, modelos de gestão, métodos de avaliação ou sistemas de custeio que possam ser utilizados por profissionais da Contabilidade Gerencial no exercício de suas funções.

Soutes e Zen (2005) apresentam uma proposta de segregação dos artefatos da Contabilidade Gerencial, tomando por base o documento IMA 1 (*Institute Management Accounting Practices*), elaborado pelo IMA (*Institute of Management Accounting*) em 1989 e revisado em 1998. O Quadro 2 explicita os 4 estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial e seus respectivos artefatos.

Estágios evolutivos	Artefatos	Características
1º estágio	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Custeio por Absorção</li> <li>• Custeio Variável</li> <li>• Controle financeiro e operacional</li> <li>• Orçamento Anual.</li> </ul>	Determinação dos custos e controle financeiro.
2º estágio	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Custo Padrão</li> <li>• Custo Baseado em Atividades (ABC)</li> <li>• Método de Custeamento RKW</li> <li>• Orçamento de capital</li> <li>• Descentralização</li> </ul>	Informação para planejamento e controle gerencial.
3º estágio	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gestão Baseada em Atividades (ABM)</li> <li>• Centros de responsabilidade</li> <li>• Preço de transferência</li> <li>• Custo Meta</li> <li>• Método de Custeio <i>Kaizen</i></li> <li>• Custeio do ciclo de vida</li> </ul>	Redução de perdas de recursos em processos organizacionais.
4º estágio	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejamento estratégico;</li> <li>• <i>Balanced Scorecard</i></li> <li>• Método de avaliação de desempenho: EVA, MVA.</li> </ul>	Criação de valor através do uso efetivo dos recursos.

Fonte: Elaborado pelo autor; adaptado de Soutes e Zen (2005); IMA (1998)

Quadro 2 – Estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial e seus Artefatos

### 2.3 Estudos bibliométricos publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos

Em 1994 aconteceu a 1ª edição do Congresso Brasileiro de Custos (CBC), realizado pela Associação Brasileira de Custos. Desde então, tem se tornado um dos principais eventos na área contábil e o principal na área de custos no Brasil, com a proposta de agrupar docentes universitários e profissionais para estudar a gestão de custos sob a ótica interdisciplinar (ABC, 2013). Divulgando produções técnico-científicas da especialidade e áreas afins, integrando a comunidade acadêmica com empresários e outros profissionais atuantes na área da Gestão Estratégica de Custos (ABC, 2013).

Em 2014 o evento chega a sua 21ª edição, tendo como tema central: “Gestão de Custos no Brasil Pós-Copa 2014 e Pré-Olimpíadas 2016”. Portanto, o CBC oferece aporte para divulgação de trabalhos técnico-científicos das mais diversas áreas, é com isso que os estudos bibliométricos que abordam os artefatos da Contabilidade Gerencial se destacam.

Desta forma, Germano et al (2012) apresentaram em seu trabalho os artefatos modernos da Contabilidade Gerencial presentes nos estudos do Congresso Brasileiro de Custos, de 2007 a 2011. Chegou-se a conclusão que houve uma redução na produção científica que se focava nos artefatos modernos da Contabilidade Gerencial. Evidenciaram ainda que os artefatos que apresentaram maior ocorrência no período analisado foram o Custeio Baseado em Atividades (ABC) e o *Balanced Scorecard*. Foi apontado também que a Instituição que teve maior destaque na produção foi a UFMG (Universidade Federal de Minas Gerais), seguida da UFRJ (Universidade Federal do Rio de Janeiro) e UFC (Universidade Federal do Ceará).

Tais resultados também foram evidenciados no estudo realizado por Beuren et al (2011), que analisaram as 17 edições do Congresso Brasileiro de Custos, a fim de investigar a utilização dos métodos de custeio nas produções científicas publicadas no evento. Os resultados apontaram que dos 411 artigos sobre métodos de custeio, o Custeio Baseado em Atividades foi o mais evidenciado, apresentando 278 publicações relacionadas, seguido da

Teoria das restrições, e por último aparecem juntos o Custo Meta, *Target Costing*, *Kaizen* e Unidade de Esforço de Produção.

Coelho et al (2008) produziram uma análise bibliográfica dos artigos científicos publicados nos periódicos nacionais A, B e C na área da Administração, Ciências Contábeis e Turismo, classificada pela Qualis/CAPES, relacionados à avaliação de desempenho organizacional, que apresentaram propostas e/ou aplicação de ferramentas gerenciais, num período de 2007 a 2009. Ficou evidenciado que a maior incidência nos artigos analisados foi do *Balanced Scorecard* (BSC), seguido por *Data Envelopment Analysis* (DEA); Análise Fundamentalista (AF).

Girioli e Asbahr (2013) investigaram quais as características das publicações científicas sobre ABC (*Activity-Based Costing*), especificamente no setor de serviços, em todas as edições, até 2013, do Congresso Brasileiro de Custos. A análise chegou ao resultado de que 2005 foi o ano que mais evidenciou a utilização do ABC. Constatou-se concentração na área de atuação das entidades pesquisadas, já que 30% dos estudos de caso com ABC foram em hospitais.

### 3 Aspectos metodológicos

Considerando que a pesquisa tem como objetivo investigar a utilização dos artefatos da Contabilidade Gerencial nos artigos publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos, o presente estudo caracteriza-se como bibliométrico, com abordagem quantitativa, com delineamento de pesquisa documental.

Segundo Guedes e Borchiver (2005):

A Bibliometria é uma ferramenta estatística que permite mapear e gerar diferentes indicadores de tratamento e gestão da informação e do conhecimento, especialmente em sistemas de informação e de comunicação científicos e tecnológicos, e de produtividade, necessários ao planejamento, avaliação e gestão da ciência e da tecnologia, de uma determinada comunidade científica ou país.

A escolha do método quantitativo, segundo Moresi (2003), “[...] normalmente se mostra quando existe a possibilidade de medidas quantificáveis de variáveis e inferências a partir de amostras de uma população”.

Já quanto ao delineamento, a pesquisa é documental por, no processo de coleta de dados, terem sido utilizados artigos publicados nos anais do Congresso Brasileiros de Custos, configurando fontes primárias. É o que afirma Silva et. al (2009) quanto à pesquisa documental, afirmando que é “aquela que busca compreendê-la de forma indireta por meio da análise dos inúmeros tipos de documentos produzidos pelo homem”.

Tabela 1 – Artigos publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos

Ano	População		Ano	População	
	Quantidade	%		Quantidade	%
1994	27	0,77%	2004	242	6,87%
1995	97	2,75%	2005	350	9,93%
1996	45	1,28%	2006	212	6,01%
1997	51	1,45%	2007	238	6,75%
1998	79	2,24%	2008	265	7,52%
1999	113	3,21%	2009	253	7,18%
2000	166	4,71%	2010	277	7,86%
2001	143	4,06%	2011	199	5,65%

Continuação

Ano	População		Ano	População	
	Quantidade	%		Quantidade	%
2002	200	5,67%	2012	235	6,67%
2003	140	3,97%	2013	193	5,48%
<b>Total</b>	-	-	-	<b>3525</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

A população da pesquisa compreendeu todos os artigos dos anais publicados nas 20 edições do Congresso Brasileiro de Custos, período de 1994 a 2013, conforme a Tabela 1. A coleta dos artigos deu-se em maio de 2014.

Após, foram selecionados os artigos que enfocam os artefatos da Contabilidade Gerencial com base na segregação dos mesmos por Soutes e De Zen (2005) e a distribuição de categorias entre tradicionais e modernas sugerida por Sulaiman et al. (2004) demonstrado no Quadro 3.

Artefatos Tradicionais	Artefatos Modernos
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Custeio por absorção</li> <li>• Custeio variável</li> <li>• Custeio padrão</li> <li>• Preço de transferência</li> <li>• Orçamento</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ABC/ABM</li> <li>• <i>Balanced Scorecard</i></li> <li>• <i>Benchmarking</i></li> <li>• <i>Kaizen</i></li> <li>• Teoria das restrições</li> <li>• EVA</li> </ul>

Fonte: Elaborado pelo autor; adaptado de Soutes e De Zen (2005); Sulaiman et al. (2004)

Quadro 3 – Artefatos da Contabilidade Gerencial

#### 4 Apresentação e análise de dados

Antes de apresentar os dados da pesquisa, faz-se necessário evidenciar os critérios para escolha dos artigos que farão parte da amostra do estudo. Foram coletados todos os artigos que continham em seus títulos e/ou palavras-chave os artefatos anteriormente classificados, excluindo-se as produções que apresentavam mais de um artefato abordado, por questões de simplificação, totalizando 405 artigos, conforme a Tabela 2.

Tabela 2 – Artefatos da Contabilidade Gerencial no Congresso Brasileiro de Custos

Ano	Artefato Tradicional		Artefato Moderno		Total	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
1994	0	0%	8	2,37%	8	1,98%
1995	1	1,49%	13	3,85%	14	3,46%
1996	0	0%	5	1,48%	5	1,23%
1997	2	2,99%	8	2,37%	10	2,47%
1998	1	1,49%	4	1,18%	5	1,23%
1999	3	4,48%	16	4,73%	19	4,69%
2000	2	2,99%	17	5,03%	19	4,69%
2001	2	2,99%	17	5,03%	19	4,69%
2002	4	5,97%	26	7,69%	30	7,41%
2003	4	5,97%	11	3,25%	15	3,70%
2004	3	4,48%	28	8,28%	31	7,65%
2005	8	11,94%	34	10,06%	42	10,37%
2006	6	8,96%	29	8,58%	35	8,64%

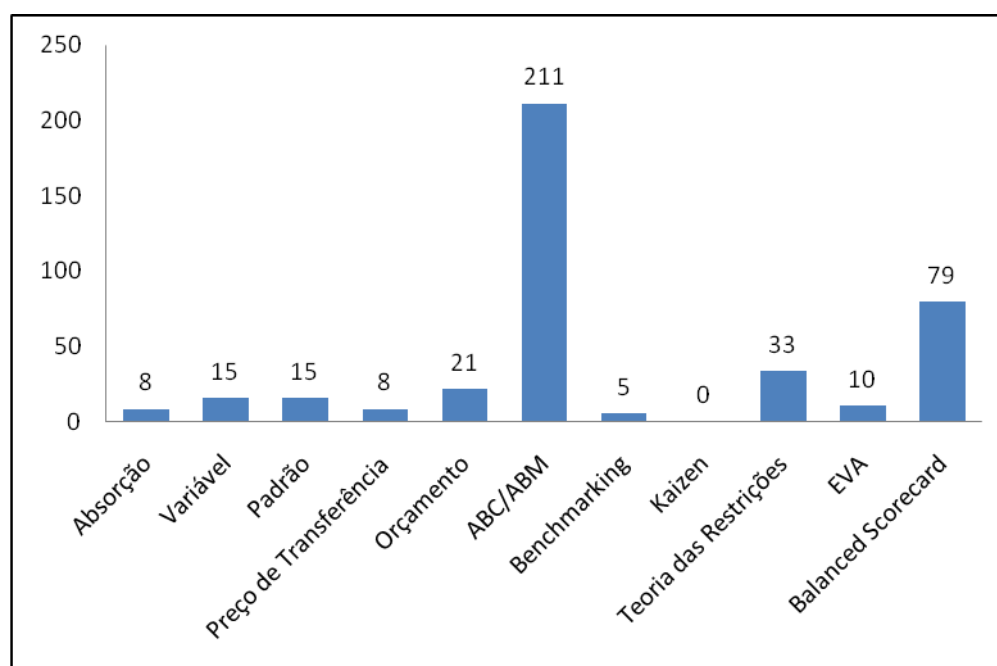
Continuação

Ano	Artefato Tradicional		Artefato Moderno		Total	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
2007	4	5,97%	22	6,51%	26	6,42%
2008	4	5,97%	22	6,51%	26	6,42%
2009	5	7,46%	22	6,51%	27	6,67%
2010	3	4,48%	15	4,44%	18	4,44%
2011	2	2,99%	15	4,44%	17	4,20%
2012	7	10,45%	15	4,44%	22	5,43%
2013	6	8,96%	11	3,25%	17	4,20%
<b>Total</b>	<b>67</b>	<b>100%</b>	<b>338</b>	<b>100%</b>	<b>405</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Através da análise dos dados da Tabela 2, foi percebido que o universo em discussão compreende 405 artigos, revelando que em todas as edições houve abordagem dos artefatos da Contabilidade Gerencial. Entretanto, quanto às segregações em tradicionais e modernos, a 1ª e 3ª edições não abordaram as ferramentas tradicionais. Ficou evidenciado que os artefatos modernos são mais debatidos, representando 83,46% do total da amostra.

2005 foi a edição que recebeu um maior número de artigos na área estudada, apontando 10,37% (42 artigos). É importante salientar que esse também foi o ano em que o congresso apresentou a maior participação de produções, com 350 no total. Pode-se ainda afirmar que os dados revelam uma tendência da participação maciça dos artigos que abordam os artefatos modernos.



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Figura 1 – Quantidade de artefatos da Contabilidade Geral nos artigos

De acordo com a Figura 1 e corroborando com os estudos realizados por Beuren et al (2011), o Custeio Baseado por Atividades foi o artefato mais apresentado nos artigos estudados, com 211 artigos. O *Balanced Scorecard* foi a segunda ferramenta mais utilizada, com 79 artigos relacionados, o que foi destacado no trabalho de Germano et al (2012), que ao analisar os artefatos modernos do Congresso Brasileiro de Custos, apresentou o mesmo



resultado. De forma mais detalhada, pode-se inferir que o artefato tradicional mais utilizado foi o orçamento com 21 publicações, seguido do método de custeio variável e padrão, representado por 15 artigos cada.

Destaca-se o método *Kaizen*, que nas 20 edições do evento não foi apresentado, talvez pelo fato de ser um método pouco utilizado no Brasil, tendo em vista que o mesmo tem objetivo de manter os níveis correntes de custo para os veículos manufaturados e trabalhar continuamente para reduzir os custos aos valores desejados pela empresa (GUARNIERI; OLIVEIRA; PURCIDONIO; PAGANI; HATAKEYAMA; 2006). Já o *Benchmarking*, foi apontado por apenas 5 artigos.

A área temática na qual os artigos estão classificados foi apresentada na Tabela 3. Salientou-se a preponderância das áreas de Controladoria, Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços, Gestão Estratégica de Custos e Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

Tabela 3 – Artigos por área temática

Área Temática	Nº de artigos	%
Controladoria	53	13,09%
Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços	37	9,14%
Gestão Estratégica de Custos	34	8,40%
Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões	29	7,16%
Gestão de Custos no Setor Governamental	20	4,94%
Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos	16	3,95%
Outros	216	53,33%
<b>Total</b>	<b>405</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Para o delineamento do perfil de autores, de acordo com a Tabela 4, prevalecem os artigos com dois autores, com 140 artigos dos 405 analisados, representando um percentual de 34,57%. Essa constatação também foi percebida nos trabalhos de Sales et al (2010) e Girioli et al (2013). Observa-se que a publicação com três autores obteve 29,14% do universo estudado. Apenas 2 publicações continham seis autores, o que representou 0,49%.

Tabela 4 – Quantidade de autores por artigo publicado

Autores	Artigos	
	Quantidade	%
Com 1 autor	65	16,05%
Com 2 autores	140	34,57%
Com 3 autores	118	29,14%
Com 4 autores	49	12,1%
Com 5 autores	31	7,65%
Com 6 autores	2	0,49%
<b>Total</b>	<b>405</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Para analisar esta categoria utilizou-se apenas o autor principal de cada artigo, ou seja, o primeiro. Portanto, em relação ao sexo do autor principal há uma predominância de artigos escritos por homens, apresentando um total de 280 artigos, o que equivale a 69,14%, comparados aos 125 artigos (30,86%) escritos pelo sexo feminino, de acordo com a Tabela 5. Esse resultado também é apresentado no estudo de Callado et al (2005), que analisou o perfil nos artigos dos anais do Congresso Brasileiro de Custos quanto a sua gestão de custos em micros, pequenas e médias empresas.

Tabela 5 – Sexo do autor principal

<b>Sexo</b>	<b>Nº de artigos</b>	<b>%</b>
Masculino	280	69,14%
Feminino	125	30,86%
<b>Total</b>	<b>405</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

A Tabela 6 apresenta as instituições de ensino que mais colaboraram na produção científica apresentada no Congresso Brasileiro de Custos quanto aos artefatos da Contabilidade Gerencial. Assim como na categoria sexo dos autores, nesta variável fez-se necessário a observação apenas da instituição de ensino ao qual o autor principal está vinculado.

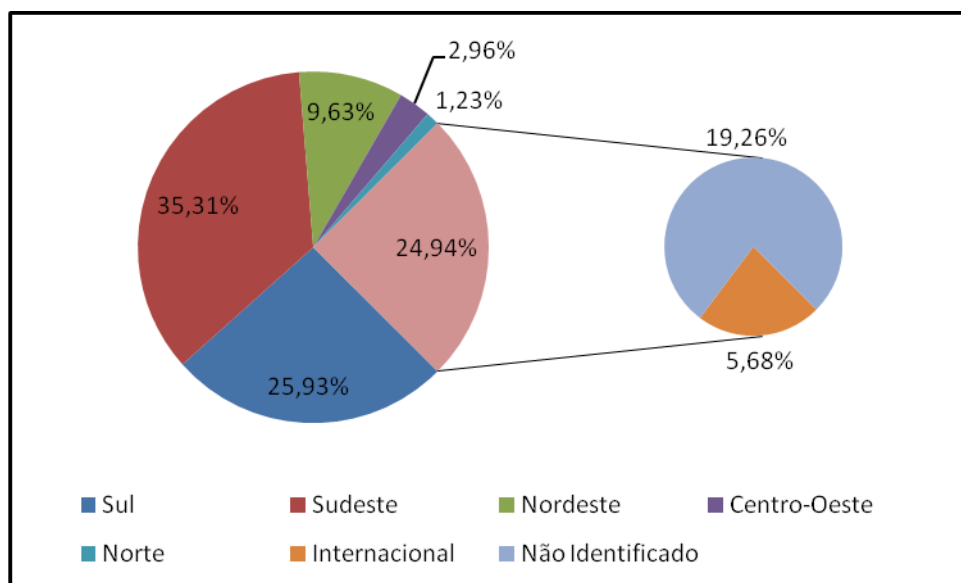
Observou-se que a USP (Universidade de São Paulo) e UFSC (Universidade Federal de Santa Catarina) foram as mais produtivas quanto à área pesquisada, representando 8,89% e 8,64%, respectivamente. Costa e Lustrosa (2011) em seu estudo apontaram o Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da USP como o principal na área gerencial. Artigos provenientes de instituições internacionais representaram 5,68%, dos quais grande maioria são da Argentina e Espanha. Com tudo, 50,86% representaram além de outras instituições, artigos que não possuíam qualquer identificação para esta variável, o que prejudicou a totalidade da amostra.

Tabela 6 – Publicações por Instituições

<b>Instituição</b>	<b>Nº de Artigos</b>	<b>%</b>
USP	36	8,89%
UFSC	35	8,64%
UFRJ	18	4,44%
UFMG	13	3,21%
FURB	10	2,47%
UFC	10	2,47%
PUC SP	9	2,22%
UEM	8	1,98%
UNIFEI	8	1,98%
UNISINOS	8	1,98%
UFPR	7	1,73%
UFU	7	1,73%
UNICAMP	7	1,73%
Instituições Internacionais	23	5,68%
Outros	206	50,86%
<b>Total</b>	<b>405</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

A respeito dos artigos por região, o mesmo critério de identificação adotado para a variável instituição e sexo, através do autor principal, se faz presente nesta seção. A Figura 2 aponta o Sudeste como à região do Brasil com maior produtividade, representando 35,31%, seguido pelo Sul e Nordeste com 25,93% e 9,63%, respectivamente. Reis, Pereira e Slomski (2006) ao analisar artigos nos principais congressos de Contabilidade no Brasil, também identificaram, a região Sudeste como a mais evidente. Entretanto, 24,94% da amostra se referem aos artigos internacionais e/ou que não foram identificados. Destes, 5,68% são trabalhos internacionais e 19,26% não foram identificados às regiões ao qual o autor principal pertencia.



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Figura 2 – Localização geográfica da instituição

Após verificada a quantidade de artigos por região, buscou-se identificar qual a classificação da pesquisa quanto aos procedimentos utilizados nos artigos selecionados. Essa análise foi efetuada com base na classificação apontada por Silva e Menezes (2001), no qual as pesquisas são classificadas quanto aos procedimentos técnicos da seguinte forma: bibliográfica, documental, experimental, estudo de caso, pesquisa-ação, levantamento e pesquisa ex-post-facto. A Tabela 7 apresenta os principais resultados.

Tabela 7 – Procedimento técnico utilizado no artigo

Procedimento	Nº de Artigos	%
Pesquisa Bibliográfica	100	24,69%
Pesquisa Documental	24	5,93%
Pesquisa Experimental	21	5,19%
Pesquisa Ex-post-facto	5	1,23%
Estudo de Caso	221	54,57%
Pesquisa-ação	8	1,98%
Levantamento	26	6,42%
<b>Total</b>	<b>405</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

No estudo de Alves e Laffin (2006), ficou explícito que o procedimento metodológico mais utilizado nos artigos pesquisados foi o estudo de caso, seguido da pesquisa bibliográfica. Resultado este encontrado na presente pesquisa, o que configurou 54,57% da amostra como sendo estudos de casos, seguida da pesquisa bibliográfica com 24,69% e levantamento com 6,42%. Da amostra analisada, observou-se que o estudo de caso foi o único procedimento presente em todas as edições do Congresso Brasileiro de Custos.

No tocante a classificação bibliográfica, observou-se nos artigos qual a predominância das fontes pesquisadas, isto é, qual recurso mais utilizado pelos autores para a elaboração da base teórica dos artigos. Dos 405 artigos, a fonte de pesquisa mais preponderante nos artigos foi o livro, representando 67,65%, em segundo lugar estão às revistas e jornais, apontando 21,98%, seguido pelos eventos com 5,19%, conforme demonstrado na Tabela 8.

Tabela 8 – Classificação bibliográfica dos artigos

<b>Tipo de Bibliografia</b>	<b>Nº de Artigos</b>	<b>%</b>
Livro	274	67,65%
Jornal/Revista	89	21,98%
Tese/Dissertação/Monografia	13	3,21%
Internet	1	0,25%
Anais e Eventos Científicos	21	5,19%
Leis e Normas	0	0%
Outros Tipos	7	1,73%
<b>Total</b>	<b>405</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

## 5 Considerações finais

Este estudo foi desenvolvido para identificar, por meio da utilização de técnicas bibliométricas, o perfil dos artigos dos anais do Congresso Brasileiro de Custos que abordam os artefatos da Contabilidade Gerencial no período de 1994 a 2013. Nesse sentido, inicialmente verificou-se quais artigos publicados contemplavam as ferramentas da Contabilidade Gerencial. Observou-se que dos 3525 artigos, 405 continham o tema em estudo.

Os resultados indicam que os artefatos modernos são os mais empregados nas produções científicas, representando 83,46%, enquanto os artefatos tradicionais corresponderam a 16,54%. Pode-se notar que 2005 foi o ano mais produtivo, com 42 artigos (10,37%), tendo em vista que nesse ano o Congresso Brasileiro de Custos apresentou a maior participação de produções, totalizando 350 publicações.

As ferramentas gerenciais tradicionais mais evidenciadas nas produções foram o orçamento, com 5,19% da amostra; seguido do custeio variável e padrão com 3,7%. Quanto às ferramentas modernas, constou-se a predominância absoluta do Custeio Baseado em Atividade (ABC), representando 52,10% da amostra, em segundo o *Balanced Scorecard*, com 19,5%, seguido da Teoria das Restrições (TOC), 8,15%. Enquanto o método japonês *Kaizen* não foi estudado em nenhum artigo.

Quanto ao sexo dos autores, houve preponderância masculina, representando 69,14% da amostra. Com relação ao perfil dos autores prevaleceu os artigos com dois autores. Entre as instituições, observaram-se como mais produtivas a USP, seguida da UFSC, UFRJ e UFMG. Destaque para as instituições internacionais, que contribuíram com 5,68%. Desta forma, a região mais produtiva foi à região Sudeste, seguida do Sul e Nordeste. A área temática que continha mais publicações que abordavam os artefatos da Contabilidade Gerencial foi a Controladoria, seguida da Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços e Gestão Estratégica de Custos. O estudo de caso se destacou como principal método utilizado. E os livros como principal recurso de embasamento teórico.

Como limitações presentes nesse estudo destacam-se a falta de identificação de determinadas variáveis nos artigos coletados e o critério de escolha da amostra, embasando-se apenas nos títulos e palavras-chave. Todavia, acredita-se que os achados dessa pesquisa podem contribuir de forma substancial para o crescimento das publicações na área contábil, mais especificamente quanto aos artefatos da Contabilidade Gerencial.

Nesse sentido, recomenda-se para pesquisas futuras a expansão do estudo dos artefatos da Contabilidade Gerencial para outros eventos e congressos, para verificação e comparação dos resultados desta pesquisa.

## Referências

ALVES, J. L.; LAFFIN, M. Metodologia da pesquisa nos trabalhos do Congresso Brasileiro de Custos no Período de 2001 a 2005. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 13., 2006, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte, 2006.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE CUSTOS (ABC). **Conheça a ABC**. Disponível em: <<http://www.abcustos.org.br/objetivos>>. Acesso em: 21 mai. 2014.

BAUREN, I. M. et al. Métodos de Custeio: Uma Meta-Análise dos Artigos Publicados no Congresso Brasileiro de Custos no Período de 1994 a 2010. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 18., 2011, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro, 2011.

BORINELLI, M. L. (2006). **Estrutura conceitual básica de controladoria**: sistematização à luz da teoria e da práxis. 2006. 352f. Tese de Doutorado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, São Paulo, 2006.

CALLADO, A. L. C.; ALMEIDA, M. A.; CALLADO, A. A. C. Gestão de custos em micros, pequenas e médias empresas: um perfil dos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 9., 2005, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 2005.

COSTA, A. de J.B; LUSTROSA, P.R.B. Rankings dos Programas de Pós-graduação em Ciências Contábeis: análise da produção docente em contabilidade gerencial (2000-2009). **Custos e @gronegocio on line** - v. 8, Especial. Nov - 2012.

COELHO, A. L. A. et al. Avaliação de desempenho organizacional: uma investigação científica das principais ferramentas gerenciais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15., 2008, Curitiba. **Anais...** Curitiba, 2008.

ESPEJO, M. M. dos S. B. **Perfil dos Atributos do Sistema Orçamentário sob a Perspectiva Contingencial: uma Abordagem Multivariada**. 2008. 216 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2008.

GERMANO, C. V. M. et al. Os artefatos modernos da Contabilidade Gerencial presentes nos estudos do Congresso Brasileiro de Custos: uma análise de 2007 a 2011. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., 2012, Bento Gonçalves. **Anais...** Bento Gonçalves, 2012.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W. **Contabilidade Gerencial**. 9a. ed. Rio de Janeiro: LTC Editora, 2001.

\_\_\_\_\_: **Contabilidade Gerencial**. 14. ed. Porto Alegre: AMGH, 2013.

GIRIOLI, L. S.; ASHABR, D. de F. Análise da produção científica sobre Custeio Baseado em Atividades aplicado ao setor de serviços no Congresso Brasileiro de Custos entre 1994 e 2012. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 20., 2013, Uberlândia. **Anais...** Uberlândia, 2013.

GUARNIERI, P. et al. Sistema de custo Kaizen. In: ENCONTRO DE ENGENHARIA E TECNOLOGIA DOS CAMPOS GERAIS, 2., 2006, Ponta Grossa. **Anais...** Ponta Grossa, 2006.

GUEDES, Vânia L. S. e BORSCHIVER, Suzana. Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. In: CINFORM – Encontro Nacional de Ciência da Informação, 6., 2005, Salvador. **Anais...** Salvador: ICI/UFBA, 2005. Disponível em: <<http://www.feg.unesp.br/~fmarins/seminarios/Material%20de%20Leitura/Bibliometria/Artigo%20Bibliometria%20-%20Ferramenta%20estat%EDstica%20VaniaLSGuedes.pdf>>. Acesso em: 18 jun. 2014.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS INTERNATIONAL MANAGEMENT ACCOUNTING PRACTICE STATEMENT. **Management accounting concepts**. Relatório de Fevereiro de 1989.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MELLO, L. C. O. et al. Ciclo de vida das organizações e os artefatos da contabilidade gerencial: estudo das empresas dos setores químico e petroquímico. In: CONGRESSO DE CUSTOS, 20., 2013, Uberlândia. **Anais...** Uberlândia, 2013.

MORESI, Eduardo. **Metodologia da Pesquisa**. 108f. Dissertação (Mestrado em Gestão do Conhecimento e Tecnologia da Informação) – Universidade Católica de Brasília – UCB. Brasília, 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000. 430 p.

REIS, L. G. dos; PEREIRA, C. A.; SLOMSKI, V. Contabilidade de custos do setor governamental: uma análise das pesquisas realizadas após a implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 13., 2006, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte, 2006.

SALES, I. C. H. et al. de. Produção Científica e Contabilidade Gerencial: Características do Periódico Management Accounting Research. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. **Anais**. Belo Horizonte, 2010.

SILVA, E. L. da; MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. ed. rev. atual.– Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001.

SILVA, L. D. C. et al. Pesquisa Documental: Alternativa investigativa na formação docente. In: CONGRESSO NACIONAL DE EDUCAÇÃO – EDUCERE, 9., 2009, Curitiba. **Anais...** Curitiba, 2009.

SOUTES, D. O.; GUERREIRO, Reinaldo. **Uma investigação do uso dos artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 116f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

SOUTES, D. O.; DE ZEN, M. J. C. M. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, 5., 2005, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2005.

SULAIMAN, M. bt.; AHMAD, N. N. N.; ALWI, N. Management accounting practices in selected Asian countries: a review of the literature. **Managerial Auditing Journal**. v. 4, n. 19, 2004.

TEIXEIRA, A. J. C. et al. A utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do estado do Espírito Santo. In: CONGRESSO IAAER-ANPCONT, 3. 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2009.