

Gestão Estratégica de Custos no Brasil: Estudo Bibliométrico nos anos de 2004 a 2010

Tiago Nascimento Borges Slavov (UNISO) - tiago.borges@usp.br

Resumo:

Este trabalho analisa sete anos de pesquisa em Gestão Estratégica de Custos nos principais meios de divulgação da produção científica da área de Controladoria e Contabilidade no Brasil. Para tanto, foi realizada uma pesquisa descritiva por meio de levantamento, utilizando-se abordagem quantitativa e qualitativa. Foram selecionadas Teses e Dissertações dos principais programas de Pós-Graduação em Contabilidade, além de trabalhos publicados em Periódicos e Congressos de Controladoria e Contabilidade, no período de 2004 a 2010. Os dados foram analisados utilizando-se técnica bibliométrica, e os resultados da pesquisa evidenciam a quantidade de trabalhos publicados que se relacionam com o tema Gestão Estratégica de Custos e os principais assuntos abordados. Também buscou-se verificar indícios no declínio na produção científica sobre a Gestão Estratégica de Custos, como alerta Shank (2006). A análise quantitativa não comprova o declínio da pesquisa sobre o tema no Brasil, mas motiva algumas preocupações discutidas neste artigo, sendo a principal a fragilidade do arcabouço teórico da GEC e a forma como este tema é abordado nos trabalhos na área de Controladoria e Contabilidade.

Palavras-chave: Custos. Gestão Estratégica de Custos. Produção Científica

Área temática: Metodologias de ensino e pesquisa em custos

Gestão Estratégica de Custos no Brasil: Estudo Bibliométrico nos anos de 2004 a 2010

Resumo

Este trabalho analisa sete anos de pesquisa em Gestão Estratégica de Custos nos principais meios de divulgação da produção científica da área de Controladoria e Contabilidade no Brasil. Para tanto, foi realizada uma pesquisa descritiva por meio de levantamento, utilizando-se abordagem quantitativa e qualitativa. Foram selecionadas Teses e Dissertações dos principais programas de Pós-Graduação em Contabilidade, além de trabalhos publicados em Periódicos e Congressos de Controladoria e Contabilidade, no período de 2004 a 2010. Os dados foram analisados utilizando-se técnica bibliométrica, e os resultados da pesquisa evidenciam a quantidade de trabalhos publicados que se relacionam com o tema Gestão Estratégica de Custos e os principais assuntos abordados. Também buscou-se verificar indícios no declínio na produção científica sobre a Gestão Estratégica de Custos, como alerta Shank (2006). A análise quantitativa não comprova o declínio da pesquisa sobre o tema no Brasil, mas motiva algumas preocupações discutidas neste artigo, sendo a principal a fragilidade do arcabouço teórico da GEC e a forma como este tema é abordado nos trabalhos na área de Controladoria e Contabilidade.

Palavras-Chave: Custos. Gestão Estratégica de Custos. Produção Científica.

Área-Temática: Metodologias de ensino e pesquisa em custos.

Introdução

A Gestão Estratégica de Custos é um tema relevante na pesquisa em Controladoria e Contabilidade Gerencial no Brasil. Nas inúmeras formas de divulgação do conhecimento científico na área, como teses, dissertações, artigos em periódicos e congressos, é possível identificar estudos que citam esta problemática. No entanto, estudos bibliométricos que sintetizem a produção de conhecimento na área são raros. Assim, esta pesquisa espera contribuir para a análise da produção científica em Gestão Estratégica de Custos no Brasil.

Diante desta abordagem, surge a seguinte questão-problema: qual o volume de pesquisas sobre Gestão Estratégica de Custos publicados no Brasil nos últimos anos, e quais são os assuntos tratados nestes trabalhos? Assim, o objetivo desta pesquisa é analisar a inserção da Gestão Estratégica de Custos nas três principais formas de divulgação do conhecimento científico contábil no Brasil: teses e dissertações, periódicos e congressos.

A presente pesquisa justifica-se pela necessidade de ampliar o conhecimento que cerca o tema proposto. Alguns estudos bibliométricos sobre a área de Controladoria e Contabilidade Gerencial, em que o tema Gestão Estratégica de Custos se insere, já foram realizados (BATISTELA et al., 2008; BEUREN; BASTOS, 2010; COSTA, 2010; CRUZ et al., 2010; LAUDELINO et al., 2010; LUCIANI et al., 2007; PELEIAS et al., 2010), porém, não se verificou uma pesquisa que apresentasse um foco na Gestão Estratégico de Custos ou apresentasse dados relevantes sobre esta temática.

O trabalho foi organizado em cinco seções. Na introdução apresenta a formulação do problema, o objetivo e a justificativa para a escolha do tema. Na sequência, aborda a revisão da literatura, com ênfase na gestão estratégica de custos. Em seguida evidencia o método, os

procedimentos da pesquisa e a análise dos dados de cada fonte apreciado. Por fim, apresenta as considerações finais da pesquisa realizada.

1 - A Gestão Estratégica de Custos

O trabalho de Simmonds (1981) é reconhecido como pioneiro na associação da contabilidade a uma visão estratégica. Depois de Simmonds, na década de 80 o tema Gestão Estratégica de Custos começou a ser explorado por diversos autores como Bromwich (1990), Shank e Govindarajan (1993) e Cooper e Slagmulder (1998). No Brasil, Nakagawa (1991), Souza *et al.* (1995) e Rocha (1999) também apresentam importantes contribuições para o desenvolvimento do entendimento do papel da Gestão Estratégica de Custos nas Organizações.

Quando escreveu o texto "Gestão Estratégica de Custos: new wine ...?", Shank (1989) acreditava que estava traçando o futuro da gestão contábil, no qual pesquisadores, professores e profissionais seriam apresentados a uma nova disciplina. Seu livro "*The Evolution From Managerial to Strategic Accounting*" se tornou um Best-Seller em vários países do mundo, inclusive no Brasil. Mas recentemente, refletindo sobre a evolução do tema Gestão Estratégica de Custos nos 25 anos desde o trabalho de Simmonds, Shank (2006) apresentou uma séria ponderação sobre o status da Gestão Estratégica de Custos: que neste período, a adoção da Gestão Estratégica de Custos não atingiu uma consolidação no campo acadêmico, com caracterização do declínio da produção literária sobre o tema.

E embora acredite na importância da GEC para a Contabilidade Gerencial, Shank (2006) afirma que "os argumentos para a GEC já tiveram a sua chance" como se confirmando um declínio da GEC no contexto acadêmico e empresarial. Shank (2006) não mostra evidências científicas para estas conclusões, tanto que sustenta com a apresentação de um estudo de caso a importância e impacto da GEC no processo empresarial. Mas suas considerações são bastante objetivas, e provocam uma grande inquietação para estudiosos da Gestão Estratégica de Custos.

Sobre o texto acima, Langfield-Smith (2008) ponderou que esta é uma visão bastante negativa do progresso e no futuro da GEC e questionou: seria a visão de Shank um retrato real da situação? A experiência de Shank reflete o cenário da GEC em todo o mundo ou apenas nos EUA? Assim, o autor destacou a necessidade de se apresentar outras perspectivas sobre o cenário da GEC.

Neste cenário, o presente estudo visa identificar e apresentar um panorama da pesquisa em Gestão Estratégica de Custos no Brasil.

2 – Pesquisa sobre Custos e Gestão Estratégica nas Teses e Dissertações em Contabilidade

Nesta etapa do estudo, o levantamento focalizou todos os Programas de Pós Graduação em Nível de Mestrado e Doutorado em Ciências Contábeis localizados no Brasil recomendados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - CAPES, que é uma Fundação do Ministério da Educação, responsável pela regulação dos cursos de Pós Graduação no Brasil. Os dados da pesquisa compreenderam dissertações e teses defendidas no período de 2004 a 2010 nestes programas. Como procedimento metodológico, o site de cada Programa foi acessado com o propósito de localizar a relação e período com os trabalhos defendidos em cada época. Quando a informação não era disponível ou quando não foi possível localizar a informação sobre as dissertações e teses defendidas no programa, foi acessada a base de dados da CAPES conhecida por Caderno de Indicadores (2011), que lista os dados estatísticos de produção científica dos programas de Pós-Graduação no Brasil.

Assim, foi possível montar o quadro 1, que apresenta o ano e a quantidade de trabalhos defendidos em cada Programa de Ciências Contábeis no Brasil analisados para este estudo. É importante destacar que o Quadro 1 não apresenta os números oficiais de cada instituição, mas a observação do pesquisador em relação à base consultada (Sites dos Programas e Caderno de Indicadores – CAPES). A Associação Nacional dos Programas de Pós Graduação em Ciências Contábeis - ANPCONT (2011), por exemplo, divulga periodicamente uma estatística de Mestres e Doutores Titulados, com informações de ano, programa e quantidade de Mestres e Doutores Titulados por ano. Embora alguns dados sejam coincidentes, é possível notar que os quadros não são equivalentes. Tem-se como motivos prováveis o conceito data de defesa e data de titulação (depósito), além de possíveis problemas de atualização de dados. Enfim, considerando que o propósito deste é analisar dentro do universo de Teses e Dissertações a ocorrência de trabalhos relacionados com a Gestão Estratégica de Custos, esta inexatidão não compromete a qualidade do estudo.

O quadro a seguir procura demonstrar os trabalhos e programas pesquisados. Destaca-se a sigla da Instituição de Ensino, o total (T) de trabalhos defendidos no ano conforme informações disponíveis e o total de trabalhos selecionados abordando o tema Custos e Estratégia (CE). Na última coluna da direita, a proporção de trabalhos sobre o tema Custos e Estratégia em relação ao total de trabalhos defendidos no Programa.

ANO	2004		2005		2006		2007		2008		2009		2010		Total		% T
	T	CE	T	CE													
USP – D	7	0	17	1	6	0	7	0	13	0	18	0	8	1	76	2	2,6%
USP – M	47	4	24	0	20	4	5	0	16	4	15	0	9	4	136	16	11,8%
FURB	-	-	52	3	24	2	12	0	16	3	8	0	n/d	n/d	112	8	7,1%
UniFECAP	23	0	39	1	27	2	25	4	24	1	14	0	n/d	n/d	129	8	6,2%
FUCAPE	23	3	4	0	46	3	36	0	40	0	36	3	37	0	222	9	4,1%
UNISINOS	-	-	4	0	14	3	15	4	26	4	15	3	8	1	82	15	18,3%
UFRJ	15	2	8	0	16	2	9	1	13	0	12	0	1	0	74	5	6,8%
UFMG	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	9	1	5	1	14	2	14,3%
UNB	-	-	-	-	27	2	30	2	25	1	18	2	2	1	102	8	7,8%
USP/RP	-	-	-	-	4	0	11	0	8	0	7	0	14	0	44	0	0,0%
UFSC	-	-	-	-	4	1	5	1	10	1	15	1	12	2	46	6	13,0%
PUC/SP	26	3	17	2	31	4	17	2	28	4	23	2	n/d	n/d	142	17	12,0%
UERJ	18	1	13	0	17	2	18	1	15	1	12	1	17	3	110	9	8,2%
UFPE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	7	0	n/d	n/d	7	0	0,0%
UFBA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	9	0	n/d	n/d	9	0	0,0%
UFPR	-	-	-	-	-	-	5	0	21	2	4	1	16	1	46	4	8,7%
TOTAL	159	13	178	7	236	25	195	15	255	21	222	14	129	14	1351	109	8,1%

Fonte: Site dos Programas de Pós-Graduação em Contabilidade e Caderno de Indicadores – CAPES

Quadro 1 - Teses e Dissertações Defendidas nos Programas em Ciências Contábeis no Brasil sobre Gestão de Custos e Gestão Estratégica.

Para identificação das Teses e Dissertações sobre Custos e Gestão Estratégica foram selecionadas as pesquisas com inserção das palavras Custos, Gestão Estratégica e Planejamento Estratégico no título, resumo e palavras-chave do trabalho. Cabe observar que dos trabalhos localizados, não foram considerados estudos sobre o tema *Balanced Scorecard*, por inicialmente não se tratar de um artefato relacionado diretamente com a GEC. É importante destacar que esta delimitação também foi considerada na tabulação de dados de outras fontes de produção científica (periódicos e congressos).

Nota-se no quadro 1 que a Unisinos é a instituição, pela amostra analisada, que apresenta uma maior representatividade de trabalhos de Custos e Gestão Estratégica em relação ao total de pesquisas defendidas no programa. Depois da Unisinos, as seguintes instituições, por ordem, apresentam a maior proporção de trabalhos: a UFMG, a UFSC, a PUC e a USP.

Em relação ao aumento ou diminuição na quantidade de pesquisas sobre Gestão de Custos e Gestão Estratégica, não é possível afirmar um declínio da produção sobre o tema. Nota-se que com exceção do ano de 2005, anualmente mais de dez trabalhos são defendidos no Brasil tratando da problemática. Observando-se o aumento no número de Programas em Pós-Graduação em Ciências Contábeis nos últimos anos, e o conseqüente aumento no número de Teses e Dissertações, percebe-se que uma variação anual para mais e para menos na proporção de trabalhos sobre custos e estratégia.

Sobre as temáticas identificadas nos trabalhos selecionados através das palavras chave Custos, Gestão Estratégica e Planejamento Estratégico, observou-se nesta etapa do estudo a identificação de Teses e Dissertações com temas não relacionados com a Gestão Estratégica de Custos, objeto deste estudo, a fim de apresentar uma amostra de trabalhos que, pelas proposições conceituais iniciais, não se enquadram como GEC. Nas demais seções deste trabalho, o delineamento do presente estudo bibliométrico concentrou-se em Gestão de Custos e Gestão Estratégica para demonstrar mais precisamente a participação de estudos sobre o tema na pesquisa brasileira.

Assim, no quadro 2, apontam-se os temas vinculados à Custos e Estratégia nas Teses e Dissertações defendidas no período de 2004 a 2010.

Trabalhos não-relacionados com a GEC	n	Trabalhos relacionados com a GEC	n
Sistemas de custos	11	ABC	8
Gestao de Custos	9	Custo Alvo	8
Mensuração de Custos	8	GEC	5
Análise dos Custos	6	Planejamento Estratégico	5
Uso informação custos	3	Estratégia Genérica	4
Contabilidade de Custos	2	Controle Estratégico de Custos	3
Custo Padrão	2	Gestão Estratégica	3
Mensuração de Desempenho	2	Posicionamento Estratégico	3
Modelo de Custeio	2	Custos da Qualidade	3
Custeio Direto	1	Contabilidade Gerencial Estratégica	2
Custo para Servir	1	Custos de Concorrentes	2
Custos Ambientais	1	Custos Interorganizacionais	2
Custos de Transação	1	Custos Logísticos	2
Custos Ocultos	1	Alianças Estratégicas	1
Estrutura de Custos	1	Liderança em Custos	1
Mapeamento de processos	1	Mapas Estratégicos	1
Sistemas de controle	1	Pensamento Estratégico	1
		Prioridades Estratégicas	1
		RBV	1
Total	54	Total	55
		Total Geral	109

Fonte: dados da pesquisa

Quadro 2 - Temas vinculados à Custos e Estratégia nas Teses e Dissertações defendidas no período de 2004 a 2010

No período pesquisado, é possível identificar um equilíbrio de pesquisas relacionadas com a Gestão Estratégica de Custos e estudos que não tem relação com a GEC. Dos estudos não relacionados com a GEC nota-se a concentração de trabalhos que estudam Sistemas de Custos, Mensuração de Custos e Análise de Custos. O tema Gestão de Custos foi categorizado como não relacionado com a GEC, pois o conteúdo analisado destes trabalhos indicou que os estudos abordavam questões de natureza operacional de custos, como definição de sistemas de rateio ou análise de informações enfatizando demonstrações contábeis.

Na categoria de trabalhos relacionados com a GEC, nota-se a concentração de estudos sobre ABC e Custo Alvo (artefatos da GEC), além de trabalhos que abordaram o conceito GEC de forma abrangente (por exemplo: “Informações sobre gestão estratégica de custos

divulgada por companhias abertas brasileiras”). Nos trabalhos relacionados sobre Estratégia (Planejamento Estratégico, Posicionamento Estratégico e Gestão Estratégica, por exemplo), embora não exista a ênfase na Gestão Estratégica de Custos, é possível notar a relação com a Gestão de Custos, visto que por serem trabalhos defendidos em programas de Pós-Graduação em Contabilidade, a abordagem de Custos é verificada na maioria dos trabalhos identificados neste estudo.

A contagem das Teses e Dissertações sobre Custos e Estratégia no período estudado, assim como a apresentação do panorama dos temas contidos nestes trabalhos, são um importante indicador bibliométrico que, comparados com a base de Publicações em Periódicos e Anais de Congressos, servem como instrumentos de análise para estudos sobre a Gestão Estratégica de Custos no Brasil.

3 - Revistas Brasileiras e Contabilidade

Esta etapa do estudo desenvolveu-se a partir do levantamento e análise dos artigos publicados nos periódicos de contabilidade ou áreas afins, classificados no sistema Qualis da CAPES, no período de 2004 a 2010, utilizando como base todas as edições disponíveis na base de dados eletrônica do periódico identificado. O sistema Qualis foi concebido pela CAPES para atender a necessidades específicas do sistema de avaliação e baseia-se nas informações fornecidas pelos Programas de Pós-Graduação no sistema de Coleta de Dados. A classificação é feita ou coordenada pelo representante de cada área e passa por processo trienal de atualização.

Para seleção dos artigos que abordam a Gestão Estratégica de Custos utilizou-se com critério de busca e localização as palavras “Gestão Estratégica de Custos”, “Estratégia”, “Competitividade” e “Cadeia de Valor” no título, no resumo e nas palavras-chave dos trabalhos. Essa pesquisa foi feita através dos sistemas de busca disponíveis no site de cada Periódico.

No quadro 3 destaca-se o nome do Periódico, o período identificado (formato ano “aa”), as edições localizadas, o total de trabalhos analisado, o total de trabalhos selecionados com abordagem da Gestão Estratégica de Custos, a proporção de trabalhos sobre o tema GEC em relação ao total de trabalhos e a identificação dos temas dos trabalhos selecionados, com objetivo de demonstrar em que área ou temática o periódico concentra suas publicações sobre Gestão Estratégica de Custos.

No Quadro 3 demonstram-se os 17 periódicos envolvidos no estudo. No período analisado, foram identificados 1646 artigos publicados, sendo que desta população 113 artigos tratam de assuntos relacionados à GEC, o que representa 6,9% do total. Analisando o número total de artigos publicados de cada periódico versus o total de artigos publicados sobre GEC, a maior porcentagem é de 24,6% da revista ABCustos, seguida de 16% da Revista Base (UNISINOS) e 11% da Revista Contabilidade Vista e Revista.

A justificativa para a Revista ABCustos, como período patrocinado pela Associação Brasileira de Custos, apresentar uma concentração elevada de trabalhos sobre Gestão Estratégica de Custos pode ser o escopo do periódico, que tem na sua política editorial a publicação de “artigos originais e inéditos na área de custos sob uma abordagem multidisciplinar e no contexto da gestão das organizações”. No caso dos demais periódicos pesquisados esta ênfase em trabalhos na área de custos não é identificada.

Nota-se, no entanto, que a Revista Base, da Unisinos, embora declare a publicação de artigos de Administração e de Contabilidade, ou seja, um escopo mais amplo que a Revista ABCustos, também apresenta uma concentração elevada de trabalhos sobre a temática GEC. Um provável motivo, neste caso, é a elevada concentração de Teses e Dissertações sobre a

temática Custos e Estratégia na instituição promotora do Periódico, que pode levar os autores interessados nesta área de estudo a submeter seus estudos à esta publicação.

Titulo	Período	Edições	T	GEC	% T	Temas – id
Revista Universo Contábil	05 a 10	v.1 n.1 a v.6 n.4	164	10	6,1%	1,7,14,15,16,17,18
Revista de Educ.e Pesquisa em Contabilidade	07 a 10	v.1 n.1 a v.4 n.3	60	2	3,3%	3
Revista de Contabilidade e Organizações	07 a 10	v.1 n.1 a vol.4 n.8	73	1	1,4%	4
Contabilidade Vista & Revista	04 a 10	v.15 n.1 a v.21 n.4	156	18	11,5%	1,7,9,10,14,19
Revista Contabilidade & Finanças	04 a 10	n.34 a n.54	195	9	4,6%	2,3,4,7,10
Revista Eletrônica de Contabilidade	04 a 08	Edição 1 a 9	109	5	4,6%	5,6
Revista Enfoque	05 a 10	v.24 n.2 a v.29, n.3	89	5	5,6%	4,5,6,7
ABCustos (São Leopoldo)	06 a 10	v I n.1 a v. V n.1	61	15	24,6%	2,4,6,7,8,9,10,11
Advances in Scientific and Applied Accounting	08 a 09	v.1 n.1 a v.2 n.	3	0	0,0%	
Revista de Contabilidade e Controladoria	09 a 10	v.1 n.1 a v.2 n.3	30	0	0,0%	
Contabilidade, Gestão e Governança (UnB Contábil)	04 a 10	v.7 n.1 a v.13 n.3	98	2	2,0%	7
Revista Contemporânea de Contabilidade	04 a 09	v.1 n.1 a v.6 n.12	84	5	6,0%	4,6,7,12,13
BBR. Brazilian Business Review	04 a 10	v.1 n.1 a v.7 n.3	100	8	8,0%	1,7,11,14,19
Base (UNISINOS)	04 a 10	v.1 n.2	131	21	16,0%	1,4,7,9,10,11,14,20
Revista de Informação Contábil	07 a 10	v.1 n.1 a v.4 n.3	80	3	3,8%	1,2,3
Revista Brasileira de Gestão de Negócios	04 a 10	v.6 n.14 a v.12 n.37	145	7	4,8%	1,4,7,8,14,21
Revista de Contabilidade (UERJ)	04 a 09	v.9 n.1 a v.14 n.2	68	2	2,9%	10,14
		Total	1646	113	6,9%	

Fonte: Qualis e Sites dos Periódicos Consultados

Quadro 3 – Publicações em Contabilidade com abordagem da Gestão Estratégica de Custos

Além de analisar os periódicos que mais publicam sobre GEC, é importante destacar também neste estudo os periódicos que menos publicam, como a Revista de Contabilidade e Organizações, Contabilidade - Gestão e Governança (UnB Contábil) e a Revista de Contabilidade da UERJ. Embora estas três revistas, por exemplo, incluam em seu escopo de publicação a Gestão Estratégica de Custos, são publicados relativamente poucos trabalhos sobre o tema nestes periódicos.

Quanto à temática dos trabalhos selecionados nos periódicos de Contabilidade, com a atribuição mais específica de termos de busca: “Gestão Estratégica de Custos”, “Estratégia”, “Competitividade” e “Cadeia de Valor”, o resultado dos trabalhos não incluiu estudos sobre “Contabilidade de Custos” e “Mensuração de Custos”, por exemplo, que não são temas relacionados com a Gestão Estratégica de Custos.

No quadro 4, a identificação do assunto (que se relaciona com o quadro 3), a descrição do assunto, o numero de artigos e a frequência relativa do numero de trabalhos em relação ao total dos trabalhos selecionados, ilustra o alcance dos estudos sobre Gestão Estratégica de Custos no Brasil.

Inicialmente nota-se que o número de artigos selecionados (113) é próximo do numero de Teses e Dissertações selecionadas (109). No entanto, ao apresentar o quadro acima, é possível notar que a delimitação da pesquisa de termos tornou esta amostra mais próxima das 55 Teses e Dissertações identificadas com temas correlatos à GEC. Ou seja, se o universo analisado de Teses e Dissertações (1351) também é próximo do universo analisado de Artigos publicados em Periódicos (1646), é possível concluir que nos Periódicos em Contabilidade no

Brasil é possível identificar, proporcionalmente, mais trabalhos sobre GEC que nas Teses e Dissertações defendidas em igual período no Brasil.

id	Assunto	n	FR	id	Assunto	n	FR
1	Estratégia (Genérico)	21	18,6%	12	Cadeia de Valor	1	0,9%
2	Qualidade	5	4,4%	13	Custo Total de Propriedade	1	0,9%
3	Contabilidade Estratégica	3	2,7%	14	Competitividade	11	9,7%
4	Custo Alvo	9	8,0%	15	Custos para Servir	1	0,9%
5	Planejamento Estratégico	4	3,5%	16	TOC	1	0,9%
6	Estratégia e BSC	10	8,8%	17	Eficiência Produtiva	1	0,9%
7	ABC	19	16,8%	18	Posicionamento Estratégico	1	0,9%
8	Benchmark	3	2,7%	19	Estimação de Custos	4	3,5%
9	Concorrência	3	2,7%	20	Inter-organizacionais	2	1,8%
10	Estudo de Caso em GEC	8	7,1%	21	Determinantes	1	0,9%
11	Logística	4	3,5%		Total	113	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 4 - Distribuição dos assuntos abordados nos artigos sobre GEC

Dentre os motivos que poderiam justificar este achado podemos citar o tempo que leva para um artigo ser aprovado e publicado em um periódico. Como muitas vezes o artigo é produzido a partir de pesquisas realizadas na Pós-graduação, até converter-se em trabalho qualificável para um Periódico o processo pode levar alguns anos. Assim, se um possível declínio na pesquisa em GEC existir, é possível que nos anos anteriores à amostra deste estudo muitas Teses e Dissertações foram defendidas abordando o tema, e devido ao atraso para a publicação estes dados apareceram na amostra do período selecionado.

Outro motivo, que não leva em consideração o declínio da pesquisa em GEC, mas sim a valorização desta, é que a relevância de estudos sobre GEC seja maior nos Periódicos em Contabilidade que nos Programas de Pós Graduação em Ciências Contábeis. Muitas vezes por conta dos prazos e dificuldades para a defesa, principalmente no caso da Dissertação de Mestrado, que representa um número mais significativo de trabalhos nesta categoria, as pesquisas ficam mais limitadas a aspectos operacionais da Gestão de Custos, que por sua vez podem ser menos atraentes que aspectos estratégicos. Depois de concluída a etapa da Pós Graduação, o pesquisador adquire mais experiência e conhecimento e, conseqüentemente, mais condições para desenvolver estudos mais avançados, com enfoque na Gestão Estratégica de Custos.

Sobre os temas pesquisados, destaca-se uma participação significativa do tema ABC com 16,8% do total de trabalhos selecionados. Mesmo que a categoria Estratégia represente 18,6% do total de trabalhos identificados como relacionados à GEC, na categoria Estratégia foram identificados trabalhos abordando diversos aspectos da Estratégia, não caracterizando uma concentração no tema.

Neste caso, comparando-se, por exemplo, com as Teses e Dissertações, nota-se uma concentração maior nos Periódicos de artigos sobre ABC. Pesquisas sobre competitividade também são observados nos Periódicos com participação superior ao observado nas Teses e Dissertações. O quadro sugere que alguns artefatos da Gestão Estratégica de Custos como Custo Total para Consumidores e Custeio do Ciclo de Vida, por exemplo, não foram identificadas publicações em periódicos nacionais durante o período estudado, justificando uma reflexão dos editores e pesquisadores.

4 - Congressos de Contabilidade

4.1. Congresso USP de Contabilidade

Desde o ano de 2001, o programa de Pós Graduação em Contabilidade da Faculdade de Economia e Administração – FEA da Universidade de São Paulo – USP organiza, em parceria com a Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras – FIEPACFI, o Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Desde sua criação, os trabalhos são apresentados dentro de áreas temáticas, que atualmente são representadas por cinco principais: Controladoria e Contabilidade Gerencial, Contabilidade para Usuários Externos, Mercados Financeiros, de Crédito e de Capitais, Educação e Pesquisa em Contabilidade e Atuária.

A área temática Controladoria e Contabilidade Gerencial, pela definição do Congresso, “compreende o campo de pesquisa e a prática de temas relacionados ao processo decisório nas organizações em todas as etapas do processo de gestão – planejamento, execução e controle – incluindo a avaliação de desempenhos”.

No período de 2004 a 2010 foram aprovados 200 artigos nesta área de pesquisa, sendo que do total, 24 foram apontados como trabalhos envolvendo a Gestão Estratégica de Custos, conforme os critérios selecionados neste estudo (artigos com títulos e resumos contendo conteúdos relacionados à “Gestão Estratégica de Custos”, “Estratégia”, “Competição / Competitividade” e “Cadeia de Valor”).

Na Tabela 1 é possível verificar, por ano, o total de trabalhos da área – TA, a ocorrência de trabalhos com o tema Gestão Estratégica de Custos e o percentual de trabalhos sobre GEC em relação à participação total de trabalhos na Área de Contabilidade Gerencial e Controladoria.

Tabela 1 - Trabalhos sobre GEC na Área Contabilidade Gerencial e Controladoria do Congresso USP de Contabilidade e Controladoria

ANO	TA	GEC	% T
2004	25	5	20%
2005	23	4	17%
2006	39	3	8%
2007	40	4	10%
2008	20	3	15%
2009	24	1	4%
2010	29	4	14%
Total	200	24	12%

Fonte: dados da pesquisa

A análise dos resultados mostra que a participação de trabalhos abordando a temática GEC em relação ao total de trabalhos da Área de Contabilidade Gerencial e Controladoria apresentou uma diminuição se comparado aos primeiros dois anos do período analisado, apresentando, no entanto, variações positivas e passivas de sua representatividade de um ano para outro. Não é possível afirmar, portanto, que o tema da GEC tem apresentado um aumento na sua participação em relação a outros temas ligados à Contabilidade Gerencial e Controladoria, mas também não é possível afirmar que o tema GEC tenha perdido a importância neste evento.

Quanto aos assuntos estudados nestes trabalhos, a tabela 2 demonstra um panorama dos estudos sobre a GEC no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.

Nota-se que mesmo utilizando os mesmos argumentos de busca (com exceção da exclusão dos trabalhos sobre BSC), os dados apresentados acima mostram uma concentração maior de trabalhos abordando artefatos da GEC em detrimento a análise dos Periódicos, no qual se pode verificar uma participação significativa de trabalhos abordando questões relativas à Estratégia de forma mais genérica (Escolhas, Posicionamento, Planejamento, etc).

Tabela 2 - Temas dos trabalhos sobre GEC na Área Contabilidade Gerencial e Controladoria

Tema	n	% T
ABC	4	17%
Estudos de Casos em GEC	4	17%
Custos Inter-organizacionais	3	13%
Custos da Qualidade	3	13%
Custo Alvo	2	8%
Alinhamento Estratégico	1	4%
Cadeia de Valor	1	4%
Custos de Concorrentes	1	4%
Comportamento Assimétrico dos Custos	1	4%
Custos para Servir	1	4%
Logística	1	4%
Custo Total de Propriedade	1	4%
Uso de Informações de Custos para Gestão Estratégica	1	4%
Total	24	

Fonte: Dados da pesquisa

Uma possível justificativa para esta concentração maior em assuntos mais específicos da GEC pode ser o escopo de muitos periódicos relacionados anteriormente, que além de incluir publicações sobre Contabilidade, também admitem estudos sobre Administração, aonde o tema Gestão Estratégica é tratado com abordagens diversificadas.

Logo, os trabalhos apresentados no Congresso USP destacam com mais delineamento os artefatos estudados da GEC, comparando com o observado nas dissertações, que apresentavam abordagens mais genéricas. É importante destacar também que, como processo comum de trabalhos publicados em Congressos, muitos artigos apresentados no Congresso USP sobre GEC também foram submetidos e aprovados em periódicos de Contabilidade.

4.2 Congresso Brasileiro de Custos

A Associação Brasileira de Custos, promotora do Congresso Brasileiro de Custos, tem como objetivo disponibilizado no site da entidade (2011): “o desenvolvimento de conhecimentos e a aplicação de sistemas de gestão estratégica de custos, que contribuam para a melhoria da qualidade de produtos, flexibilidade de processos, redução de lead time e de custos, das organizações que desejam se tornar competitivas em nível global”. Fragmentando este objetivo, é possível identificar 4 palavras-chave: qualidade de produtos, processos (relacionados diretamente à produção), lead time e competitividade. Mas como será observado mais adiante, estes temas não são priorizados nos trabalhos acadêmicos divulgados pela entidade.

Além de editar e publicar desde 2006 a Revista da ABCustos (como já discutido em seção anterior deste estudo), a ABCustos promove desde 1994 o Congresso Brasileiro de Custos - CBC, que no período de 1994 a 1998, se chamava Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos - CBGEC, influenciado possivelmente pelos objetivos da instituição promotora.

No entanto, é importante observar que desde sua primeira edição, o Congresso não considerava apenas trabalhos sobre Gestão Estratégica de Custos, como se pode constatar nas informações disponíveis no site da ABCustos, sobre o primeiro evento, ocorrido em 1994: “Os temas abordados dividiram-se em oito conferências e dezenove trabalhos de pesquisa científica, enfocando sempre a gestão de custos, nos seus diversos ângulos, desde sistemas tradicionais até custeio baseado em atividades e custos da qualidade.” Ou seja, desde a origem do trabalho, o tema Gestão Estratégica de Custos sempre foi abordado, mas não foi um tema exclusivo do evento.

A fim de demonstrar a trajetória do evento, no quadro 5 são apresentadas informações sobre o tipo de evento (Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos e Congresso Brasileiro de Custos), o número da Edição, o ano e a cidade que sediou o mesmo.

Evento	Edição	Ano	Cidade	Evento	Edição	Ano	Cidade
CBGEC	I	1994	São Leopoldo - RS	CBC	X	2003	Guarapari - ES
CBGEC	II	1995	Campinas – SP	CBC	XI	2004	Porto Seguro - BA
CBGEC	III	1996	Curitiba – PR	CBC	XII	2005	Florianópolis - SC
CBGEC	IV	1997	Belo Horizonte - MG	CBC	XIII	2006	Belo Horizonte - MG
CBGEC	V	1998	Fortaleza – CE	CBC	XIV	2007	João Pessoa - PB
CBC	VI	1999	São Paulo – SP	CBC	XV	2008	Curitiba – PR
CBC	VII	2000	Recife – PE	CBC	XVI	2009	Fortaleza – CE
CBC	VIII	2001	São Leopoldo - RS	CBC	XVII	2010	Belo Horizonte – MG
CBC	IX	2002	São Paulo - SP	CBC	XVIII	2011	Rio de Janeiro – RJ

Fonte: Site da Associação Brasileira de Custos: www.abcustos.org.br

Quadro 5 – Histórico do Congresso Brasileiro de Custos

Nota-se no quadro acima uma frequência maior de eventos na cidade Belo Horizonte, seguido por Fortaleza, São Paulo, Curitiba e São Leopoldo (cidade onde se localiza a sede da ABCustos). Mas o evento, que é Nacional, também tem alcançado outros grandes centros e cidades no Brasil.

Sobre a análise dos trabalhos publicados no evento no período de 2004 a 2010, pela característica distinta dos demais eventos e bases analisadas neste estudo, o Congresso de Custos apresentava até 2010 uma área temática específica para Gestão Estratégica de Custos, desde o início do período analisado. Assim, ao contrário das busca de artigos pelas palavras-chave como documentado nas seções anteriores, a análise bibliométrica nesta seção foi realizada através da seleção dos artigos classificados na área temática Gestão Estratégica de Custos do evento.

No quadro 6, são apresentadas as áreas temáticas do Congresso Brasileiro de Custos realizado no período de 2004 a 2010. Aqui cabe observar que desde sua origem, o evento sofreu variações na grade de áreas temáticas, mas no período analisado por este estudo, a grade permaneceu inalterada, favorecendo a análise dos dados.

Áreas Temáticas do Congresso Brasileiro de Custos até 2010	
Aplicação de Modelos Quantitativos na Gestão de Custos	Gestão de Custos nas Empresas Agropecuárias e Agronegócios
Controladoria	Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços
Custos da Qualidade	Gestão de Custos nas Empresas do Terceiro Setor
Desenvolvimentos teóricos em custos	Gestão de Custos no Setor Governamental
Ensino e Pesquisa na Gestão de Custo	Gestão de Custos para Micros, Pequenas e Médias Empresas
Gestão do Conhecimento e Capital Intelectual	Gestão de Custos Ambientais e Responsabilidade Social
Gestão Estratégica de Custos	Gestão de Custos e Tecnologia da Informação
Gestão de Custos Logísticos e nas Cadeias Produtivas	Novas Tendências Aplicadas à Gestão de Custos

Fonte: Associação Brasileira de Custos

Quadro 6 – Áreas Temáticas do Congresso Brasileiro de Custos até 2010

Como pode ser observado no quadro acima, dentre as 16 áreas temáticas do Congresso, encontrava-se a área específica para a Gestão Estratégica de Custos. Mas uma análise das outras áreas temáticas leva a seguinte dúvida: esta distinção é válida? Pela definição teórica sobre o que é GEC, como exposto na introdução deste estudo, todas as demais áreas do Congresso podem estar relacionadas a ela, sendo que a classificação de um trabalho como um estudo de Gestão Estratégica de Custos se definiria por premissas estratégicas associadas aos objetivos do estudo ou artefatos selecionados no trabalho.

Por exemplo, com a existência da linha Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços, admite-se que os trabalhos sobre Gestão de Custos sobre Indústrias são classificados como Gestão Estratégica de Custos? Seria esta uma visão adequada, visto que por essência estudos sobre GEC podem ser realizados no setor de Comércio e Serviços? Se no Congresso USP, observássemos a criação de uma área temática de Contabilidade, complementando a área Controladoria e Contabilidade para Usuários Externos, é provável que se verificasse uma confusão para os participantes do evento sobre classificar seu trabalho em determinada área temática. Será que os pesquisadores em GEC estão atentos à dificuldade de categorização dos trabalhos como Gestão Estratégica de Custos ou Gestão Operacional de Custos? A análise do conteúdo dos trabalhos da área temática da GEC pode apresentar algumas respostas.

O quadro 7 demonstra a contagem do número total de Trabalhos do Congresso – TC, o número de trabalhos da área de Gestão Estratégica de Custos – GEC, e o percentual de participação de trabalhos na área de Gestão Estratégica de Custos em relação ao total de trabalhos apresentados no Congresso:

ANO	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total
TC	242	349	212	238	267	253	275	1836
GEC	35	37	13	16	14	16	23	154
% T	14%	11%	6%	7%	5%	6%	8%	8%

Fonte: dados da pesquisa

Quadro 7 – Quantidade de Trabalhos sobre GEC no Congresso Brasileiro de Custos

Nota-se que em relação aos anos de 2004 e 2005, há uma queda na proporção de trabalhos apresentados sobre GEC em relação ao número total de trabalhos. O mesmo pôde ser observado no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Logo, é importante destacar que a publicação sobre GEC caiu a partir de 2006 nestes eventos. Mas assim como no Congresso USP de Controladoria, nos anos seguintes, esta proporção manteve-se estável.

No caso do Congresso de Custos, a variação foi de 1 a 2 pontos percentuais a partir de 2006, apresentando ligeiro acréscimo a partir de 2008. Mas não é possível associar este crescimento ao aumento do interesse dos pesquisadores pelo tema. O aumento pode justificar-se pela mera reclassificação de trabalhos que antes não eram classificados na área da GEC.

No entanto, cabe observar que em um evento que já foi chamado de Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos, uma média de 6% no período de 2006 a 2010 de trabalhos sobre a temática é, no mínimo, um dado para discussão. Se um dos objetivos da ABCustos, entidade promotora do evento, é “desenvolver conhecimentos sobre os sistemas de gestão estratégica de custos”, porque que os trabalhos sobre a temática tem perdido espaço no evento?

Um dos motivos poderia ser a categorização das áreas temáticas, em que estudos sobre GEC podem ter sido submetidos a outras áreas, como Custos da Qualidade, Controladoria e Desenvolvimento Teórico em Custos, entre outros. A alteração realizada em 2011, em que a área temática Gestão Estratégica de Custos deixou de existir, dando lugar para “Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões”, não resolve o problema.

Considerando que essa nova área temática contempla: “uso das metodologias de custeio na controladoria, no processo de planejamento e controle empresarial, na gestão estratégica e no apoio à tomada de decisões”, um trabalho de pesquisa que explore uma decisão operacional, como determinar a margem de contribuição para a concessão de um desconto em operação de venda, qualifica-se para ser enquadrado neste eixo teórico.

Da mesma forma, com a existência da área temática “Abordagens contemporâneas de custos”, que compreende “estudos que incorporem tendências na área de custos: custos logísticos, custos da qualidade, custos inter-organizacionais, custos intangíveis, custos

ambientais, custos de transação e custos da complexidade, entre outros”, a submissão de um trabalho sobre “custos de concorrentes” pode ser entendido tanto como uma metodologia de custeio na gestão estratégica, quanto uma abordagem contemporânea.

Além do problema evidenciado com a classificação dos trabalhos nas devidas áreas temáticas, outra justificativa para a baixa taxa de trabalhos relacionados à GEC no Congresso Brasileiro de Custos, que não pôde ser comprovada neste estudo, é a diminuição de envios e consequente aprovações de trabalhos sobre Gestão Estratégica de Custos. Neste caso, a atenção dos pesquisadores pode ter-se voltado para a Gestão Operacional de Custos, e os trabalhos aprovados nas outras áreas temáticas não tenham abordado, de fato, a Gestão Estratégica de Custos. Desta forma, as afirmações de Shank (2006) sobre um declínio da produção científica sobre a Gestão Estratégica de Custos podem estar sendo refletidas no Congresso Brasileiro de Custos.

Para verificar estas dificuldades, foram analisados os 154 trabalhos apresentados na área temática de GEC no período de 2006 a 2010, classificando-se os assuntos abordados nestes trabalhos. Os resultados são apresentados no Quadro 8:

TEMA	F	f	TEMA	F	f
ABC/ABM	18	12%	Negociações	1	1%
Custo Alvo	14	9%	Análise Econômico-Financeira	1	1%
GEC Exploratório / Ensaio	9	6%	Benchmark	1	1%
Gestão de Custos	9	6%	BSC	1	1%
Indicadores de Desempenho	7	5%	Capacidade e Ociosidade	1	1%
Tributos	7	5%	Centros de Serviços	1	1%
Controle	6	4%	Ciclo de Vida	1	1%
Estudos de Caso em GEC	6	4%	CMAPC	1	1%
Tomada de Decisão	6	4%	Competitividade	1	1%
Cadeia/Análise de Valor	5	3%	Conquista de Clientes	1	1%
Gestão Inter-organizacional	5	3%	Custo de Oportunidade	1	1%
TOC	5	3%	Custo Exato	1	1%
Implementação de Sistemas	4	3%	Custo Ideal	1	1%
Diferenciação de Porter	4	3%	Custos da Qualidade	1	1%
Posicionamento Estratégico	4	3%	Análise CxVxL	1	1%
Precificação	3	2%	GEC e Meio-Ambiente	1	1%
Análise de Concorrentes	2	1%	Gestão de Compras	1	1%
Custeamento de Produtos	2	1%	Indicadores Financeiros e Não Financeiros	1	1%
Análise Custo x Benefício	2	1%	Inovação Tecnológica	1	1%
Gestão de Estoques	2	1%	Logística	1	1%
EVA	2	1%	Preço de Transferência	1	1%
Planejamento Estratégico	2	1%	Redução de Custos	1	1%
TCO	2	1%	Teoria dos Contratos	1	1%
Utilização de Informações	2	1%	UEP	1	1%
Alavancagem	1	1%	Vantagem Competitiva	1	1%
			Total	154	100%

Fonte: dados da pesquisa

Quadro 8 - Assuntos discutidos sobre Gestão Estratégica de Custos no Congresso de Custos

Não é comum em trabalhos científicos a demonstração de ocorrências estatísticas com frequências iguais ou inferiores a 1%, mas neste trabalho a apresentação se faz necessária para se demonstrar a amplitude de temas relacionados à GEC conforme categorizado no Congresso Brasileiro de Custos. A questão apresentada sobre a classificação de trabalhos de outros campos na área da GEC pode ser observada em trabalhos abordando os temas Custos da Qualidade, Custos Ambientais e Custos Logísticos. Assim como muitos trabalhos poderiam ser reclassificados para a área de Controladoria, embora esta tipificação não seja muito clara na literatura.

A reflexão proposta neste trabalho não é uma justificativa para excluir, nem tampouco um argumento para incluir uma área temática de GEC no Congresso Brasileiro de Custos, mas apenas sugerir uma reflexão, que poderá demandar outros estudos teóricos, sobre como classificar estudos que contribuem para a pesquisa em GEC. Em uma hipótese, um estudo que venha discutir a Estrutura Conceitual da GEC, e que utilize como metodologia Estudos de Casos Múltiplos, poderia facilmente enquadrar-se em ao menos 3 áreas temáticas: Custos como ferramenta para gestão estratégica, Contribuições teóricas para a gestão de custos e Abordagens contemporâneas de custos.

Tema	Descrição
Metodologias de ensino e pesquisa em custos	Instrumentos, ferramentas e métricas desenvolvidas e/ou adaptadas para facilitar ou melhorar o ensino e a pesquisa na área de custos.
Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões	Uso das metodologias de custeio na controladoria, no processo de planejamento e controle empresarial, na gestão estratégica e no apoio à tomada de decisões.
Métodos quantitativos aplicados à gestão de custos	Incorporação de métodos estatísticos, matemáticos e de pesquisa operacional para melhorar a gestão de custos.
Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor	Metodologias de custeio desenvolvidas e/ou adaptadas às necessidades de áreas específicas do setor privado e do terceiro setor (agronegócio, para estatais, ONGs, etc.)
Custos aplicados ao setor público	Metodologias de custeio desenvolvidas e/ou adaptadas às necessidades do setor público.
Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos	Avanços teóricos que acrescentem melhorias aos métodos de determinação, mensuração e gestão dos custos.
Abordagens contemporâneas de custos	Estudos que incorporem tendências na área de custos: custos logísticos, custos da qualidade, custos inter-organizacionais, custos intangíveis, custos ambientais, custos de transação, custos da complexidade etc.

Fonte: ABC

Quadro 9 – Grade Temática do XVIII Congresso Brasileiro de Custos (2011)

Assim, acredita-se que o Congresso Brasileiro de Custos, que dentre as fontes de Produção Científica na área de Controladoria e Contabilidade tem a maior aderência com o tema GEC, possa também ser a principal fonte de produção de conhecimentos sobre o tema.

4. Considerações Finais

O principal objetivo deste estudo foi apresentar um panorama da pesquisa sobre Gestão Estratégica de Custos - GEC na área da Controladoria e Contabilidade, nas diferentes fontes de Produção Científica (Teses e Dissertações, Periódicos e Congressos) no Brasil. Para tanto, foi realizado um levantamento bibliográfico e foram estabelecidos alguns parâmetros para selecionar e classificar os estudos relacionados ao tema GEC.

Os resultados obtidos sugerem que o tema ainda desperta interesse dos pesquisadores, contrariando as ponderações de Shank (2006) sobre o declínio da pesquisa na área de Controladoria e Contabilidade. No entanto, pela metodologia empregada na análise, com a utilização de termos de pesquisa abrangentes como “estratégia”, “custos”, “gestão de custos” e “competitividade”, não foi possível comprovar uma estabilização, aumento ou declínio da pesquisa sobre a GEC. Principalmente devido às limitações da estrutura conceitual que caracterizam este tema.

Sobre o volume de trabalhos, observou-se uma maior concentração de Teses e Dissertações sobre o tema na Unisinos. O mesmo também pode ser verificado nos periódicos ABCustos e Revista Base (Unisinos). Considerando que até o final do ano de 2010 a Associação Brasileira de Custos estava estabelecida na Unisinos, entende-se que esta

Instituição de Ensino Superior foi a quem mais contribuiu para a produção de conhecimento sobre o tema no período pesquisado.

Sobre os assuntos relacionados ao objeto de estudo, é verificada uma grande diversidade de artefatos, construtos e problemáticas que os pesquisadores associam à GEC. Utilizando como principal referencia a análise dos trabalhos publicados no Congresso Brasileiro de Custos no eixo temático GEC, nota-se que a fragilidade do seu corpo conceitual faz do tema um “grande guarda chuva” que abriga muitas pesquisas, mas cuja validade se realmente são estudos que contribuem para o desenvolvimento teórico e empírico da GEC é questionável.

Finalmente, este trabalho apresenta como principais limitações a) os critérios de seleção e classificação dos trabalhos relacionados com a GEC; b) a estrutura conceitual da GEC que permita identificar trabalhos correlatos; c) o período de estudo; e) as limitações das fontes pesquisadas (principalmente as Teses e Dissertações devido a falta de padronização na divulgação da quantidade e relação de trabalhos defendidos). Assim, sugere-se para futuros estudos a replicação deste trabalho no mesmo período ou períodos posteriores, com outras metodologias de seleção de publicações e análises mais detalhadas dos estudos sobre GEC (autor, metodologia utilizada e referencias, entre outros). E principalmente, que os pesquisadores da área aprofundem a discussão sobre o que é e o que faz parte da Estrutura Conceitual da GEC.

Referências

ABCUSTOS. Objetivos da ABCustos. Disponível em: <<http://www.abcustos.org.br/objetivos>>. Acesso em: 10 jun 2011.

ANPCONT. Mestres e Doutores Titulados. **Associação Nacional dos Programas de Pós Graduação em Ciências Contábeis.** Disponível em: <<http://anpcont.com.br/site/docs/mestdoutanpcont.pdf>> . Acesso em; 10 mai 2011.

BATISTELA, F. D.; BONACIM, C. A. G.; MARTINS, G. A. Contrastando as Produções da Revista Contabilidade & Finanças (FEA-USP) e Revista Base (UNISINOS). **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade.** Brasília: v. 2, n. 3, p. 84-101, 2008.

BEUREN, I. M.; BASTOS, E. C. Inserção da Controladoria em Artigos Publicados em Eventos Científicos Nacionais. **R. Cont. Ufba.** Salvador: v. 4, n. 1, p. 4-22, 2010.

BROMWICH, M. The Case for Strategic Management Accounting: The Role of Accounting Information for Strategy in Competitive Markets. **Accounting, Organizations and Society.** v. 15, n. 1, p. 27-46, 1990.

CAPES. Caderno de Indicadores. **Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior.** Disponível em: < <http://conteudoweb.capes.gov.br/conteudoweb>> Acesso em: 12 abri 2011

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. The scope of strategic cost management. **Management Accounting,** v. 78, n. 8, p. 16-18, 1998.

COSTA, F. A. **Produção do saber nos campos de controladoria e contabilidade gerencial: uma análise da produção científica inspirada na arqueologia Foucaultiana**. Curitiba, 2010. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) Universidade Federal do Paraná.

CRUZ, A. P. C. DA; ESPEJO, M. M. DOS S. B.; GASSNER, F. P.; WALTER, S. A. Uma Análise do Desenvolvimento do Campo de Pesquisa em Contabilidade Gerencial sob a Perspectiva Colaborativa Mapeada em Redes Sociais. **Revista Contabilidade Vista & Revista**. Belo Horizonte: v. 21, n. 2, p. 95-120, 2010.

LANGFIELD-SMITH, K. Strategic management accounting: how far have we come in 25 years? **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 21, n. 2, p. 204-228, 2008

LAUDELINO, J. A. DE S. NAVARRO, R. M.; BEUREN, I. M. Análise da Abordagem da Controladoria nas Dissertações e Teses dos Programas Acadêmicos de Mestrado e Doutorado em Ciências Contábeis no Brasil. **R. Contab. Ufba**. Salvador: v. 4, n. 2, p. 21-33, 2010.

LUCIANI, J. C. J. CARDOSO, N. J.; BEUREN, I. M. Inserção da Controladoria em Artigos de Periódicos Nacionais Classificados no Sistema Qualis da Capes. **Revista Contabilidade Vista & Revista**. Belo Horizonte: v. 18, n. 1, p. 11-26, 2007.

NAKAGAWA, M. **Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Atlas, 1991.

PELEIAS, I. R. WAHLMANN, G. C. PARISI, C.; ANTUNES, M. T. P. Dez Anos De Pesquisa Científica em Controladoria no Brasil (1997 – 2006). **Revista de Administração e Inovação**. São Paulo: v. 7, n. 1, p. 193-217, 2010.

ROCHA, W. **Contribuição ao Estudo de um Modelo Conceitual de Sistema de Informação de Gestão Estratégica**. São Paulo, 1999. Tese (Doutorado em Contabilidade). Universidade de São Paulo.

SHANK, J. Strategic cost management: upsizing, downsizing, and right (?) sizing. **Contemporary Issues in Management Accounting**, p. 355–79. Oxford: Oxford University Press, 2006.

SHANK, J. K. Strategic Cost Management: New Wine, or Just New Bottles? **Journal of Management Accounting Research**, v. 1, n. 1, p. 47-65, 1989.

SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN, V. **Strategic Cost Management**. New York: The Free Press, 1993.

SIMMONDS, K. Strategic Management Accounting. **Management Accounting**, v. 59, n. 4, p. 26-29, 1981.

SOUZA, M. C. A. F. BACIC, M. J.; RABELO, F. Flexibilidade, exploração de inter-relações e aprendizado organizacional: referências para a gestão estratégica de custos. *In*: Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos, 2., 1995, UNICAMP, **Anais...** Campinas, 1995.