

# Management Accounting Journals: Um olhar preliminar sobre Temas, Objetos e Métodos

**José Alonso Borba** (UFSC) - j.alonso@ufsc.br

**Anastácia Rosa Portella** (UFSC) - anastacia\_portella@hotmail.com

**Denize Demarche Minatti Ferreira** (UFSC) - dminatti@terra.com.br

**Thuine Lopes Cardoso** (Ufsc) - thuinecardoso@hotmail.com

## **Resumo:**

*A contabilidade gerencial tem sido objeto de diversas discussões acadêmicas ao longo dos últimos anos sobre os caminhos e tendências futuras. Para melhor entender essa propensão, este estudo objetivou investigar nos journals específicos de contabilidade gerencial, quais foram os temas e/ou assuntos publicados e em quais metodologias foram ancorados. Saber os rumos e caminhos que estão sendo percorridos pela área e quais são as principais metodologias utilizadas pelos 'Management Accounting Journals' poderia potencializar e/ou aprimorar as pesquisas desenvolvidas no Brasil. Dos quatro periódicos específicos em língua inglesa sobre contabilidade gerencial, foram escolhidos três: (1) Management Accounting Research (MAR); (2) Journal of Management Accounting Research (JMAR); e, (3) Advances in Management Accounting (AMA). A análise e a interpretação dos dados foram baseadas nos resumos dos artigos publicados entre os anos de 2012 a 2014. As metodologias, os objetos de análise e os temas/assuntos publicados pelos Journals foram as principais variáveis estudadas. Dos resultados, destacam-se temas recorrentes tais como: 'avaliação de desempenho', 'orçamento', 'sistemas de controle gerencial', 'controle organizacional' e 'medição de desempenho'. Quanto às metodologias empregadas e os objetos de análise destacam-se: pesquisa experimental, estudos de caso em organizações privadas e pessoas. A repetição de temas, assuntos e objetos tradicionais prevalecem e são normalmente baseadas em metodologias conhecidas corroborando com as críticas gerais e recentes aos estudos desenvolvidos na área.*

**Palavras-chave:** *Pesquisa em contabilidade gerencial. Periódicos em Língua Inglesa. Temas em contabilidade gerencial.*

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

## ***Management Accounting Journals:* Um olhar preliminar sobre Temas, Objetos e Métodos**

### **Resumo**

A contabilidade gerencial tem sido objeto de diversas discussões acadêmicas ao longo dos últimos anos sobre os caminhos e tendências futuras. Para melhor entender essa propensão, este estudo objetivou investigar nos *journals* específicos de contabilidade gerencial, quais foram os temas e/ou assuntos publicados e em quais metodologias foram ancorados. Saber os rumos e caminhos que estão sendo percorridos pela área e quais são as principais metodologias utilizadas pelos '*Management Accounting Journals*' poderia potencializar e/ou aprimorar as pesquisas desenvolvidas no Brasil. Dos quatro periódicos específicos em língua inglesa sobre contabilidade gerencial, foram escolhidos três: (1) *Management Accounting Research (MAR)*; (2) *Journal of Management Accounting Research (JMAR)*; e, (3) *Advances in Management Accounting (AMA)*. A análise e a interpretação dos dados foram baseadas nos resumos dos artigos publicados entre os anos de 2012 a 2014. As metodologias, os objetos de análise e os temas/assuntos publicados pelos *Journals* foram as principais variáveis estudadas. Dos resultados, destacam-se temas recorrentes tais como: 'avaliação de desempenho', 'orçamento', 'sistemas de controle gerencial', 'controle organizacional' e 'medição de desempenho'. Quanto às metodologias empregadas e os objetos de análise destacam-se: pesquisa experimental, estudos de caso em organizações privadas e pessoas. A repetição de temas, assuntos e objetos tradicionais prevalecem e são normalmente baseadas em metodologias conhecidas corroborando com as críticas gerais e recentes aos estudos desenvolvidos na área.

**Palavras-chave:** Pesquisa em contabilidade gerencial. Periódicos em Língua Inglesa. Temas em contabilidade gerencial.

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

### **1 Introdução**

Os caminhos do futuro da pesquisa em contabilidade gerencial vêm sendo traçados e discutidos por uma gama de pesquisadores da área. Estas discussões vão desde as barreiras para o estabelecimento do conhecimento, até ideias sobre os futuros passos da pesquisa em contabilidade gerencial. Neste contexto, Barrachina, Ripoll, Gago (2004) defendem que para a contabilidade gerencial consolidar-se como uma ciência social, precisa de uma evolução, reflexão e um pensamento transdisciplinar, tanto na dimensão teórica quanto na empírica. Para a contabilidade gerencial avançar, Shields (2015) complementa que a pesquisa, nesta área, se aperfeiçoaria se houvesse mais estudos comparáveis com resultados consistentes. Isso garantiria confiabilidade aos resultados das pesquisas, uma vez que se preocupa em saber se os resultados de um estudo são repetíveis e se as suas medidas são consistentes (BRYAN, 2008).

Para Wanderley e Cullen (2013) contabilidade gerencial tornou-se uma importante área de pesquisa porque os profissionais e estudiosos começaram a reconhecer que as informações fornecidas são essenciais para a sobrevivência das empresas em um ambiente competitivo. Segundo Merchant (2012) os pesquisadores em contabilidade gerencial devem interagir e tentar auxiliar na solução problemas nunca antes resolvidos que os profissionais da área estão enfrentando. No entanto estudos como os de Guerreiro, Frezatti e Casado (2006),

Tucker e Lowe (2014), Robalo (2014) e Tucker e Parker (2014) tem procurado entender o *gap* existente entre teoria e prática da contabilidade gerencial.

Assim, Atkinson et al. (1997) através de um comitê identificaram caminhos que os pesquisadores podiam percorrer para explorar novas questões na pesquisa em contabilidade gerencial a partir de métodos alternativos e paradigmas. Dessa forma, a pesquisa, nesta área, e seus artefatos tem sido fruto de estudos ao longo dos anos e muito se tem discutido sobre as implicações destes no mundo dos negócios e sobre as tendências futuras de pesquisas.

Chenhall (2012) afirma que algumas questões emergentes podem ser identificadas, embora haja muito a ser entendido, como práticas de orçamento e *Balanced Scorecard*. No entanto o autor aponta que há uma necessidade de estudar mais arranjos complexos de gestão dentro de sistemas de contabilidade gerencial, com base na combinação entre as práticas e processos. (CHENHALL, 2012).

Segundo Lunkes, Feliu e Rosa (2012) a contabilidade gerencial teve um acentuado desenvolvimento, com o surgimento de novos temas, novos métodos de investigação, revistas exclusivas da área e estudos interdisciplinares. Ainda de acordo com os autores, uma das formas de compreender o nível de desenvolvimento é através do estudo das publicações das principais revistas da área. (LUNKES; FELIU; ROSA, 2012).

Já segundo Salterio (2015) há barreiras em pesquisa em contabilidade gerencial, entre elas o crescimento relativamente limitado de trabalhos em importantes periódicos de contabilidade e a falta de um *journal* globalmente reconhecido em apenas contabilidade gerencial. No entanto Merchant (2013) afirma que em contabilidade gerencial há muito ainda por se fazer, principalmente pelas diversas áreas interessantes com poucos estudos, assim segundo o autor não é difícil para que os pesquisadores se mantenham desafiados.

Van der Stede (2015) em uma discussão recente levantou as seguintes perguntas sobre a pesquisa em contabilidade gerencial: quais os temas que tem estabelecido conhecimento na área, quais são os temas comuns na atualidade e o que precisa ser estudado em contabilidade gerencial para ela siga em frente. Na opinião do mesmo autor, existem áreas em contabilidade gerencial de extrema necessidade de serem investigados, no entanto, pouco ou nada tem sido feito, já em contra ponto, existem áreas de pesquisa que as investigações estão chegando ao fim em termos de contribuição incremental para o conhecimento substantivo.

Assim, este estudo pretende responder a seguinte pergunta: Quais as características dos estudos publicados nos principais *journals* de *Management Accounting*? Dessa forma, o objetivo deste trabalho é investigar o que tem sido publicado nos principais *journals* de contabilidade gerencial em língua inglesa. A importância desta pesquisa justifica-se pela necessidade de verificar quais temas de contabilidade gerencial estão sendo publicados e de que maneira eles são abordados em importantes periódicos da área.

## **2 Referencial teórico**

O referencial teórico do presente artigo é dividido em duas partes. A primeira trata das perspectivas futuras da contabilidade gerencial e o que os autores acreditam que é necessário para que a mesma evolua. A segunda parte, por vez, aborda as pesquisas anteriores que discutem os temas abordados ao longo da evolução da contabilidade gerencial.

### **2.1 O Futuro da Pesquisa em Contabilidade Gerencial**

No ambiente turbulento em que as empresas se encontram, onde as mudanças são constantes e radicais, o sistema de contabilidade gerencial deve ser capaz de fornecer informações oportunas e tempestivas para seus usuários. Em decorrência disso, pesquisas na área são necessárias, uma vez que possibilitam o surgimento de novos sistemas e artefatos de

contabilidade gerencial na procura de auxiliar as empresas a se adequarem a este cenário (BEUREN; ERFURTH, 2010).

Neste contexto, a pesquisa em contabilidade gerencial tem dado passos ao seu desenvolvimento e se estabelecendo como área do conhecimento, no entanto, no começo dos anos de 1990, muito ainda se discutia das implicações que deveriam ser feitas para o avanço deste. Segundo Flagg, Hale e Glover (1992) a pesquisa acadêmica tinha feito poucas contribuições para o corpo de conhecimento em contabilidade gerencial. No parecer dos autores, a pesquisa em campo, por vez forneceria a fundação para a contabilidade gerencial se tornar uma especialidade e emergir da posição de um subconjunto da contabilidade financeira. (FLAGG; HALE; GLOVER, 1992). Assim, Atkinson et al. (1997) definiram possíveis caminhos que a pesquisa em contabilidade gerencial poderia tomar na década seguinte para explorar novas questões, são três grandes tópicos: (1) O papel da contabilidade gerencial na mudança organizacional; (2) A interação entre a estrutura organizacional e contabilidade; (3) O papel da informação contábil no apoio à tomada de decisão.

De acordo com Harris e Durden (2012) a pesquisa em contabilidade gerencial é um campo que está evoluindo lentamente através de um processo de autocrítica e pesquisa cooperativa. Uma mudança está ocorrendo, onde menos atenção tem sido dada as áreas tradicionais de investigação, tais como o controle de gestão e de custos, enquanto novas áreas, como gestão de recursos intelectuais, sustentabilidade e gestão ambiental e contabilidade de gestão estratégica estão emergindo como atuais e futuras pesquisas (HARRINS; DURDEN, 2012).

O futuro da pesquisa em contabilidade gerencial, na opinião de Sprinkle (2003), pode seguir diferentes caminhos, no entanto ele destaca principalmente motivações e valores sociais e sistemas de avaliação e desempenho. Van der Stede (2015), por vez, indica como oportunidades de pesquisa, identificar problemas e consequências de medição e avaliação de desempenho, principalmente porque os pesquisadores não têm sido ousados o suficiente para ampliar pesquisas nesta área.

Shields (2015), por sua vez comenta em seu trabalho cinco temas de investigação em contabilidade gerencial em ascensão no presente momento, entre eles a continuação de estudos sobre a influência da contabilidade gerencial na decisão, outro tema contemporâneo elencado pelo autor são estudos sobre a contabilidade gerencial no contexto interorganizacional, a acessão de estudos que tratam da utilização da economia comportamental pela contabilidade gerencial, investigações sobre como estratégias competitivas influenciam em sistemas de controle gerencial, e por fim indica como tema recente a investigação de como a contabilidade gerencial está relacionada com a criatividade e ao risco.

Já em panorama nacional, Frezatti et al. (2015) destacam algumas oportunidades de pesquisa na área, entre elas práticas de controles gerenciais e gerenciamento de riscos, voltadas principalmente a estudar empresas brasileiras.

Para Selto e Widener (2004) a produção acadêmica em contabilidade gerencial reflete temas de investigação tradicionais que talvez não estejam em conformidade com as preocupações e práticas atuais. Neste âmbito, o propósito do estudo realizado por Merchant (2012) é discutir o que torna a pesquisa em contabilidade gerencial útil para os profissionais da área, e entre suas conclusões são de que só porque os acadêmicos acreditam que estão investigando áreas úteis, não significa que são. Para ser útil, ao ver de Merchant (2012), as descobertas das pesquisas têm de se encaixar com questões e contextos profissionais. Nesta linha, Hopwood (2008) afirma que ao invés de perceber as mudanças como ameaças, estas devem ser vistas como desafios que apontam para a necessidade de novas zonas investigação tanto dentro quanto fora da comunidade acadêmica.

O estudo de Beuren e Erfurth (2010) discute algumas tendências em contabilidade gerencial, e entre os temas a serem discutidos em futuras pesquisas os autores apontam para a geração ou criação de valor, através do uso de indicadores não financeiros para avaliar o desempenho. Outra tendência apontada na pesquisa é a contabilidade gerencial voltar-se à controladoria, à previsão, ao intangível e ao regime de risco. Além disso, o estudo estimou no que concerne aos artefatos de contabilidade gerencial, que os mais utilizados, provavelmente serão valor presente, gestão baseada em valor, custeio variável, preço de transferência, retorno sobre o investimento, orçamento, simulação, planejamento estratégico e *Balanced Scorecard* (BEUREN; ERFURTH, 2010).

## 2.2 Pesquisas Anteriores

O estudo realizado por Shields (1997) analisou o estado da pesquisa em contabilidade gerencial nas publicações norte-americanas na década de 1990, e identificou oportunidades para pesquisa na área. Entre os achados de Shields (1997) pode-se citar que os temas mais estudados foram: orçamento, incentivos, medição de desempenho, preço de transferência e custo de alocação. Na opinião do autor, os pesquisadores serão impulsionados para pesquisas em incentivos, como avaliações anuais de desempenho e motivação, além de estudos voltados as restrições (SHIELDS, 1997).

Já, Hesford (2007) realizou uma pesquisa bibliométrica em dez periódicos com o escopo em contabilidade gerencial para traçar a evolução desta entre 1981 a 2000. E sua análise revelou que há uma perceptível mudança nos tópicos estudados ao longo do tempo, emergindo de orçamento e controle organizacional à medição do desempenho e tópicos de avaliação (HESFORD, 2007).

Lunkes, Feliu e Rosa (2012), em seu estudo, realizaram um comparativo sobre a contabilidade gerencial no Brasil e na Espanha analisando 666 artigos em periódicos da área. Os achados do estudo demonstram que trabalhos na área gerencial ainda não ocupam um lugar de relevância nas publicações das revistas de ambos os países. Entre os temas abordados nas publicações da área, segundo os autores (2012, p. 159) destacam-se “mensuração e avaliação de desempenho; contabilidade de custos, controle organizacional; sistemas de informação contábil; orçamento e custos gerenciais”, além de uma forte presença de estudos de caso e de revisão da literatura para o desenvolvimento dos temas.

O estudo realizado por Harris e Durden (2012) se assemelha aos objetivos deste trabalho, uma vez que os autores investigaram 138 artigos recentes em contabilidade gerencial a partir de quatro periódicos da em contabilidade, sendo estes: *Journal of Applied Management Accounting Research* (JAMAR), *Management Accounting Research* (MAR), *The Journal of Management Accounting Research* (JMAR), e *Accounting, Organizations and Society* (AOS) entre os anos de 2008 e 2012. Harris e Durden (2012) analisaram macro tendências para a contabilidade gerencial, e entre suas conclusões estão de que há cinco tópicos emergentes, (1) sistemas de medição de desempenho; (2) conceito de confiança; (3) distinção entre liderança e gestão; (4) *responsibility accounting*; (5) sustentabilidade e gestão ambiental.

Além desses, existem outros estudos anteriores relacionados ao tema desta pesquisa como o de Ferreira e Merchant (1992), Selto e Widener (2004), Zawawi e Hoque (2010) e Salterio (2015).

Em seu estudo Ferreira e Merchant (1992) procuraram investigar a evolução das pesquisas de campo em contabilidade gerencial entre anos de 1984 e 1990 e compararam 82 trabalhos buscando identificar as motivações e apresentação destes. Os autores também fazem inferências da necessidade e aperfeiçoamento da pesquisa na área, uma vez que os trabalhos

possuem temas relevantes, porém apresentam pontos fracos no projeto de pesquisa. (FERREIA, MERCHANT, 1999)

Selto e Widener (2004), em seu estudo, analisaram os atributos de cerca de 2.000 artigos publicados durante os anos de 1996 a 2000 que revelaram perguntas não examinadas que podem ampliar o alcance de pesquisa em contabilidade gerencial atualmente.

Já o estudo de Zawawi e Hoque (2010) tem como objetivo investigar as inovações em contabilidade gerencial através de 22 periódicos a área, além de contribuir para a compreensão do tema através da descrição dos atributos de pesquisa em contabilidade gerencial. Inovação para os objetivos do estudo são técnicas e práticas avançadas de gerenciamento. Entre as conclusões e achados da pesquisa estão de que a inovação em contabilidade gerencial se deu principalmente entre os anos 2000 e 2008 (ZAWAWI; HOQUE, 2010).

A pesquisa de Salterio (2015), por vez, procurou identificar a legitimidade da produção de conhecimento em contabilidade gerencial através das publicações de seis grandes *journals* em contabilidade (*Accounting, Organizations and Society*, AOS; *The Accounting Review*, TAR; *Contemporary Accounting Research*, CAR; *Review of Accounting Studies*, RAST; *Journal of Accounting Research*, JAR; *Journal of Accounting & Economics*, JAE). Além de responder como as pesquisas e as áreas temáticas estudadas mudaram ao longo de 20 anos (1993-2013). Entre as considerações de Salteiro (2015) estão de que os tópicos em declínio são alocação de custos e orçamento, já os tópicos em ascensão ao longo dos anos são sistemas de medição de desempenho e gerenciamento de risco.

Percebe-se, assim o crescimento de pesquisas a respeito do *status* da contabilidade gerencial, em diferentes momentos. Como também, pesquisas que evidenciam a preocupação que a comunidade acadêmica vem demonstrando pelos avanços dos estudos em questões gerenciais.

### 3 Procedimentos Metodológicos

A escolha dos periódicos foi feita com base nos fatores de impacto dos periódicos de contabilidade gerencial elencados nos rankings ISI (*Web of Science*) e *Scopus*, onde foram selecionados os periódicos de língua inglesa específicos da área. Resultando, assim em três periódicos para análise: (1) *Management Accounting Research* (MAR); (2) *Journal of Management Accounting Research* (JMAR); e, (3) *Advances in Management Accounting* (AMA).

O *Management Accounting Research* (MAR), de origem do Reino Unido, tem o objetivo de servir como veículo de publicação de trabalhos acadêmicos originais no âmbito da contabilidade gerencial, buscando produzir implicações para as práticas ou sistemas de contabilidade gerencial. Já o *Journal of Management Accounting Research* (JMAR), trata-se de um periódico acadêmico que visa à publicação de artigos originais que abordam pesquisas teóricas e empíricas em contabilidade gerencial, além de ser um periódico da *American Accounting Association* (AAA). O último periódico, o *Advances in Management Accounting* (AMA), tem o objetivo de publicar artigos instigantes que contribuem para o conhecimento da contabilidade gerencial e são de interesse de acadêmicos e de profissionais. Assim, nota-se que os três periódicos estão focados no desenvolvimento da área da contabilidade gerencial e buscam fazer contribuições para a mesma.

A análise e a interpretação dos dados desta pesquisa foram baseadas nos resumos dos artigos de todas as edições dos três periódicos, entre o período de 2012 a 2014. A escolha do período se deu de forma arbitrária pelos autores, e a quantidade de resumos analisadas foi de 131 artigos. A Tabela 1 demonstra a quantidade dos artigos analisados em cada revista.

Tabela 1 – Quantidade de artigos analisados

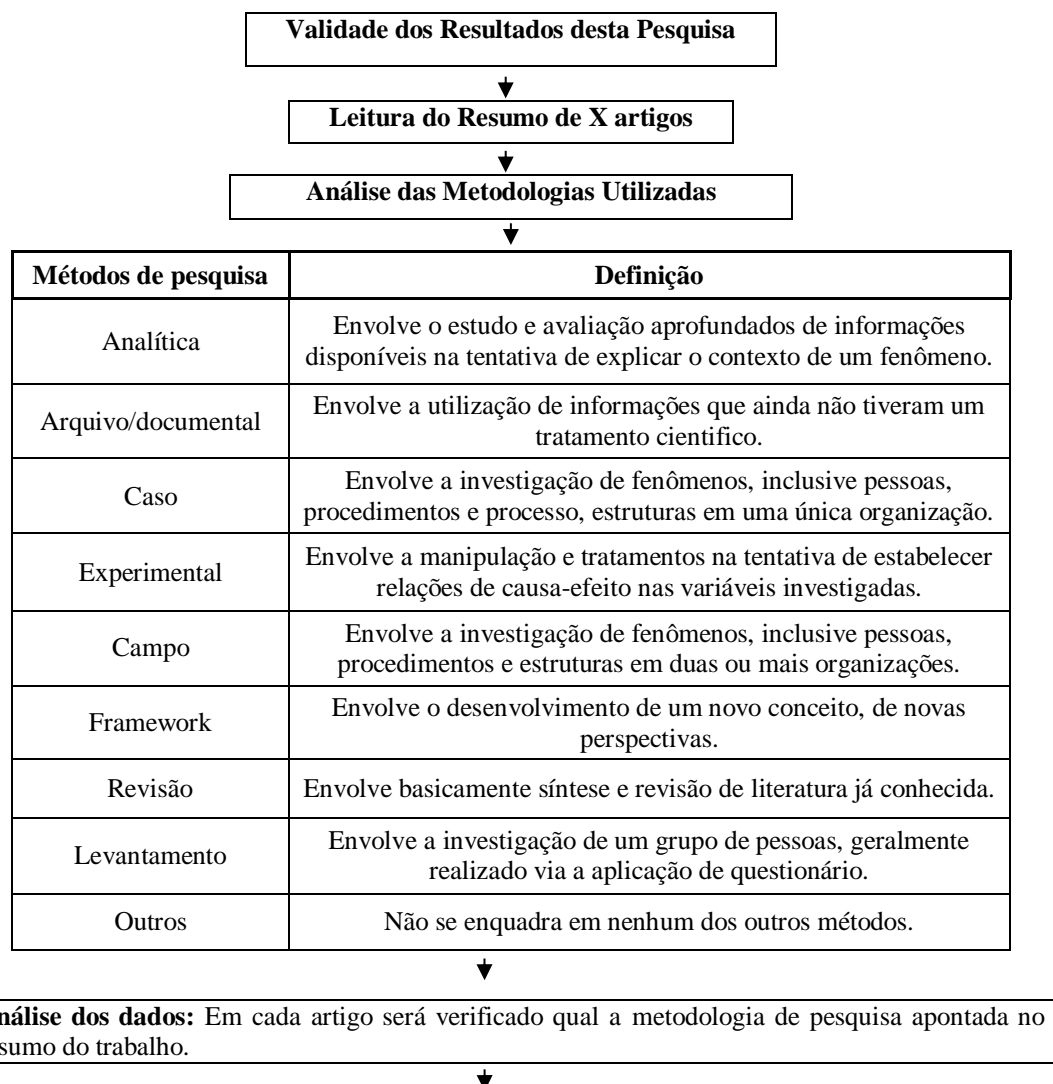
| <b>PERIÓDICO</b>                                 | <b>2012</b> | <b>2013</b> | <b>2014</b> | <b>TOTAL</b> |
|--|-------------|-------------|-------------|--------------|
| <i>Management Accounting Research</i>            | 19          | 23          | 17          | 59           |
| <i>Journal of Management Accounting Research</i> | 14          | 6           | 6           | 26           |
| <i>Advances in Management Accounting</i>         | 18          | 9           | 19          | 46           |
| <b>TOTAL</b>                                     |             |             |             | <b>131</b>   |

Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

Para análise dos dados foram consideradas as seguintes variáveis: (a) Autores mais prolíferos; (b) Instituições relacionadas; (c) Países das instituições relacionadas; (d) Metodologia de Pesquisa, (e) Objetos de análise; e (f) Temas em contabilidade gerencial.

Quanto à variável de Metodologia de Pesquisa, a Figura 1 fornece validade para a análise dos dados demonstrando o processo seguido pelos autores para a análise dos dados (CRESWELL, 2010).

Figura 1 - Processo de análise dos dados referente às metodologias utilizadas nos artigos



**Significado da análise: Quais metodologias estão sendo empregadas nos artigos de contabilidade gerencial?**

Fonte: Adaptado de Creswell (2010) e Lunkes, Feliu e Rosa (2012).

Para a análise da variável Temas fez-se necessário elaborar um quadro contemplando os artefatos em contabilidade gerencial identificados nas pesquisas Harris e Durden (2012), Hesford (2007), Shields (1997), com o intuito de auxiliar na investigação dos artigos analisados, como pode visto a seguir no Quadro 1:

Quadro 1 - Temas de Contabilidade Gerencial

| Planejamento e Controle     | Custos                     | Outros                        |
|-----------------------------|----------------------------|-------------------------------|
| Orçamento                   | Alocação de Custos         | <i>Benchmarking</i>           |
| Orçamento de Capital        | Práticas de Custos         | Gestão de Qualidade           |
| Avaliação de Desempenho     | ABC                        | <i>Just-in-time</i>           |
| Controle Organizacional     | <i>Stick Costs</i>         | Métodos de Pesquisa           |
| Incentivos                  | Uso de custos na tomada de | Gestão Estratégica            |
| Contabilidade por centro de | decisão                    | Gestão de Capital Intelectual |
| responsabilidade            | Outros Tópicos de Custos   | Preços de Transferência       |
| Controle Internacional      | -                          | -                             |

Fonte: Adaptado de Harris e Durden (2012), Hesford (2007), Shields (1997).

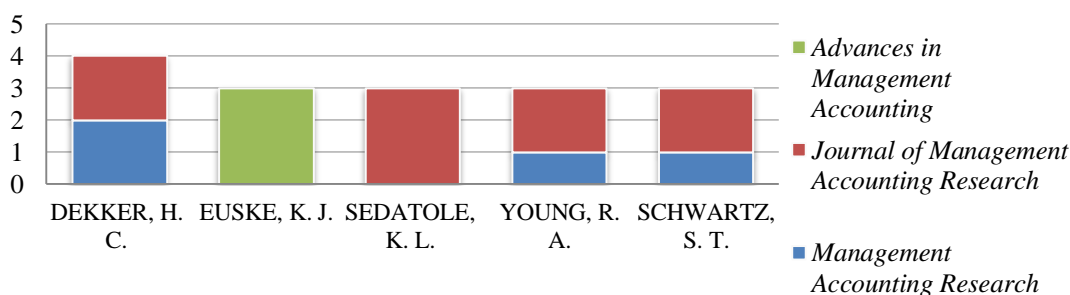
Em seqüência serão feitas inferências sobre a presente pesquisa no tópico de análise de dados e, por conseguinte serão feitas considerações finais sobre o tema.

#### 4 Análise de dados

##### 4.1 Autores, instituições e países mais prolíferos

Quanto à análise dos autores mais prolíferos dos periódicos analisados, identificou-se 287 autores entre os 131 artigos analisados, por vez, pode-se inferir que 31 destes têm mais de uma publicação entre as revistas analisadas. A Figura 3 demonstra os autores que tiveram mais de duas publicações entre as revistas, e que para fins desta, foram considerados os autores mais prolíferos.

Figura 2- Autores prolíferos



Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

Com base na Figura 2 pode-se perceber que H. C. Dekker é o autor com maior destaque, uma vez que quatro artigos entre os 131 analisados são de autoria do mesmo. Seus artigos encontram-se divididos entre os periódicos: *Management Accounting Research* (MAR) e *Journal of Management Accounting Research* (JMAR). H. C. Dekker é especialista nas áreas de: controle de gestão e contabilidade nas alianças e relações interorganizacionais;

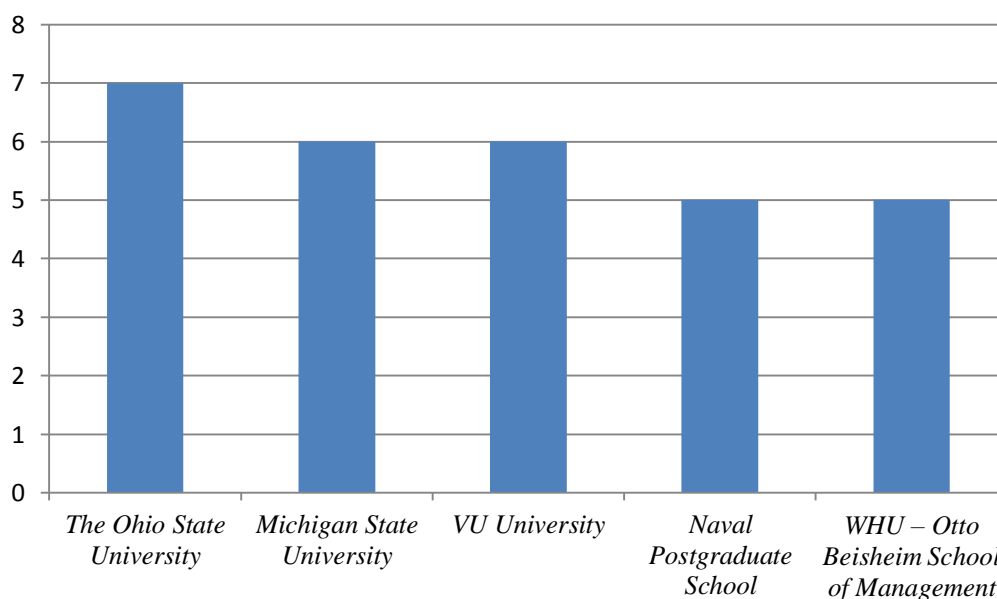


estratégia e *design* de controle gerencial; medição do desempenho; e incentivo de remuneração.

Os autores J. L. Euske e K. L. Sedatole tem três artigos publicados apenas em uma revista, a *Advances in Management Accounting* (AMA) e *Journal of Management Accounting Research* (JMAR) respectivamente. E os autores A. R. Young e S.T. Schwartz tem dois artigos publicados na *Journal of Management Accounting Research* (JMAR). Entre os autores de destaque apresentados, apenas H.C. Dekker não é vinculado a uma instituição dos Estados Unidos, estando vinculado a *VU University*, Holanda.

Referente à variável das instituições que mais publicam em contabilidade gerencial. Vinculam-se um total de 214 instituições aos 287 autores. A Figura 3 demonstra as cinco instituições em destaque identificadas:

Figura 3 - Instituições relacionadas



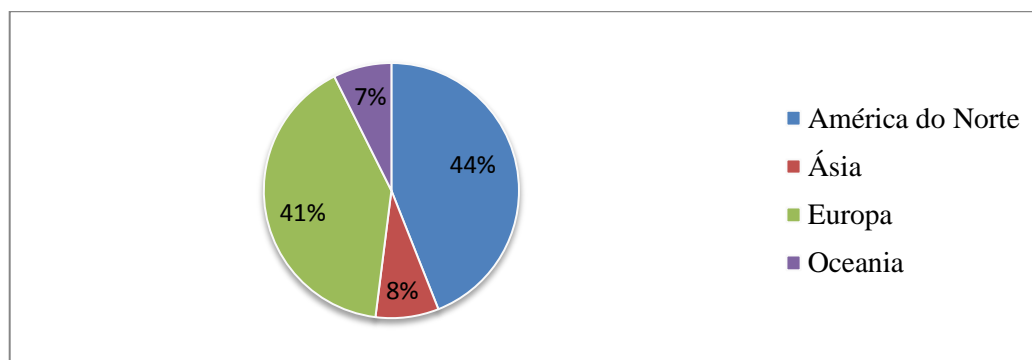
Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

Com base na Figura 3, a “*The Ohio State University*” é a instituição com maior destaque, seguida das instituições “*Michigan State University*”, ambas localizadas nos Estados Unidos, e a “*VU University*” localizada na Holanda, sendo esta a instituição do autor H.C. Dekker, que mais publicou nos periódicos analisados.

Entre as 214 instituições vinculadas aos autores, apenas quatro não são instituições de pesquisas ou instituições de ensino superior, sendo destas, uma empresa de auditoria, duas empresa de energia e uma base naval.

A distribuição das instituições analisadas com base nos continentes é dada conforme a Figura 4.

Figura 4 - Distribuição de instituições pelos continentes



Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

Pode-se perceber que entre os continentes, o maior número de publicações é advindo de instituições da América do Norte com 44% e a Europa com 41% entre 214 instituições. Já as instituições da Oceania e a Ásia apresentam percentual menos significativo na publicação de artigos em contabilidade gerencial como pode ser verificado na Figura 4.

#### 4.2 Metodologia da pesquisa dos artigos analisados

A análise da variável da metodologia dos artigos busca identificar as metodologias mais empregadas nas publicações recentes de contabilidade gerencial, e se justifica pela importância de entender como a área vem desenvolvendo suas pesquisas (LUNKES; FELIU; ROSA, 2012). A Tabela 2 apresenta as metodologias empregadas nos artigos e seu percentual de representatividade.

Tabela 2 - Metodologia empregada nos trabalhos

| MÉTODOS DE PESQUISA | <i>Management Accounting research</i> | <i>Journal of Management Accounting Research</i> | <i>Advances in Management Accounting</i> | Nº DE TRABALHOS | PERCENTUAL  |
|---------------------|---------------------------------------|--|--|-----------------|-------------|
| Analítica           | -                                     | -  | 2  | 2               | 1,53%       |
| Caso                | 18                                    | 3  | 2  | 23              | 17,56%      |
| Experimental        | 24                                    | 15   | 13                                       | 52              | 39,69%      |
| Campo               | 5                                     | 3  | -  | 8               | 6,11%       |
| Framework           | -                                     | -  | 1  | 1               | 0,76%       |
| Revisão             | 7                                     | -  | 8  | 15              | 11,45%      |
| Levantamento        | 5                                     | 1  | 16                                       | 22              | 16,79%      |
| Outros              | -                                     | -  | 1  | 1               | 0,76%       |
| Não Identificado    | -                                     | 4  | 3  | 7               | 5,34%       |
| <b>TOTAL</b>        | <b>59</b>                             | <b>26</b>  | <b>46</b>                                | <b>131</b>      | <b>100%</b> |

Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

Percebe-se que entre as metodologias a que mais se destacou foi a metodologia de pesquisa experimental com 39,69%. Esta metodologia envolve o estabelecimento de relações de causa-efeito entre as variáveis investigadas. Corroborando com o resultado apresentado por Sprinkle (2003) que defende a importância da pesquisa experimental na área da contabilidade

gerencial e discute uma série de questões na área que podiam ser elucidadas através de estudos experimentais.

As outras metodologias analisadas que se destacam são: estudo de caso e levantamento. E, entre os periódicos, o único que não prevaleceu a metodologia de pesquisa experimental, como mais utilizada pelos artigos, foi o *Advances in Management Accounting* (AMA), o qual destacou-se o pesquisas que abordam o levantamento.

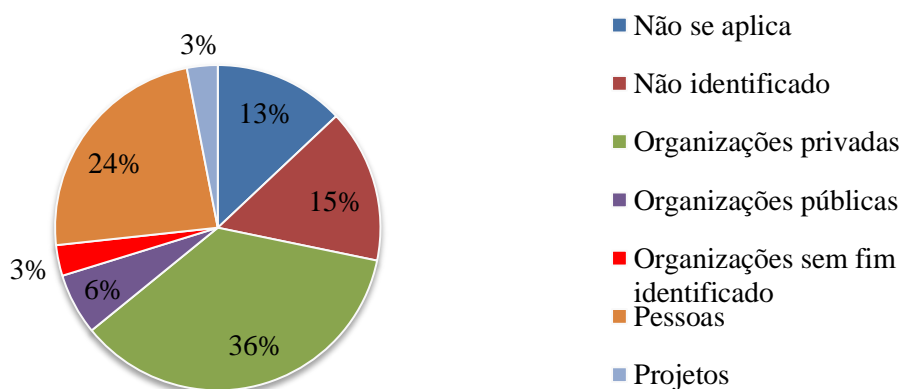
Nessa pesquisa, a metodologia experimental teve uma representatividade de apenas 2%, pouco significativo. Já os estudos de Nascimento, Junqueira e Martins (2010) encontraram como metodologia destaque a pesquisa de campo, com 32% de representatividade.

Por vez, os resultados das pesquisas de Nascimento, Ribeiro e Araújo (2008) corroboram com os achados desta, uma vez que a metodologia de pesquisa experimental também fora a metodologia de destaque em suas análises, representando 34% da sua amostra.

### 4.3 Objetos de análise

A variável de objetos de análise foi identificada através de indícios dos procedimentos metodológicos dos resumos analisados. A Figura 5, a seguir, demonstra a distribuição dos objetos analisados entre os trabalhos investigados.

Figura 5 - Objeto de análise empregado pelos trabalhos



Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

Como se pode identificar a partir da Figura 5, o objeto de análise da maior parte dos 131 trabalhos diz respeito a organizações privadas, com 47 estudos, seguido de investigações com pessoas, com 31 trabalhos. Em 13% dos trabalhos tal classificação não se aplicou, uma vez que os artigos se tratavam de revisões da literatura e por serem artigos teóricos, não possuíam um objeto de análise. E em 15% dos trabalhos não foram identificados os objetos de estudos pela análise dos resumos dos artigos.

### 4.4 Temas em contabilidade gerencial

Para análise dos temas dos artigos de contabilidade gerencial, fora necessária o agrupamento dos temas em três grandes grupos: (i) Custos; (ii) Controle e planejamento; e, (iii) Outros tópicos em contabilidade gerencial. A Tabela 3, a seguir, apresenta os grupos e as suas subdivisões. Como também o número de publicações dos referentes temas.

Tabela 3 - Temas em contabilidade gerencial empregados nos trabalhos

| Temas  | Periódicos                            |  |  | Total      | %           |
|--|---------------------------------------|--|--|------------|-------------|
|  | <i>Management Accounting Research</i> | <i>Journal of Management Accounting Research</i> | <i>Advances in Management Accounting</i> |            |             |
|  |                                       |  |  | <b>131</b> | <b>100%</b> |
| <b>Custos</b>                                    | <b>3</b>                              | <b>4</b>   | <b>12</b>                                | <b>19</b>  | <b>15%</b>  |
| Alocação de Custos                               | 1                                     |  | 5  | 6          | 5%          |
| Práticas de Custos                               | -                                     | 2  | 2  | 4          | 3%          |
| Gestão de Custos                                 | 1                                     | -  | 5  | 6          | 5%          |
| Outros Tópicos de Custos                         | 1                                     | 2  | -  | 3          | 2%          |
| <b>Planejamento e Controle</b>                   | <b>32</b>                             | <b>14</b>  | <b>24</b>                                | <b>70</b>  | <b>53%</b>  |
| Controle Organizacional                          | 7                                     | 1  | 1  | 9          | 7%          |
| Sistemas de Controle Gerencial                   | 8                                     | 1  | 2  | 11         | 8%          |
| Orçamento  | 2                                     | 2  | 9  | 13         | 10%         |
| Avaliação de Desempenho                          | 10                                    | 1  | 10                                       | 21         | 16%         |
| Medição de Desempenho                            | 5                                     | 2  | 2  | 9          | 7%          |
| Práticas de Remuneração                          | -                                     | 4  | -  | 4          | 3%          |
| Incentivos                                       | -                                     | 3  | -  | 3          | 2%          |
| <b>Outros Tópicos em Contabilidade Gerencial</b> | <b>24</b>                             | <b>8</b>   | <b>10</b>                                | <b>42</b>  | <b>32%</b>  |
| Gerenciamento de Risco                           | 5                                     | -  | 1  | 6          | 5%          |
| Gestão Baseada em Valor                          | 1                                     | -  | 1  | 2          | 2%          |
| Gestão Ambiental                                 | 5                                     | -  | 1  | 6          | 5%          |
| Teorias Organizacionais                          | 1                                     | 2  | 1  | 4          | 3%          |
| Gestão Estratégica                               | 3                                     | -  | -  | 3          | 2%          |
| Comportamento Organizacional                     | 2                                     | 2  | 1  | 5          | 4%          |
| Pesquisa em C. Gerencial                         | 4                                     | -  | 2  | 6          | 5%          |
| Outros   | 3                                     | 4  | 3  | 10         | 8%          |

Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

De acordo com a Tabela 3, destacam-se pesquisas sobre Controle e Planejamento, representando 53% da amostra. Nesse grupo, o destaque foi para ‘Avaliação de Desempenho’, com um total de 21 artigos do total analisado, seguido do tema ‘Orçamento’ com 13 artigos.

No grupo de Custos, os temas recorrentes foram ‘Alocação de Custos’ e ‘Gestão de Custos’. Já no grupo Outros, o destaque foi: ‘Gerenciamento de Riscos’, ‘Gestão Ambiental’ e ‘Pesquisa em contabilidade gerencial’, todos com seis artigos. É importante destacar que esses dois primeiros temas tiveram uma edição especial em uma das revistas analisadas, motivo pelo o qual se destacam entre os demais e um indicativo da necessidade de estudá-los no contexto atual. O que está de acordo com a pesquisa de Frezatti et al. (2015) que destaca o gerenciamento de riscos como oportunidades de pesquisa na área no contexto nacional e de

Harris e Durden (2012) que traz a emergência de pesquisas sobre gestão ambiental e sustentabilidade no âmbito da contabilidade gerencial.

Por fim, percebe-se que entre todos os temas analisados, ‘Avaliação de Desempenho’ foi o com maior destaque, representando aproximadamente 16% do total da amostra. Este resultado não corrobora com os seguintes estudos: Shields (1997), uma vez que o tema destaque encontrado pelo autor foi ‘Incentivos’; Hesford et al. (2007) em que os resultados apontaram ‘Controle Organizacional’ como tema mais recorrente; e com Araújo e Silva (2010) em que ‘Sistemas de Controle Gerencial’ foi o tema com maior representatividade entre os achados do autor. Embora nesses estudos a avaliação de desempenho não tenha sido o tema mais recorrente, o tema apresentou uma representatividade significativa na maioria dos trabalhos.

Os resultados do estudo de Harris e Durden (2012) se assemelham aos resultados desta pesquisa, uma vez que os temas destaque foram: ‘Mensuração e Avaliação de Desempenho’ e ‘Sistemas de Avaliação de Desempenho’. O estudo de Lunkes, Rosa e Feliu (2012), ao analisar dentro das revistas de contabilidade do Brasil e da Espanha, também encontraram como tema em destaque na área de contabilidade gerencial: a Mensuração e avaliação de desempenho.

Assim, pode-se perceber que nos estudos mais recentes, o tema de avaliação de desempenho é o tema com maior destaque e que o mesmo vem sendo discutido significativamente ao longo dos anos, sendo um tema tradicional na área da contabilidade gerencial. Também, em conformidade com os resultados deste estudo, a pesquisa de Beuren e Erfurth (2010) evidenciou em seus resultados, o tema de avaliação de desempenho como um dos temas mais abordados nas pesquisas de contabilidade gerencial e afirma uma tendência da continuação de estudos sobre o tema no futuro.

Dessa forma, os resultados indicam que as publicações recentes de periódicos de impacto da área de contabilidade gerencial têm abordado temas tradicionais de contabilidade gerencial, não havendo destaque a publicações de temas emergentes. Embora seja importante discutir os temas emergentes, é essencial que haja pesquisas bem embasadas e estudos mais aprofundados sobre as temáticas tradicionais para contribuir para o meio acadêmico e profissional e para o desenvolvimento e consolidação da área da contabilidade gerencial.

## **5 Considerações Finais**

A contabilidade gerencial tem sido fruto de diversas discussões ao longo dos anos e muito tem sido inferido sobre os caminhos e tendências das futuras pesquisas, como levantado anteriormente através de estudos como os de Atikson et al. (1997), Sprinkle (2003), Selto e Widener (2004), Hopwood (2008), Beuren e Erfurth (2010), Merchant (2012), Chenhall (2012), Harris e Durden (2012), Merchant (2013) Frezatti et al. (2015), Van der Stede (2015), Shields (2015), Salterio (2015).

Neste panorama, o presente estudo procurou investigar em três importantes periódicos de contabilidade gerencial de língua inglesa temas atuais, como também foram investigadas outras variáveis: os autores mais prolíferos, instituições relacionadas, países onde tais instituições estão localizadas, metodologia empregada nas pesquisas recentes em contabilidade gerencial e o objeto do estudo dos artigos.

Quanto à origem dos artigos podemos destacar os Estados Unidos na América do Norte, seguido do Reino Unido da Europa, onde ambos possuem como língua nativa: o inglês. Embora tais países tenham se destacado, o autor mais prolífero nos periódicos de análise, H. C. Dekker, está vinculado a uma instituição na Holanda.

Referente às metodologias empregadas mais comumente nos artigos analisados, destacam-se os estudos com a metodologia de pesquisa experimental, seguido de estudos de

caso e levantamento. Já sobre o objeto de análise dos respectivos trabalhos destacam-se os estudos feitos a partir de organizações privadas e pessoas.

Quanto aos temas, os resultados indicam que as publicações recentes têm abordado temas tradicionais de contabilidade gerencial, não havendo destaque de temas emergentes. Os temas recorrentes levantados neste estudo, por vez, são ‘avaliação de desempenho’, ‘orçamento’, ‘sistemas de controle gerencial’, ‘controle organizacional’ e ‘medição de desempenho’, sendo estes, temas correntes da contabilidade gerencial e os quais já vem sendo estudados ao longo dos anos. No entanto é relevante comentar que este estudo limitou-se a estudar apenas os resumos e não procurou avaliar a contribuição incremental de cada tema específico.

Vale destacar também os temas ‘gestão ambiental’ e ‘gerenciamento de risco’, temas com um representativo número de artigos da amostra, devido ao periódico MAR que no ano de 2013 publicou duas edições especiais que continham apenas artigos dos respectivos temas. Podemos destacar aqui a percepção dos editores do MAR em publicar edições exclusivas de ‘gestão ambiental’ e ‘gerenciamento de risco’, talvez pela proliferação de pesquisas da área, ou pela a necessidade de estudos nas mesmas.

Podemos inferir que pesquisas de temas tradicionais em contabilidade gerencial estão sendo ainda discutidas em periódicos da área, como pesquisas sobre avaliação de desempenho, orçamento e controle. Embora fundamental o aprofundamento e a consolidação dos estudos em contabilidade gerencial publicados em periódicos específicos. Por outro lado, verificar quais são os temas emergentes publicados nessas revistas na área também sejam discutíveis para o aprimoramento da pesquisa na área.

Este trabalho não está livre de limitações, dentre elas destacam-se a escolha das revistas analisadas, leitura apenas dos resumos dos artigos e a quantidade de artigos da amostra. Sugere-se, portanto, para futuras pesquisas: a continuidade desta investigação abrangendo mais revistas da área, outras variáveis e análise integral dos artigos. É interessante ainda, destacar que uma investigação de revistas da área de Contabilidade Gerencial que publicassem em outros idiomas ampliariam o universo de contribuição desta pesquisa.

## Referências

ARAÚJO Elisson Alberto Tavares; SILVA, Wendel Alex Castro. Pesquisa Científica em Contabilidade Gerencial nos ENANPADS de 2003 a 2008. **Revista Universo Contábil**. v. 6, n. 3, p. 29-44, jul./set., 2010.

ATKINSON, Anthony A.; BALAKRISHNAN, Ramji; PETER, Booth; COTE, Jane M.; GROOT, Tom. MALMI, Teemu; ROBERTS, Hanno; ULIANA, Enrico; WU, Anne. New directions in management accounting research. **Journal of Management Accounting Research**. v. 9, p.79-108, 1997.

BARRACHINA, Mercedes; RIPOLL, Vicente; GAGO, Susana. Social research evolution in management accounting: reflection using Bunge’s theory. **Critical Perspectives on Accounting**.v.15, p.01-713, 2004.

BEUREN, Ilse Maria; ERFURTH, Alfredo Ernesto. Pesquisa em contabilidade gerencial com base no futuro realizada no Brasil. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 13, n. 1, p. 44-58, 2010.

BRYMAN, Alan. **Social Methods Research**. Reino Unido: Oxford, 2012.

- CHENHALL, Robert H. Developing an Organizational Perspective to Management Accounting. **Journal of Management Accounting Research**. v.24, 2012.
- CRESWELL, J. W. **Projeto de Pesquisa: Métodos Qualitativos, Quantitativos e Mistos**. Tradução: Magda Lopes. Porto Alegre: Artmed, 2010. 296 p.
- FERREIRA, Lourdes D.; MERCHANT Kenneth A. Field Research in Management Accounting and Control: A Review and Evaluation. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**. v.5, n.4,1992.
- FLAGG, James C; HALE Mark W.; GLOVER, Hale Hubert D. Field Research: A Foundation for Developing New Theories in Management Accounting. **Management Research News**.v.15, n. 7, p. 8-14, 1992.
- FREZATTI, Fábio; AGUIAR, Andson Braga de; WANDERLEY, Cláudio de Araujo; MALAGUEÑO, Ricardo. A pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil: desenvolvimento, dificuldades e oportunidades. **Revista Universo Contábil**.v. 11, n. 1, p. 47-68, jan./mar., 2015.
- GUERREIRO, Reinaldo; FREZATTI, Fábio; CASADO, Tânia Casado. Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional. **Revista de Contabilidade Finanças**.v. edição comemorativa p.7-21, 2006.
- HARRIS, Jason; DURDEN, Chris. Management accounting research: an analysis of recent themes and directions for the future. **Journal of Applied Management Accounting Research**. v.10, n.2, p.21-41, 2012.
- HESFORD, James W.; LEE, Sung-Han (Sam); VAN DER STED Wim A.; S. YOUNG Mark. Management Accounting: A Bibliographic Study. **Handbook of Management Accounting Research**. v. 1, p. 1-26, 2007.
- HOPWOOD, Anthony G. Management accounting research in a changing world. **Journal of Management Accounting Research**, v.20, n., p.3-13, 2008.
- LUNKES, Rogério João; FELIU, Vicente M. Ripoli; ROSA, Fabrícia Silva da. Pesquisa científica em contabilidade gerencial: estudo comparativo entre Espanha e Brasil. **Contaduría y Administración**, v. 57, n.2, 2012.
- MERCHANT, Kenneth A. Making management accounting research more useful. **Pacific Accounting Review**.v.4, n.3, p.334-356, 2012.
- MERCHANT, Kenneth A. Looking Back, Looking Forward. **Journal of Management Accounting Research**.v.25, 2013.
- NASCIMENTO, Artur Roberto do; JUNQUEIRA, Emanuel; MARTINS, Gilberto de Andrade. Pesquisa Acadêmica em Contabilidade Gerencial no Brasil: Análises e Reflexões sobre Teorias, Metodologias e Paradigmas. **Revista de Administração Contemporânea - RAC**, Curitiba, v.14, n.6, p. 1113-1133, 2010.
- NASCIMENTO, Artur Roberto. do; RIBEIRO, Daniel Cerqueira; JUNQUEIRA, Emanuel R. Estado da arte da abordagem comportamental da contabilidade gerencial: análise das pesquisas internacionais. **8º Congresso Usp de Controladoria e Contabilidade**. 2008.

- QUINN, Martin. Stability and change in management accounting over time—A century or so of evidence from Guinness. **Management Accounting Research**. v.21, n.1,p.76-92, 2014.
- ROBALO, Rui. Explanations for the gap between management accounting rules and routines: An institutional approach. **Revista de Contabilidade**. v.17, n.1, p.88-97, 2014.
- SALTERIO,Steven E. Barriers to Knowledge Creation in Management Accounting Research. **Journal of Management Accounting Research**. v.27, n.1, p.151-170, 2015.
- SELTO, Frank H.; WIDENER, Sally K. New directions in management accounting research: insights from practice. **Advances in Management Accounting**. v.12. p.1-36, 2004.
- SHIELDS, Michael D. Research in management accounting by North Americans in the 1990s. **Journal of Management Accounting Research**. v. 9, p. 3-60, 1997.
- SHIELDS, Michael D. Established Management Accounting Knowledge. **Journal of Management Accounting Research**. v. 27, n.1, 123-132, 2015.
- SPRINKLE, Geoffrey B. Perspectives on experimental research in managerial accounting. **Accounting, Organizations and Society**. v. 28, p. 287–318, 2003.
- TUCKER, Basil P.; LOWE, Alan D.. Practitioners are from Mars; academics are from Venus? An investigation of the research-practice gap in management accounting. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**.v.27, n..3, p.394-425, 2014.
- TUCKER, Basil; PARKER, Lee. In our ivory towers? The research-practice gap in management accounting. **Accounting and Business Research**. v.44, n.2, p.104-143, 2014.
- VAN DER STEDE, Wim A. Management Accounting: Where From, Where Now, Where To?. **Journal of Management Accounting Research**. v.27, n.1, p.171-176, 2015.
- WANDERLEY, Claudio; CULLEN, John. Management Accounting Change: A Review. **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**. v.10, n.4, p.294-307, 2013.
- ZAWAWI, Nur Haiza Muhammad; HOQUE, Zahirul Hoque. Research in management accounting innovations: An overview of its recent development **Qualitative Research in Accounting & Management**. v. 7, n.4, 2010.