

# **Estudo Bibliométrico da Produção Científica do CBC de 2004-2010 na Sessão Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos**

**Silvio Paula Ribeiro** (UFMS) - spribeiro@hotmail.com

**Priscila da Silva Sobrinho** (UFMS) - pripri\_2104@hotmail.com

**Juliano Aparecido Pain** (UFMS) - juliano\_pain@hotmail.com

## **Resumo:**

*Este artigo enfocou como objetivo principal identificar as tendências em pesquisas relacionadas à gestão de custos. A pesquisa caracterizou-se como exploratória, com abordagem bibliométrica e qualitativa. O objeto de estudo corresponde a 132 (cento e trinta e dois) artigos publicados no CBC – Congresso Brasileiro de Custos, no período de 2004 a 2010 na área temática denominada “novas tendências aplicadas na gestão de custos”, sendo o ano de 2004 obteve a maior publicação. Inicialmente, procurou-se resgatar os principais conceitos sobre o assunto principal e outros assuntos relacionados, como a origem e conceito de custos, sistema e alocação de custos e gerenciamento e controle. Constatou-se que a área temática foi escolhida pela importância e representatividade que atualmente o CBC apresenta no meio acadêmico e empresarial. Abordou-se a quantidade de autores com maior publicação, com destaque para Antônio Artur de Souza e Rodrigo Fernandes Malaquias com 5 (cinco) publicações durante o período analisado; em relação as referências bibliográficas, as nacionais obtiveram maior número. O método de custeio foi o foco de 35 (trinta e cinco) artigos e a gestão de custo apresentou 15 (quinze) artigos.*

**Palavras-chave:** *Gestão de Custos. Congresso Brasileiro de Custos. Bibliometria.*

**Área temática:** *Abordagens contemporâneas de custos*

## **Estudo Bibliométrico da Produção Científica do CBC de 2004-2010 na Sessão Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos**

### **Resumo**

Este artigo enfocou como objetivo principal identificar as tendências em pesquisas relacionadas à gestão de custos. A pesquisa caracterizou-se como exploratória, com abordagem bibliométrica e qualitativa. O objeto de estudo corresponde a 132 (cento e trinta e dois) artigos publicados no CBC – Congresso Brasileiro de Custos, no período de 2004 a 2010 na área temática denominada “novas tendências aplicadas na gestão de custos”, sendo o ano de 2004 obteve a maior publicação. Inicialmente, procurou-se resgatar os principais conceitos sobre o assunto principal e outros assuntos relacionados, como a origem e conceito de custos, sistema e alocação de custos e gerenciamento e controle. Constatou-se que a área temática foi escolhida pela importância e representatividade que atualmente o CBC apresenta no meio acadêmico e empresarial. Abordou-se a quantidade de autores com maior publicação, com destaque para Antônio Artur de Souza e Rodrigo Fernandes Malaquias com 5 (cinco) publicações durante o período analisado; em relação as referências bibliográficas, as nacionais obtiveram maior número. O método de custeio foi o foco de 35 (trinta e cinco) artigos e a gestão de custo apresentou 15 (quinze) artigos.

Palavras-chave: Gestão de Custos. Congresso Brasileiro de Custos. Bibliometria.

Área temática: Abordagens contemporâneas de custos.

### **Introdução**

Devido à evolução da economia global e da extinção de fronteiras econômicas entre países, observou-se a necessidade de uma nova gestão dos custos nas empresas, visto que quanto maior e melhor o controle dos custos haverá uma minimização dos mesmos. Para que uma empresa tenha maiores lucros e retornos seus custos devem ser reduzidos, portanto é necessário uma melhor mensuração dos custos, métodos adequados para cada tipo de empresa e seguimento das normas de contabilidade.

De acordo com Callado e Cunha (2001) e Colauto, Bueren e Rocha (2004) qualquer empreendimento que possa obter sucesso financeiro deve buscar suporte em uma administração eficiente capaz de torná-lo competitivo na indústria onde está instalada. Kaplan e Cooper (2000) e Bornia e Massuda (2003) apontam a busca de controles de custos e as melhorias nos processos internos da empresa podem ser um fator decisivo para a sua continuidade

O propósito do presente trabalho é o levantamento dos dados bibliométricos relativos à produção acadêmica publicada no Congresso Brasileiro de Contabilidade (CBC), sob a temática “Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos”. Esse recorte da produção científica nacional justifica-se pela relevância e a influência desse modelo de gestão nos trabalhos da área de custos na qual pode ser observada a diversidade de artigos e dissertações produzidas sobre o tema.

A questão-problema que norteia esta pesquisa é: Qual o volume e quais as características bibliométricas dos artigos científicos publicados na área temática denominada “Novas Tendências na Gestão de Custos” do CBC de 2004 a 2010? Quantificando o número de publicações por ano, autores, referências utilizadas e foco dos artigos publicados.

Este trabalho foi organizado em cinco seções, na introdução foram apresentadas a contextualização, questão-problema, objetivo, justificativa e organização do trabalho; na segunda seção abordou-se uma breve fundamentação teórica do presente trabalho; a terceira seção foram descritos os procedimentos metodológicos; na quarta seção foram apresentadas as análises dos dados e na quinta e última seção foram realizadas por meio das considerações finais e sugestões para pesquisas futuras.

### Fundamentação teórica

Esta parte do trabalho dividiu-se em cinco tópicos. Procurou-se destacar a origem dos custos, posteriormente resgatou-se a definição conceitual, em seguida uma discussão sobre sistemas e gerenciamento de custos, depois uma ênfase ao controle, alocação e sistema de custos e por fim destacaram-se as principais tendências de Gestão de Custos.

### 2.1 Origens dos custos

A contabilidade de custos surgiu junto com a revolução industrial, com a intenção de se elaborar um inventário para identificar o valor dos produtos fabricados e vendidos em determinados períodos.

Segundo Garner (1947) a contabilidade de custos, surgiu com o advento do sistema produtivo, ou seja, com a Revolução Industrial, na Inglaterra, no final do século XVIII. Todavia, se reconhece que muitas práticas e teorias contábeis são muito antigas, aproximadamente do século XIV, quando pequenas empresas industriais foram fundadas em função do progresso comercial da Itália, Inglaterra e Alemanha.

Para Mattos (2001), com o desenvolvimento e o emprego cada vez mais intensivo das máquinas no processo de produção, os novos custos emergiram-se e os métodos para medi-los tornaram-se mais complexos. A complexidade destes métodos contábeis, capazes de apresentar com mais rapidez os custos de fabricação deram origem a contabilidade de custos.

### 2.2 O conceito de custos

Por custos entende-se os gastos relacionados aos produtos/serviços, posteriormente ativados quando os produtos/serviços objeto desses gastos forem gerados. Ou seja, custos são gastos relativos a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. Segundo Sá (1990) custos são gastos que a entidade realiza com o objetivo de colocar o seu produto pronto para ser comercializado, fabricando-o ou apenas revendendo-o, ou o de cumprir com seu serviço contratado. Martins (2006) define custos como o gasto para aquisição e/ou produção de um bem ou serviço; entende-se por custo o gasto utilizado no momento da produção, independente de desembolso. Algumas das classificações possíveis dos custos correspondem a tratá-los como: fixos, variáveis, custos diretos e custos indiretos.

De acordo com Bornia (2010) as definições relacionadas à nomenclatura dos termos sobre custos não são homogêneas na literatura. Porém, o entendimento de todas elas tornam-se fundamentais para a correta classificação dos mesmos. Assim, os termos técnicos utilizados na contabilidade de custos podem apresentar-se da seguinte forma, conforme o quadro “um” abaixo.

<b>Gasto</b>	Sacrifício financeiro com que a entidade arca para obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).
<b>Investimento</b>	Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuros períodos.
<b>Despesa</b>	Bem ou serviço consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.
<b>Desembolso</b>	Pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço.
<b>Perda</b>	Bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária.

Fonte: Martins (2001).

Quadro 1: Terminologia utilizada em contabilidade de custo.

Para Bruni e Fama (2004) alguns termos técnicos podem ser empregados na formação dos custos, conforme apresentado no próximo quadro.

<b>Gasto ou dispêndio</b>	Consistem em sacrifício financeiro que segundo a contabilidade serão em última instância classificados como custos ou despesas.
<b>Investimento</b>	Representam gastos ativados em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuros períodos. Ficam temporariamente no ativo da organização e gradualmente são incorporados aos custos e despesas
<b>Despesa</b>	Corresponde a bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. Não estão associados à produção de um produto ou serviço.
<b>Custo</b>	Representam os gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços.
<b>Desembolso</b>	Consiste no pagamento do bem ou serviço independentemente de quando o produto ou serviço foi ou será consumido.
<b>Perda</b>	Representam os bens ou serviços consumidos de forma anormal.

Fonte: Bruni e Fama (2004).

Quadro 2: Termos técnicos na formação do custos.

Vale destacar a necessidade de classificação dos gastos de produção em relação à óptica contábil para proporcionar um melhor entendimento aos usuários. Segue classificação desses gastos dentro de quatro perspectivas:

<b>Material direto (MD)</b>	Consiste em todo material que pode ser identificado como uma unidade do produto que está sendo fabricado e que sai da fábrica incorporado ao produto ou utilizado como embalagem.
<b>Mão de obra direta (MOD)</b>	Representam todo salário devido ao operário que trabalha diretamente no produto, cujo tempo pode ser identificado com a unidade que está sendo produzida.
<b>Custos indiretos de fabricação (CIF)</b>	Correspondem aos custos relacionados com a fabricação, que não podem ser economicamente identificados com as unidades que estão sendo produzidas.
<b>Despesas diversas</b>	Referem-se aos demais gastos que não podem ser alocados ao produto final.

Fonte: Bruni (2010, p. 44).

Quadro 3: Classificação dos gastos (custos e despesas).

Diante do exposto no Quadro 3 observa-se a necessidade da classificação dos gastos relacionados diretamente com a produção tratados como: material direto (MD) e mão de obra direta (MOD). Além desses, os custos indiretos de fabricação (CIF) devem ser rateados aos produtos, conforme os critérios pertinentes a necessidade da empresa. Por fim, as despesas diversas entendidas como: de vendas, da administração e as financeiras que não devem ser alocadas aos produtos elaborados no período de ocorrência das mesmas, essas devem ser confrontadas com as receitas para apuração do resultado da indústria.

Os gastos diretos e indiretos podem ser classificados ainda como custo: fixo, variáveis, primários e de transformação, conforme Quadro 4 abaixo:

<b>Custo Fixo</b>	São os custos de consumo dos materiais diretos que não dependem diretamente do volume de produção. Exemplo: aluguel da fábrica, salário da sua supervisão etc.
<b>Custos Variáveis</b>	São os materiais diretos que dependem diretamente do volume de produção, quanto maior for a quantidade fabricada, maior será o seu consumo. Exemplo: matéria-prima, embalagens, mão-de-obra, etc.
<b>Custos Primários</b>	É a soma da matéria-prima com mão-de-obra direta.
<b>Custo de Transformação</b>	É a soma de todos os custos de produção exceto os relativos a matérias-primas e outros eventuais adquiridos e empregados sem nenhuma modificação pela empresa.

Fonte: Martins (2001).

Quadro 4: Classificação dos custos.

Guerreiro (2006) classifica os custos da seguinte forma:

- Custos Fixos: corresponde ao valor dos recursos consumidos que não guardam estreita correlação com o volume de produção e vendas, tais custos são diretamente correlacionados com algum elemento da estrutura como aluguel, máquinas, contrato de prestação de serviço entre outros.

- Custos Variáveis: representam os valores dos recursos consumidos que guardam estreita correlação com o volume de produção e de vendas.

- Custos Diretos: podem ser alocados diretamente com a produção.

- Custos Indiretos: são aqueles que não podem ser objetivamente identificados em determinado objeto, não havendo a possibilidade de definir claramente o percentual de sua participação na composição do produto.

No contexto apresentado nesse tópico observa-se que não há um consenso sobre os termos da área de custos entre os especialistas abordados. Porém o entendimento dos mesmos e a definição de tratamento na gestão da indústria tornam-se fundamental para o sucesso do sistema de gerenciamento dos custos.

### **2.3 Sistemas e gerenciamento de custos**

Os sistemas de custos segundo Leone (2000) proporcionam aos administradores dados operacionais, como unidades produzidas, horas trabalhadas, quantidade de requisições de materiais, quantidades de ordens de produção, que combinados com dados monetários resultam em indicadores gerenciais. Portanto, segundo o autor os sistemas de custos é o conjunto de órgãos, pessoas, procedimentos, critérios de avaliação e de apropriação, conceitos, princípios, objetivos, fluxos e relatórios, que vão coletar os dados de diversas fontes e transformá-los informações úteis ao gerenciamento da entidade.

Para Motta (2000), os sistemas de custos responsabilizam-se pela mensuração monetária das ocorrências que afetam o patrimônio da empresa, o custeamento por sua vez, pode ser real ou padrão.

Custeamento real conforme Padoveze (2004) é o fundamento da contabilidade de custos. O custo real é apurado calculando-se dados dos gastos gerais já ocorridos na produção e operações da entidade. O custeamento padrão, segundo o autor é calculado com base em eventos futuros de custos, podendo ou não acontecer na realidade empresarial.

Gerenciamento de custos, por sua vez, é uma garantia para que a produção ou implantação de um projeto sejam executados dentro de um orçamento planejado. Para isto é necessário que haja uma gerencia dos custos que incluam: estimativa de custo, orçamento de custo e controle de custo.

Renomados pesquisados da área como: Johnson e Kaplan (1987), Beuren (2000), Martins (2001), Greco, Garner e Arend (2006), Bornia (2010) afirmam que os custos passaram a ter relevância quanto à necessidade de controle na Revolução Industrial. No mesmo sentido, Black (1979, p. 226-227), ressalta que os “sistemas de custos foram desenvolvidos durante o século XIX, e cada vez mais alcança grandes avanços nas últimas décadas”.

### **2.4 Controles, alocação e sistema de custos**

O controle de custos é um instrumento básico de uma gestão positiva, devido a sua elevada importância merecem toda a atenção dos diretores/proprietários para que seus gastos sejam minimizados.

Dutra (2003) disserta que custo é a parcela do gasto utilizado diretamente pela produção. É a soma de todos os valores agregados ao bem desde o início até o final do processo de transformação, e que será usado como base na formação do preço de comercialização.

Segundo Cunha (2009) encontrar a fórmula exata para reduzir os custos de uma empresa é um desafio menos tortuoso se estabelecido a partir de um planejamento bem elaborado, principalmente se adotado antes de se fazer um investimento qualquer no negócio.

Para Zanluca (2011) uma das tarefas imprescindíveis aos administradores é o controle de custos devido não ser possível repassar aos preços finais de produtos e serviços eventuais ineficiências, desperdícios e excessos que se verificam na organização. O lucro depende, muitas vezes, de um adequado e rigoroso acompanhamento dos dispêndios havidos, já que as margens sobre o preço de venda tendem a ser cada vez mais comprimidas pela concorrência.

A alocação de custos é um método de rateio dos custos indiretos da empresa, alocando-os para os objetos de custos que podem ser produtos, serviços, projetos, centro de custos, unidades de negócio, ou qualquer outra dimensão que a empresa precise para alocar e controlar os seus custos; as empresas que adotam essa metodologia tendem a ter controles mais apurados e maior competitividade no mercado.

Horngrren (2002) acredita que a alocação de custos vem da necessidade de associação de um custo, ou de um grupo de custos, a um ou mais “objetivos de custeio”, tais como departamentos, produtos, clientes ou canais de distribuição. Essa associação deveria ocorrer de acordo com o consumo de recursos de cada “objetivo de custeio” causa. No entanto, nem sempre esse consumo é claramente identificado com o seu comprador.

De acordo com Nascimento (2007), a tarefa do sistema de alocação de custos é encontrar mecanismos que se relacionem os custos aos objetivos por uma função que é uma aproximação da relação de causa entre esses dois elementos (custos x objetivos de custeio).

Por sistemas de custos entende-se

a análise de um sistema de custos pode ser efetuada sob dois pontos de vista. Primeiro, podemos ver se o tipo de informação gerada é adequado às necessidades da empresa e quais seriam as informações importantes que deveriam ser fornecidas. Essa discussão está intimamente relacionada com os objetivos do sistema, pois a relevância das informações depende de sua finalidade. Assim, o que é importante para uma decisão pode não ser válido para outra (BORNIA, 2010, p. 30).

Sistemas de custos segundo Zanluca (2011) é o conjunto de informações contábeis e gerenciais para aferição de custos, monitoramento de orçamentos e decisões de preço de venda. O autor salienta que o sistema de custos adequadamente implantado permite gerar informações, que, analisadas em conjunto com as mudanças do mercado, o preço de venda, o volume de vendas e outros dados, trarão subsídios indispensáveis aos administradores.

Segundo Leone (2000) o sistema de custos proporciona aos administradores dados operacionais, como unidades produzidas, horas trabalhadas, quantidade de requisições de materiais, quantidades de ordens de produção, que combinados com dados monetários resultam em indicadores gerenciais.

No Quadro 5 destacam os princípios de custeio tratados como: custeio variável, custeio por absorção e custeio por absorção ideal.

<b>Custeio por absorção integral</b>	De acordo com esse princípio, todos os custos (fixos e variáveis) também são distribuídos aos produtos.
<b>Custeio variável</b>	Neste sistema de custeio variável, ou direto, apenas os custos variáveis são relacionados aos produtos, sendo os custos fixos considerados como custo do período.
<b>Custeio por absorção ideal</b>	Todos os custos (fixos e variáveis) também são computados como custos dos produtos. Porém, custos relacionados como insumos usados de forma não eficiente (desperdícios) não são distribuídos aos produtos.

Fonte: Bornia (2010).

Quadro 5: Princípios de custeio.

Diante do exposto, pesquisas relacionadas ao controle, alocação, sistemas de custos com o propósito de atender as questões fiscais e gerenciais da indústria são fundamentais por conta da competitividade apresentada no atual contexto empresarial.

## **2.5 Tendências de gestão de custos**

A empresa deve buscar alternativas como as de pesquisas continuadas de novos produtos, aproveitando dessa forma, melhorias para seus equipamentos ociosos em determinado horário ou disponíveis sem a totalidade de sua capacidade de produção, resultando na redução dos custos fixos sobre os produtos oferecidos.

A busca por novas tecnologias na área de produção, a substituição de máquinas em via de se tornarem ultrapassadas e obsoletas, ou o investimento em processos mais avançados de fabricação são consideradas como algumas soluções para se manter no mercado competitivo. Este conjunto de ações que favorecem a redução de custos para um perfeito ponto de equilíbrio em ações gerenciais, e a busca continuada na concentração de esforços de todos os níveis hierárquicos de gestão para atingir este propósito, proporcionam a otimização dos resultados projetados.

No processo de gestão da indústria destacam alguns conceitos importantes na gestão dos custos, como: a teoria das restrições, time-driven activity-based costing, custos intangíveis, custos de oportunidade, custo de transação e a terceirização.

### **2.5.1 Teoria das Restrições (TOC)**

A TOC (teoria das restrições) segundo Corbett Neto (1997) vai de encontro ao suporte gerencial baseado em informações de custos advindos da Contabilidade de Custos que, até então, dominara a Contabilidade Gerencial. Ainda conforme o autor, a TOC também pode ser denominada de Contabilidade de Ganhos (Throughput Accounting), considerando que o foco da referida teoria é a variável “ganho” e não a variável “custo”.

Para Goldratt (1997), “a TOC adota a definição aceita nas ciências exatas. Um problema não está precisamente definido até que ele possa ser apresentado como um conflito entre duas condições necessárias.”

### **2.5.2 Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC)**

Segundo Kaplan e Anderson (2007), o TDABC é um método adequado para subsidiar o processo decisório em processos complexos e dinâmicos, como em hospitais, indústrias de produção sob encomenda e empresas varejistas. Ainda segundo os autores equações de tempo (time equations), um dos fundamentos do TDABC, determinam como os direcionadores de tempo orientam o tempo despendido para cada atividade.

### **2.5.3 Custos Intangíveis**

Segundo Hansen e Mowen (2003) é o valor em dinheiro, ou equivalente em dinheiro, sacrificado para produtos e serviços que se espera que tragam um benefício atual ou futuro para a organização.

### **2.5.4 Custo de Oportunidade**

Para Freitas, Júnior e Mattos (2007), o custo de oportunidade é um conceito econômico inseparável da escassez de recursos. Desta forma, tendo em vista que os recursos são escassos, sua aplicação em determinado fator exclui sua aplicação em outro. Deve-se considerar também que o uso alternativo dos mesmos recursos pode propiciar diferentes resultados. Segundo Mendes (2004) o custo de oportunidade de algo é o que se sacrifica para conseguir.

### **2.5.5 Custo de Transação**

Adler (1998), define custos de transação quando há altos níveis de incerteza, de especificidade de ativos e de contratos incompletos, as empresas devem escolher pela alternativa de produzir.

Para Williamson (1993) os custos de transação que surgem, ou podem surgir, antes do início da própria transação, denominam-se custos ex-ante. Estes referem-se aos custos de “preparar, negociar e salvaguardar um acordo” .

### **2.5.6 Terceirização**

Para Garcia (2006), a terceirização apresenta-se como uma estratégia para a reestruturação organizacional das empresas, necessária para garantir a sobrevivência das mesmas, permitindo-lhes uma estrutura ágil, enxuta e voltada, cada vez mais, para a melhoria dos serviços prestados ao cliente.

Segundo Robertella (1994), a palavra “terceirização” indica a existência de um terceiro que, com competência, especialidade ou qualidade, em condição de parceria, presta serviços ou produz bens para a empresa contratante.

Diante da crescente competitividade em vários segmentos de mercado, aumenta de forma proporcional a pressão diária sobre os gestores, pela tomada de decisões, contudo, estas devem ser rápidas e eficazes.

## **3 Procedimentos Metodológicos**

O presente artigo caracterizou-se como um estudo bibliométrico. A bibliometria para Guedes e Borsciver (2005, p. 2), “é um conjunto de leis e princípios empíricos; publicações, autores, citações e periódicos são alguns dos padrões observados em estudos bibliométrico”. Araújo (2006, p.13) descreve que “a bibliometria era uma ferramenta utilizada inicialmente pela área da biblioteconomia que se ocupava de identificar a quantidade de edições e exemplares, quantidade de palavras contidas nos livros e estatísticas relativas a indústria do livro”. Segundo Pritchard (1969) bibliometria significa “todos os estudos que tentam quantificar os processos de comunicação escrita”.

Este estudo foi elaborado a partir dos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Contabilidade (CBC) na área temática “Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos” desde o ano de 2004 onde houve sua primeira participação no CBC foram publicados 132 até o ano de 2010. O congresso iniciou em 1994 com quinze temas, no último ano de sua realização foi dividido em dezesseis áreas temáticas: Gestão Estratégica de Custos, Desenvolvimentos Teóricos em Custos, Aplicação de Modelos Quantitativos na Gestão de Custos, Custos da Qualidade, Gestão de Custos Ambientais e Responsabilidade Social, Gestão de Custos e Tecnologias da Informação, Gestão de Custos Logísticos e nas Cadeias Produtivas, Gestão de Custos nas Empresas Agropecuárias, Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e Serviços, Gestão de Custos nas Empresas do Terceiro Setor, Gestão de Custos no Setor Governamental, Gestão de Custos para Micro, Pequenas e Médias Empresas, Gestão do Conhecimento e Capital Intelectual, Ensino e Pesquisa na Gestão de Custos, Controladoria e Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos que é foco desse estudo.

A coleta dos dados foi feita, por meio do sítio do CBC na edição de 2004 a 2010, sendo aplicada a análise bibliométrica aos artigos identificados na temática “Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos”, com a proposta de elucidar a evolução de tal tema através da análise da quantidade de artigos, autores, referências e o foco dos artigos.

## **4 Análises dos dados**

Nessa parte do trabalho apresentou-se a análise dos dados coletados. No quadro 6, observa-se o número de 132 artigos publicados desde o início do Congresso Brasileiro de Custos (CBC) nesta área temática: Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos no

período analisado. Cabe lembrar que esta área temática foi escolhida pela importância e representatividade que atualmente o CBC apresenta no meio acadêmico e empresarial. O ano de 2004 apresentou o maior número, 37,12% das publicações. Já o ano de 2006 corresponde ao menor número de publicações entre os analisados 6,06% do total (132 artigos). Os demais anos 2005, 2007, 2008, 2009 e 2010 representam respectivamente 13,63%, 7,57%, 15,15%, 9,09% e 11,36 do total das publicações.

O quadro abaixo mostra os números de publicações sobre o assunto custos em todas as sessões do congresso. Este congresso caracteriza-se como o principal do país na área específica de gestão de custos.

Área	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Total	%
Gestão estratégica de custos	37	39	14	20	16	17	28	171	9,29
Desenvolvimento teórico de custos	0	20	14	13	14	8	9	78	4,24
Aplicação de métodos quantitativos	7	12	8	6	8	4	9	54	2,93
Custos da qualidade	11	8	6	5	6	4	5	45	2,45
Gestão de custos ambientais e responsabilidade social	16	30	14	13	21	22	25	141	7,66
Gestão de custos e tecnologia da informação	13	12	6	8	4	6	9	58	3,15
Gestão de custos logísticos e nas cadeias produtivas	6	9	4	8	7	6	4	44	2,39
Gestão de custos nas empresas agropecuárias	13	21	22	20	16	20	16	128	6,96
Gestão de custos nas empresas de comércio e serviços	32	34	26	20	17	13	13	155	8,42
Gestão de custos nas empresas do terceiro setor	4	9	3	3	3	04	4	30	1,63
Gestão de custos no setor governamental	22	25	25	25	33	27	32	189	10,27
Gestão de custos para micro, pequenas e médias empresas	16	22	7	14	17	18	13	107	5,81
Gestão do conhecimento e capital intelectual	12	18	2	9	8	13	8	70	3,80
Ensino e pesquisa na gestão de custos	6	10	7	15	16	18	22	94	5,11
Controladoria	0	63	46	49	60	61	63	342	18,59
Novas tendências aplicadas na gestão de custos	49	18	8	10	20	12	15	132	7,17
Cases	0	0	2	0	0	0	0	2	0,13
<b>TOTAL</b>	<b>244</b>	<b>350</b>	<b>214</b>	<b>238</b>	<b>266</b>	<b>253</b>	<b>275</b>	<b>1.840</b>	<b>100,0</b>

Fonte: dados da pesquisa (2011).

Quadro 6 – Artigos por área temática.

Ano da publicação	Total de artigos publicados na seção	Percentual
2010	15	12,03%
2009	12	9,02%
2008	20	15,04%
2007	10	7,52%
2006	8	6,02%
2005	18	13,53%
2004	49	36,84
<b>TOTAL</b>	<b>132</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: dados da pesquisa (2011).

Quadro 7 – Quantidade de artigos por na temática “novas tendências aplicadas na gestão de custos”.

Os números apresentados no Quadro 7 mostram uma variação de crescimento dentro da própria sessão temática já que o primeiro ano aponta 37,12% e o último ano analisado 11,36% do total de publicações nesta área. O quadro 8 apresenta o número de autores por artigo.

Número de autores	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Trabalhos	Percentual
01	8	6	2	0	0	0	2	18	13,64%
02	19	7	3	3	4	6	1	43	32,58%
03	8	4	0	4	7	4	4	31	23,48%
04	6	1	1	3	5	2	2	20	15,15%
05	8	0	1	0	4	0	6	19	14,39%
06	0	0	1	0	0	0	0	1	0,76%
<b>TOTAL</b>	<b>49</b>	<b>18</b>	<b>8</b>	<b>10</b>	<b>20</b>	<b>12</b>	<b>15</b>	<b>132</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: dados da pesquisa (2011).

Quadro 8 – Quantidade de autores por artigo.

Verifica-se junto aos trabalhos aprovados no CBC, na sessão “Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos”, conforme ilustra o quadro 8, que a maioria dos trabalhos possuem dois ou três autores por artigo, somadas essas opções o percentual apresentado foi de 56,06%, sendo dois autores 32,58% e três autores 23,48% do total de publicações. Durante a realização da pesquisa foi possível observar que os artigos com apenas um autor correspondem a 13,64%, com quatro autores 15,15%, sendo 14,39% o percentual de artigos que apresentam o número de cinco autores. O número de seis autores por artigo é o menor, 0,76% do total de artigos publicados no período analisado na referida sessão temática.

Nº	Autor	Artigos
1	Antônio Artur de Souza	5
2	Rodrigo Fernandes Malaquias	5
3	Claudio Parisi	4
4	Ewerton Alex Avelar	4
5	Luciano Ferreira Carvalho	4
6	Mariano Yoshitak	4
7	Marinette Santana Fraga	4
8	Elionor Farah Jreige Weffort	3
9	Rogério João Lunkes	3
10	Terence Machado Boina	3

Fonte:- dados da pesquisa (2011).

Quadro 9 – Relação de autores com mais publicações.

O Quadro 9, ressalta os principais colaboradores dessa área no período analisado, com destaque para Antonio Artur de Souza (5 artigos), Rodrigo Fernandes Malaquias (5 artigos), Cláudio Parisi (4 artigos), Ewerton Alez Avelar (4 artigos), Luciano Ferreira Carvalho (4 artigos), Mariano Yoshitak (4 artigos), Marinette Santana Fraga (4 artigos) e outros três autores contribuíram com 03 artigos cada um deles. Portanto, esses referem-se aos dez autores que mais contribuíram com a área temática objeto de estudo.

Referências	2006	2007	2008	2009	2010	Média
Referências Internacionais	52	51	146	99	176	104,8

Referências Nacionais	68	123	249	162	197	159,8
-----------------------	----	-----	-----	-----	-----	-------

Fonte:- dados da pesquisa (2011).

Quadro 10 – Referências nacionais e internacionais utilizadas nos artigos.

O quadro de número 10, apresentou as espécies de bibliografias utilizadas como base de sustentação teórica dos artigos publicados na sessão objeto de estudo deste artigo. Assim, destacam-se as referências nacionais em todo o período analisado como a menos utilizada e o maior destaque o ano de 2008 com 249 referências; já as referências internacionais tiveram menor média no ano de 2007 apresentou o menor percentual entre os pesquisados.

Foco de pesquisa	Número de trabalhos	Percentual
Métodos de custeio	35	26,51%
Sistema de gestão econômica	13	9,85%
Teoria das restrições	5	3,79%
Orçamento e custeio	11	8,33%
Evolução e gestão empresarial	10	7,58%
Gestão estratégica	4	3,03%
Ensino Universitário	2	1,51%
Reconhecimento e avaliação de ativos	6	4,54%
Normas contábeis	6	4,54%
Mercado de capitais	8	6,07%
Ética contábil	2	1,51%
Governança corporativa	3	2,27%
Gestão de custos	15	11,37%
Novas práticas e teorias contábeis	8	6,07%
Evolução e impactos das ferramentas de custeio	4	3,03%
<b>TOTAL</b>	<b>132</b>	<b>100%</b>

Fonte:- dados da pesquisa.

Quadro 11 – Classificação dos artigos por foco principal pesquisado.

O Quadro 11 apresenta o foco das pesquisas, o que mais se destacou “Métodos de Custeio” representa 26,51% do total de artigos publicados durante o período de 2004 a 2010. O foco que menos representativo foi o de Ensino Universitário com uma porcentagem de 1,51%, durante o período analisado.

Durante a pesquisa foi possível observar tópicos abordados nesses artigos, como os seguintes:

- A teoria das restrições;
- Time-driven activity-based costing;
- Custos intangíveis;
- Custos de oportunidade;
- Custo de transação;
- Terceirização.

Portanto, a pesquisa proporciona o entendimento das tendências desses tópicos associados aos focos apresentados no Quadro 11.

## 5 Considerações finais

O objetivo principal deste foi identificar as tendências em pesquisas relacionadas à gestão de custos. O estudo foi elaborado de forma bibliométrica e utilizou-se dos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Contabilidade (CBC) na área temática “Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos” desde o ano de 2004 a 2010.

Assim, destacam-se as seguintes informações:

- Os artigos publicados nessa área representam apenas 7,17% do total de artigos publicados no CBC;
- A sessão temática “Controladoria” tem 18,59% do total de artigos do CBC;
- O ano de 2004 foi o de maior quantidade de artigos publicados na sessão objeto de estudo dessa pesquisa;
- A parceria entre dois e três autores nos artigos publicados na sessão estudada corresponde a 56,06% do total de artigos apresentados na história da mesma;
- O senhor Antônio Artur de Souza foi o autor com o maior número de artigos publicados nessa sessão;
- Há uma preferencial por referências nacionais em relação as internacionais;
- Pesquisa sobre métodos de custeio representam 26,51% do total das apresentações na referida sessão objeto de estudo.

Além, dos sistemas de custos pode-se destacar temas como: a teoria das restrições, time-driven activity-based costing, custos intangíveis, custos de oportunidade, custo de transação e terceirização como tendências apresentadas nessa sessão do CBC. Dessa forma entende-se o cumprimento do objetivo principal dessa pesquisa.

As limitações deste estudo correspondem à dificuldade de classificação como “tendências” dos artigos apresentados na sessão temática objeto de estudo, a amostra e aos procedimentos metodológicos. Recomendam-se a ampliação da temática a outros congressos, as revistas relevantes na área de custos e a utilização de outros índices utilizados na área de redes sociais.

## Referências

ADLER, T. R.; SCHERER, R. F.; BARTON, S. L.; KATERBERG, R. **An Empirical Test of Transaction Cost Theory: validating contract typology**. Journal of Applied. 2005.

ABREU, [Adriana Leal](#), DIEHL [Carlos Alberto](#), MACAGNAN [C.a B.z](#). **Mensuração de custos intangíveis: uma análise prática**. XVI Congresso Brasileiro de Custos Fortaleza Ceará 2009.

AVELAR, [E. A](#); [BORNIA, T. M](#); [THOMÉ, K. M](#). **Uma análise da teoria das restrições sob a perspectiva da teoria do consumidor**. XVII Congresso Brasileiro de Custos – Belo Horizonte - MG 2010.

BRUNI, A L. FAMA, R. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicação na calculadora HP 12C e Excel**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CALLADO, A. A. C. CUNH, A. L. (2001). Custos no processo de tomada de decisão em empresas rurais. Disponível em [http://www.abcustos.org.br/texto/viewpublic?ID\\_TEXTO=1398](http://www.abcustos.org.br/texto/viewpublic?ID_TEXTO=1398), Acesso em 20/07/2010.

COLAUTO, R. D. BEUREN, I. M. ROCHA, W. (2004). O custeio variável e o custeio-alvo como suporte às decisões de investimentos no desenvolvimento de novos produtos. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos42004/25.pdf>, Acesso em 20/07/2010.

CARVALHO, J. R. M de; CALDAS NETO, C; ARAÚJO, A. O. **Informações de custos utilizadas no processo decisório de uma empresa salineira do Rio Grande do Norte**. Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br>>. Acesso em 26 Jul 2011.

CORBETT NETO, T. **Contabilidade de ganhos**. São Paulo: Nobel, 1997.

CUNHA, EDISON. **Redução de custos**. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br>>. Acesso em: 27 jul. 2011.

DUTRA, RENÉ GOMES. **Custos: uma abordagem prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FREITAG, V. C.; JUNIOR, P. C. S.; MATTOS, M. A. **Custo de oportunidade: uma pesquisa empírica sobre sua percepção e aplicabilidade na contratação de serviços contábeis**. XIV Congresso Brasileiro de Custos João Pessoa - PB 2007. Disponível em [www.abcustos.org.br](http://www.abcustos.org.br). Acesso em: 05 ago. 2011.

GARCIA, [R. B.](#) **O impacto da terceirização sobre os custos de mão-de-obra das organizações**. XIII Congresso Brasileiro de Custos Belo Horizonte - MG 2006.

GOLDRATT, E. M.; COX, J. **A meta: um processo de aprimoramento contínuo**. 39. ed. São Paulo: Educator, 1997.

GUEDES, V. L. BORSCHIVER, S. **Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica**. In CINFORM – Encontro Nacional de Ciência da Informação. Anais. Salvador: UFBA, 2005.

GUERREIRO, R. **Gestão do Lucro**. São Paulo: Atlas, 2006.

HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de Custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2003.

HORNGREN, CHARLES T.; FOSTER, GEORGE; DATAR, SRIKANT M. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. Rio de Janeiro: LCT, 2000.

KAPLAN, R. S.; ANDERSON, S. R. **Time-driven activity-based costing**. Harvard Business Review, 2004, v. 82, n. 11, p. 131, 2004.

LEONE, G. S. G. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo, Atlas, 2000.

LEONI, GEORGE S.G. **Planejamento, Implantação e Controle**. São Paulo: 2 ed; Atlas, 1996.

LOPES DE SÁ, A. **Dicionário de Contabilidade**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

MALAQUIAS [Rodrigo Fernandes](#) e PEREIRA [Carlos Antônio](#). Quando custos de produção e custos de transação são mutuamente exclusivos? XIV Congresso Brasileiro de Custos – João Pessoa PB 2007. Disponível em [www.abcustos.org.br](http://www.abcustos.org.br). Acesso em: 05 ago. 2011.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9 edição. São Paulo: Atlas, 2006.

MENDES, J. T. G. **Economia: Fundamentos e aplicações**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

MOTTA, FLÁVIA G. **Fatores condicionantes na adoção de métodos de custeio em pequenas empresas: estudo multicase em empresas do setor metal-mecânico de São Carlos-SP**. 2000. 181f. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção). Escola de Engenharia de São Carlos – USP. São Carlos, 2000. Disponível em [www.ufsc.br](http://www.ufsc.br). Acesso em: 05 ago. 2011.

MATTOS, J.G. 2001. **Modelo implantado no HU/UFSC**. Disponível em: <<http://www.gea.org.br/scf/plano.html>>. Acesso em: 28 jul. 2011.

PADOVEZE, CLÓVIS L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistemas de informação contábil**. 4. ed. – São Paulo: Atlas, 2004.

ROBORTELLA, L. C. A. **O moderno Direito do Trabalho**. São Paulo: LTr, 1994.

SCURSONE, PEREZ FERREIRA, DOS SANTOS HANSEN, PACHECO DIAS Y DA SILVA GOMES: **"O uso da informação na Gestão de custos para a tomada de decisão"** en Contribuciones a la Economía, agosto 2009. Disponível em: <<http://www.eumed.net/ce/2009a/>>. Acesso em 26 jul 2011.

SOUZA, **A. A.**; AVELAR, **E. A.**; BORNIA, **T. M.**; CAIRES, **N. A.** Aplicação do time-driven ABC em uma empresa varejista. **XVI Congresso Brasileiro de Custos Fortaleza Ceará 2009**. Disponível em [www.abcustos.org.br](http://www.abcustos.org.br). Acesso em: 05 ago. 2011.

WILLIAMSON, O. **Transaction Cost Economics and Organization Theory**. Journal of Industrial and Corporate Change, 2: 107-156. 1993.

ZANLUCA, J. C. **A Contabilidade e o Controle de Custos**. Portal de Contabilidade. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br>>. Acesso em 27 juj. 2011.