

CONTABILIDADE DE CUSTOS: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DOS ESTUDOS REALIZADOS NOS CONGRESSOS ENANPAD E ANPCONT DE 2009 A 2014

COSTS ACCOUNTING: A BIBLIOMETRIC ANALYSIS OF STUDIES REALIZED IN ENANPAD AND ANPCONT CONGRESSES FROM 2009 TO 2014

ANDRÉ FELIPE TESCHE

Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do (UFRGS). E-mail: andremdi13@gmail.com

ÂNGELA ROZANE LEAL DE SOUZA

Doutora em Agronegócios pelo Programa de Pós-Graduação em Agronegócios da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. E-mail: angela.rsl@gmail.com

Endereço: Av. João Pessoa, 52, 2º andar, Porto Alegre - RS - CEP 90.040-000.

Recebido em: 28.09.2015. Revisado por pares em: 28.04.2016. Aceito em: 19.11.2016. Avaliado pelo sistema *double blind review*.

Resumo: Este estudo teve como objetivo a identificação do perfil das pesquisas relacionadas à contabilidade de custos, analisando os artigos apresentados para os congressos da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT) e no Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD), no período de 2009 a 2014. Para o cumprimento dos seus objetivos, foi feita uma análise bibliométrica com abordagem quantitativa e qualitativa, buscando investigar o perfil das produções científicas nesses dois eventos para identificar como está o desenvolvimento da ciência na área de custos no Brasil, bem como verificar os focos de pesquisa atuais da contabilidade de custos. Foi possível constatar, com relação à autoria dos artigos: (a) tendência de trios de autores; (b) predominância masculina; (c) a maioria possui título de mestre ou de doutor, (d) as principais instituições a eles vinculados foram: Universidade do Vale do Rio dos Sinos (Unisinos); Universidade de São Paulo (USP); e Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Constatou-se também um maior número de estudos na área que enfatiza a gestão estratégica de custos, unindo-o à tomada de decisão e custos no agronegócio. A contribuição prática deste estudo consiste em auxiliar novas pesquisas na área de contabilidade de custos, pois apresenta um panorama do que já foi publicado sobre o tema e também destaca o foco das publicações, as principais obras e autores da área nesses dois renomados congressos que divulgam produção técnico-científica na área de Administração e Ciências Contábeis.

Palavras-chave: Contabilidade de custos. Produção científica. ANPCONT. EnANPAD.

Abstract: *This study had as a research objective the profile identification of the researches related to cost accounting. Thus, this study aims to analyze, from its main characteristics and its evolution, the articles presented for the National Association of Post Graduation Programs in Accounting Congress (ANPCONT) and the National Meeting of Graduate Studies and Research in Business Congress (EnANPAD), from 2009 to 2014. For the fulfilment of its objectives, an bibliometric analysis was made with a quantitative and qualitative approach, seeking to investigate the profile of the scientific production in these two events to identify how is the development of science in the area of costs in Brazil, as well as check the current search foci of cost accounting. It was established with regard to the authorship of articles: (a) a tendency to a trio of authors; (b) male domination; (c) most of the authors have a master or doctor title; (d) the main institutions of the authors were: Vale do Rio dos Sinos University (Unisinos); University of São Paulo (USP); and Federal University of Santa Catarina (UFSC). There was also a larger number of studies in the area that emphasizes the strategy management of costs, linking it to the decision-making and to agribusiness costs. The main contribution of this study is to show the real status of costs accounting in researches in Brazil, especially in these two important Brazilian scientific events. The practical contribution of this study is to assist new researches in the area of cost accounting, because it presents a panorama of what has already been published on the subject and also highlights the focus of publications, the main works and authors of the area in these two renowned congresses which disseminate technical-scientific production in the area of Administration and Accounting Sciences.*

Keywords: *Cost accounting. Scientific production. ANPCONT. EnANPAD.*

1 INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas, verifica-se um grande aumento da complexidade na gestão das empresas. O que antes era feito de forma automática e padronizada em várias entidades, hoje, devido à competitividade em progressivo crescimento no mercado, necessita de mais atenção, em face às novas realidades que exigem constante adaptação. Do mesmo modo que as peculiaridades de cada entidade aumentaram e continuam aumentando, tem sido necessária a sofisticação dos métodos de controle. Neste âmbito, a contabilidade de custos visa obter e fornecer informações à gestão para o controle gerencial, refletindo diretamente nos resultados da empresa (MARTINS, 2010). Para atingir os objetivos pré-determinados, vários métodos e ferramentas de gestão de custos podem ser utilizados, dependendo muitas vezes da estrutura da empresa, do ramo dos negócios, dentre outras variáveis.

Hansen e Mowen (2013) afirmam que a contabilidade de custos, atualmente, abrange teorias, ferramentas e métodos muito eficazes que podem ser aplicados às diversas realidades distintas no âmbito das entidades. O controle gerencial, aliado à produção de informações eficientes relativas aos custos das empresas, pode ser um dos principais responsáveis pela prosperidade operacional. A pesquisa científica possui papel fundamental no desenvolvimento e aperfeiçoamento, não só de questões contábeis, mas de qualquer área. Assim, a partir da análise dos estudos científicos em custos, nos é permitido vislumbrar de que forma esse assunto está sendo posto em voga e a maneira pela qual ele está sendo discutido no meio acadêmico.

Segundo Machado, Nascimento e Murcia (2009), não é possível comparar a pesquisa brasileira em contabilidade com a de países que possuem uma política de incentivo à pesquisa contábil. Porém, mesmo que emergentes, esforços têm sido feitos para solidificar o campo no país. Ante o exposto, fica clara a necessidade de empenho das instituições no Brasil para o incentivo à produção científica na área contábil, que, mesmo em crescimento, ainda está longe de poder ser comparada à de outros países onde já é consolidada.

É fato que a forma como essas pesquisas são realizadas e as características a estas pertencentes nos ajudam a entender de que maneira o cenário acadêmico está abordando o assunto. Nesse sentido, pode-se questionar: qual o perfil das pesquisas que envolvem o tema custos, no Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD) e no congresso da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT), no período de 2009 a 2014? Assim, este estudo objetiva analisar a autoria no que diz respeito à quantidade, ao gênero, à formação acadêmica e à vinculação acadêmica dos autores, as referências utilizadas e tipologias de pesquisa; e os principais referenciais teóricos e referências utilizadas que estão sendo explorados nessas pesquisas. A partir desta análise, é possível viabilizar não só uma visão geral, como também analítica das características da pesquisa científica no ramo da contabilidade de custos nesses dois eventos.

O EnANPAD é um espaço que proporciona a oportunidade de interação científica entre pares, de modo a alavancar a formação e o fortalecimento de redes de pesquisa na área de Administração e afins. Do mesmo modo, o Congresso ANPCONT proporciona a interação da comunidade acadêmica, pesquisadores, professores e estudantes, representando um meio de divulgação da produção técnico-científica na área das Ciências Contábeis. Assim, este estudo se justifica por serem tais divulgações do interesse da comunidade acadêmica, visto que eventos científicos são espaços de interlocução entre pares, debate aprofundado e de interação entre os participantes. Esse debate torna-se importante uma vez que todo texto publicado em anais de eventos são textos provisórios, mesmo que decorrente de pesquisas já concluídas. Tipicamente, a partir dos debates e das críticas recebidas durante os congressos, os autores terão contribuições importantes para aperfeiçoar seu manuscrito e submetê-lo a um periódico científico da área afim.

Este estudo tem a seguinte estrutura: esta seção evidencia introdução, onde é apresentado o tema, assim como os objetivos. A seção 2 expõe o referencial teórico, que evidencia os conceitos básicos para o entendimento da pesquisa. A seção 3 apresenta os procedimentos metodológicos, expondo os métodos de pesquisa utilizados para a obtenção, levantamento e análise das informações. A seção 4 contém a apresentação e análise dos resultados; e, por fim, a seção 5 apresenta as considerações finais e indicações de estudos futuros.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção, são abordados os fundamentos teóricos que embasam o presente estudo, iniciando-se com o escopo da temática, destacando a importância da contabilidade de custos e, em seguida, demonstrando-se pesquisas que englobam o campo de atuação dessa área e salientando-se alguns estudos relacionados com a linha deste estudo.

2.1 ESCOPO DA TEMÁTICA DE CUSTOS

Custo é definido como o valor monetário de bens e serviços gastos para obtenção de benefícios reais ou futuros. No momento em que são conhecidos os custos incorridos nas empresas, pode-se também fazer uma projeção e estimar como serão os custos futuramente, com a ajuda de sistemas de contabilidade de custos (YOUNG *et al.*, 2015).

Complementando essa linha de raciocínio, Martins (2010) explica que, com o aumento da competitividade do mercado, a contabilidade de custos toma um papel de extrema relevância na tomada de decisões de uma empresa, visto que, em um meio competitivo, os preços não podem ser definidos apenas pelos custos incorridos, mas também devem ser baseados nos preços praticados no mercado em que estão atuando (YOUNG *et al.*, 2015). A partir dessa premissa, Martins (2010, p. 22) ressalta que “[...] o conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzi-los (os custos)”.

Diehl (2004) menciona que, frequentemente, empresas encontram dificuldades para a implantação de um sistema de gestão custos, tendo em vista que não se encaixam em suas realidades gerenciais e de mercado. Portanto, o aprimoramento constante da área de custos para a flexibilidade em diferentes realidades organizacionais é necessário, principalmente no âmbito de estudo e pesquisa para posterior aplicação. É fato que, como destacam Shank e Govindarajan (1997, p. 5), “[...] o uso dos dados de custos no planejamento estratégico não recebeu a atenção que merecia, tanto nos livros didáticos de contabilidade de custos quanto na prática gerencial”.

Nesse sentido, a gestão estratégica de custos vem versar sobre o eficaz uso das informações gerenciais de custos na gestão empresarial. Para tanto, visa-se unir a estrutura de custos e a estratégia do negócio. Segundo Shank e Govindarajan (1997), a gestão estratégica de custos aborda a análise de custos alinhada aos elementos estratégicos, com vistas a desenvolver estratégias de forma a obter vantagem competitiva sustentável. Através da gestão estratégica de custos, as empresas e instituições desenvolvem meios de sustentar vantagens competitivas, possibilitando oferecer produtos e serviços diferenciados e melhores em relação aos seus concorrentes.

Nos últimos anos, dentre as áreas temáticas ligadas à gestão de custos, mais precisamente à gestão estratégica de custos, no principal evento nacional da área contábil - o Congresso ANPCONT (ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 2015) destacam-se, principalmente, a controladoria aplicada à logística, a contabilidade gerencial e teorias organizacionais, contabilidade e análise de custos, a gestão e custeio baseado em atividades (ABC/ABM), a gestão econômica (Gecon) e a teoria das restrições. Já na EnANPAD (ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 2015), encontro pertinente à área de administração como um todo, os temas de interesse na área de custos estão mais dispersos entre os temas líderes, inserindo-se, principalmente, nas linhas relativas aos processos decisórios, sistemas de apoio à decisão, sistemas de informações nas organizações e gestão pública. Em meio a essas abordagens mais abrangentes, temáticas da área de gestão estratégica relativas a temas contemporâneos de custos também são discutidas. Dentre tais temas, inserem-se: custos logísticos; custos da qualidade; custos interorganizacionais; custos intangíveis; custos ambientais; custos de transação; custo total de propriedade; análise dos custos dos concorrentes e análise da cadeia de valor. Já os temas mais consolidados e vinculados mais especificamente somente à gestão de custos, tais como os vinculados aos métodos de custeio, têm figurado pouco no escopo de abrangência das discussões, possivelmente por já terem sido bastante discutidos em eventos de anos anteriores aos estudados nesta pesquisa e por apresentarem aprofundamento adequado em livros.

2.2 PRODUÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE DE CUSTOS

Os estudos que evidenciam o estado da arte, relativos aos métodos de custeio e aplicações da gestão estratégica de custos, podem representar não só um modo de identificar questões atuais, como também de avaliar a evolução de novas aplicações, novos métodos e novas considerações acerca da contabilidade de custos e de áreas afins.

A pesquisa científica é utilizada no meio acadêmico para o estudo de diversas áreas. Segundo Gil (2008, p. 26), “[...] pode-se definir pesquisa como o processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”. Com relação ao conhecimento científico, Koche (1997, p. 29) explica que:

É um produto resultante da investigação científica. Surge não apenas da necessidade de encontrar soluções para problemas de ordem prática da vida diária, característica essa do conhecimento do senso comum, mas do desejo de fornecer explicações sistemáticas que possam ser testadas

e criticadas através de provas empíricas e da discussão intersubjetiva. É produto, portanto, da necessidade de alcançar algum conhecimento seguro.

Theóphilo e Iudicibus (2005) afirmam que, a partir do final dos anos 1990, ocorreu uma mudança nos modelos de pesquisa em contabilidade: anteriormente, os estudos eram mais teóricos e, após esse período, passaram a ser mais frequentemente teórico-empíricos. Dessa forma, visam buscar a aplicação e a investigação das teorias aceitas pela comunidade científica na superfície, enriquecendo a pesquisa e o desenvolvimento da área.

Tendo em vista a necessidade do constante aprimoramento da pesquisa na área de custos, pode-se verificar, segundo Salgado-Castillo (2011), que os estudos na área da contabilidade de gestão de custos têm sido emergentes nos países da América Latina. Salienta-se que, na Ibero-América, o Brasil fica atrás apenas da Espanha nos estudos de gestão na contabilidade, representando a dianteira na América Latina, não só em quantidade de revistas na área, como em maior número de autores com publicações. Destaca-se um estudo de Beuren e Nascimento (2014), que objetivou analisar o perfil dos artigos de Contabilidade Gerencial publicados na *Accounting, Organizations and Society*, no período de 2005 a 2009. Tal estudo observou destaques para a categoria Controle e Custos na produção científica da referida revista.

Na área de Custos, cabe destacar um estudo empírico de Souza e Heinen (2012), que teve o objetivo de investigar o uso de práticas da gestão estratégica de custos (GEC), identificadas por estudos empíricos internacionais. Nas suas conclusões, os autores verificaram que, de uma forma geral, determinadas práticas abordadas pela literatura situam-se como importantes no contexto competitivo empresarial, sendo estes: o custeio meta, análise de custos da cadeia de valor, análise de custo de fornecedores (TCO) e o custeio e a gestão baseados em atividades – ABC e ABM. Entretanto, temas como custos ambientais e custos intangíveis, custos dos concorrentes e custos da qualidade somente estavam parcialmente contemplados. Do mesmo modo, práticas com frequente presença na literatura sobre GEC, tais como custos logísticos e gestão de custos interorganizacionais (GCI), estavam totalmente ausentes dos trabalhos analisados pelos autores. É fato que, como destacam Souza, Braga e Kronbauer (2014), temas incipientes, como gestão de custos interorganizacionais, ainda são carentes de pesquisas focadas, como, por exemplo, a criação de um modelo ou plano de implantação da GCI que possa ser utilizado como um guia para empresas que almejem empregar tal prática interorganizacional.

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

As pesquisas sobre gestão de custos, com abordagem bibliométrica, têm sido evidenciadas na literatura contábil nacional nos últimos anos. As avaliações das publicações aferindo critérios tais como o número de autores por publicação; a produtividade dos autores; as instituições de ensino com maior número de publicações; a principal fonte de referências; as metodologias mais utilizadas; os temas mais abordados, etc. tem propiciado estabelecer o perfil da pesquisa na contabilidade de custos ao longo dos anos. Tais pesquisas têm demonstrado o intuito de contribuir para o aprofundamento teórico e evidenciação da evolução do que vem sendo discutido e escrito sobre o assunto, bem como a identificação da ausência de determinados focos na pesquisa científica nessa área da ciência contábil.

Inicialmente, evidencia-se o estudo de Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007), que objetivou traçar um perfil da pesquisa em custos no âmbito do EnANPAD no período de 1998 a 2003. Nessa pesquisa, os autores observaram um crescimento quantitativo da apresentação de trabalhos na área de contabilidade de custos do EnANPAD. Entretanto, destacaram o aspecto qualitativo do método de pesquisa empregado, sugerindo que os resultados obtidos apresentaram falta de rigor no processo de estruturação de questionários, bem como falhas metodológicas na aplicação de técnicas de entrevistas. Além disso, a qualidade da contribuição das pesquisas, sobretudo as baseadas em estudos de caso, também foi questionada, principalmente quanto ao aprofundamento de análises e conclusões.

Numa mesma linha de estudos, o estudo de Rocha *et al.* (2010) ampliou o período estudado e objetivaram analisar as publicações voltadas para a abordagem de gestão de custos no EnANPAD no período de 1997 a 2008, observando: os principais temas, autores, instituições de ensino, tipos de pesquisa, tipos de referências, métodos de custeio empregados e cooperação entre os autores. Nos principais resultados do estudo, observou-se que, dos pesquisadores analisados, nove tiveram três ou mais artigos publicados, representando em torno de 28% do total de artigos. Com relação ao mapeamento dos elos relacionais, verificou-se uma suposta relação embrionária no desenvolvimento das cooperações entre pesquisadores das temáticas de Gestão de Custos no EnANPAD nos anos estudados.

Salienta-se, também, entre os estudos relacionados, o estudo de Moraes Júnior, Araújo e Rezende (2010), que avaliou as publicações no Congresso Brasileiro de Custos (CBC). Esse estudo teve o objetivo de fazer um estudo bibliométrico

no período de 2007 a 2009, dos artigos apresentados no CBC na área “ensino e pesquisa na gestão de custos”. O estudo evidenciou, com base de 49 artigos constantes na área “ensino e pesquisa em gestão de custos”: (a) a quantidade de autores por artigo; (b) as instituições de ensino vinculadas; (c) metodologias utilizadas; e (d) temáticas apresentadas. Em relação à quantidade de autores por artigo, o estudo identificou uma média de três pesquisadores por artigo, 40% dos trabalhos aprovados foram oriundos de pesquisadores da região Sudeste, sendo que a FURB (Universidade Regional de Blumenau) teve destaque dentre as 36 Instituições de Ensino Superior que aprovaram textos na área temática estudada. Além disso, quanto às abordagens, 51% dos trabalhos são quantitativos, igualmente 51% dos trabalhos foram de levantamento de dados e 33% documentais. Quanto aos objetivos, 63% das pesquisas são descritivas. Quanto às temáticas apresentadas, evidenciou-se uma variedade de assuntos levantados pelos autores no triênio 2007-2009 e que dificilmente os temas se repetiram.

Num segundo momento, e na sequência temporal, um estudo de Santos e Silva (2014) visou apresentar o perfil dos artigos aprovados para publicação nos anais do CBC, entre os anos de 2011 a 2013, utilizando a bibliometria. Os pontos fundamentais abordados foram: número de trabalhos aprovados, gêneros de autores, autores mais prolíferos, faculdades mais prolíferas, abordagem mais usada e maior número de palavras-chave. Os principais resultados assinalaram que: o número de artigos publicados no lapso temporal em pauta não apresentou uniformidade, constatou-se a predominância de autores do sexo masculino em relação ao feminino, e que alguns autores foram mais prolíferos, apresentado oito artigos cada um, sendo a instituição de ensino mais prolífera a Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC).

Com base nesses estudos, observa-se o interesse da academia em avaliar publicações da área de custos em eventos científicos. Isso se dá pelo fato de divulgações em congressos tratarem de temáticas atuais e pelo fato de que a partir das críticas e sugestões recebidas durante os congressos, os autores podem aperfeiçoar seus estudos para a submissão a um periódico científico da área afim, dando sequência ao processo de divulgação científica.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo é classificado quanto aos seus objetivos, aos seus procedimentos e à abordagem do problema. Quanto aos objetivos, este estudo é classificado como pesquisa descritiva (RAUPP; BEUREN, 2006), visto que coleta informações de uma população para descrição, análise e classificação dos dados obtidos. Quanto aos procedimentos, é classificado como pesquisa documental, tendo em vista que, para o desenvolvimento do estudo, é lançada mão da análise dos artigos publicados nos anais dos congressos selecionados. Com relação à abordagem do problema, a pesquisa pode ser considerada qualiquantitativa: quantitativa porque emprega instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados (RAUPP; BEUREN, 2006); e qualitativa, posto que evidencia o perfil descritivo das pesquisas analisadas.

Salienta-se que este estudo tomou por base as publicações em contabilidade de custos em dois eventos nacionais, sendo um deles o Congresso do ANPCONT, um dos eventos mais importantes na área de Ciências Contábeis, promovido pela Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Contabilidade. Desde 2007, o evento propicia discussões relativas às diversas áreas contábeis, classificadas em: Controladoria e Contabilidade Gerencial; Contabilidade para Usuários Externos; Mercados Financeiro, de Crédito e de Capitais; Educação e Pesquisa em Contabilidade; e Contabilidade Aplicada ao Setor Público e ao Terceiro Setor. Dentro do tema Controladoria e Contabilidade Gerencial, sempre são apresentadas diversas pesquisas e estudos referentes à contabilidade de custos, contribuindo para o avanço do tema (ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 2014).

O outro evento analisado relacionado às publicações na contabilidade de custos é o Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD), promovido pela Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (Anpad). Do mesmo modo que o congresso do ANPCONT, o objetivo do EnANPAD é de reunir professores, pesquisadores e estudantes para discussões e aperfeiçoamentos. Os estudos apresentados são divididos em onze categorias, dentre elas a contabilidade. (ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 2014).

Na sequência, na Tabela 1, demonstram-se a população e a amostra utilizada para a coleta de dados nesses dois importantes eventos nacionais das áreas das Ciências Contábeis e de Administração.

Tabela 1 – População e amostra do ANPCONT e EnANPAD

Evento	Edição do Evento	Quantidade de artigos aceitos – População	%	Quantidade de artigos analisados - Amostra	%
ANPCONT	2009 - São Paulo (SP)	97	16,84	3	3,09
	2010 - Natal (RN)	81	14,06	6	7,41
	2011 - Vitória (ES)	101	17,53	3	2,97
	2012 - Florianópolis (SC)	97	16,84	3	3,09
	2013- Fortaleza (CE)	100	17,36	4	4,00
	2014 – Rio de Janeiro (RJ)	100	17,36	3	3,00
	Total	576	100	22	3,82
EnANPAD	2009 – São Paulo (SP)	906	15,68	3	0,33
	2010 - Rio de Janeiro (RJ)	842	14,57	4	0,48
	2011 - Rio de Janeiro (RJ)	868	15,02	4	0,46
	2012 - Rio de Janeiro (RJ)	967	15,00	3	0,35
	2013 – Rio de Janeiro (RJ)	862	14,92	0	0,00
	2014 – Rio de Janeiro (RJ)	858	14,85	0	0,00
	Total	5203	100	14	0,27
Total geral		5779	100	36	0,62

Fonte:Elaboração própria.

Quanto ao método para seleção dos artigos, a partir de mecanismo próprio dos anais dos congressos obtidos, foram selecionadas as publicações que continham as palavras “custos” e/ou “custeio” no título, nas palavras-chave ou no resumo, na categoria Contabilidade e Controle Gerencial. Foram excluídos da amostra artigos nos quais continuam as palavras supracitadas no título, nas palavras-chave ou no resumo, porém o trabalho não demonstrava de fato estudo relativo à contabilidade de custos e suas vertentes.

Utilizou-se, como metodologia, a bibliometria, prática metodológica que consiste em analisar a atividade científica a partir de estudos quantitativos. Para tanto, são utilizadas técnicas estatísticas, sendo os dados obtidos calculados com base em contagens estatísticas, na busca da quantificação da comunicação escrita (SILVA; HAYASHI; HAYASHI, 2011).

Conforme Espejo *et al.* (2009), “acompanhar, mapear e avaliar as publicações científicas, especialmente quanto às tendências temáticas e metodológicas de artigos veiculados é uma atividade específica de pesquisa denominada estudos bibliométricos”.

Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007, p. 179) salientam que:

A importância deste tipo de estudo está intimamente relacionada à carreira do docente e ao desenvolvimento dos programas de pós-graduação em contabilidade que, de uma forma geral, necessitam de publicação (*publish or perish*) e das citações para o desenvolvimento acadêmico.

Segundo Araújo (2006), os estudos bibliométricos vieram à tona na década de 1970, apresentando uma queda de interesse na década de 1980 e, atualmente, vêm sendo muito explorados, havendo, inclusive, redes de pesquisadores que buscam aperfeiçoamento, desenvolvimento e aplicação dessa técnica.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta sessão, são analisados os artigos selecionados no que tange a autoria dos estudos e ao perfil dos autores e das pesquisas. Demonstra-se a quantidade de autores por artigo, o gênero desses, bem como suas titulações, as instituições de ensino às quais estes estão vinculados e suas redes de cooperação. Também serão apresentadas as palavras-chave, referenciais teóricos, procedimentos técnicos e referências utilizadas nos estudos.

4.1 AUTORIA DOS ARTIGOS

A amostra desta pesquisa conta com 36 artigos, sendo 22 deles do ANPCONT e 14 do EnANPAD. Conclui-se, a partir da Tabela 2, que existe uma preferência pelo evento da ANPCONT, tendo em vista que este é específico para pesquisas do universo contábil.

Tabela 2 – Quantidade de autores por artigo

Quantidade	ANPCONT						Σ	F
	2009	2010	2011	2012	2013	2014		
Um autor	0	0	0	0	1	0	1	1,64
Dois autores	1	2	0	2	2	1	16	26,23
Três autores	2	3	1	0	1	1	24	39,34
Quatro autores	0	1	2	1	0	1	20	32,37
Total de artigos	3	6	3	3	4	3	22	61,11
Total de autores	8	17	11	8	8	9	61	61,62
Média de autores por artigo	2,67	2,83	3,67	2,67	2,00	3,00	2,77	
Quantidade	ENANPAD						Σ	F
	2009	2010	2011	2012	2013	2014		
Um autor	0	0	0	1	0	0	1	2,63
Dois autores	1	1	2	1	0	0	10	26,32
Três autores	2	1	2	0	0	0	15	39,47
Quatro autores	0	2	0	1	0	0	12	31,58
Total de Artigos	3	4	4	3	0	0	14	38,89
Total de Autores	8	13	10	7	0	0	38	38,38
Média de autores por artigo	2,67	3,25	2,5	2,33	0	0	2,71	
Total de artigos geral	6	10	7	6	4	3	36	100
Total de autores geral	16	30	21	15	8	9	99	100
Média de autores por artigos geral	2,67	3,00	3,00	2,50	2,00	3,00	2,75	

Fonte: Elaboração própria.

Na Tabela 2, pode-se identificar a quantidade de autores dos estudos analisados, a fim de demonstrar a tendência por autoria única, em duplas, trios ou, até mesmo, grupos de quatro pessoas. A partir da análise, pode-se verificar uma preferência por pesquisas em grupos de três autores, tanto no ANPCONT como no EnANPAD, representando, respectivamente, 39,34% e 39,47% do total de estudos. Dos 36 artigos analisados, apenas dois apresentaram autoria única: 4,27% do total. Não foram apresentados trabalhos com mais de quatro autores em nenhum dos eventos. A média de autores por artigo no ANPCONT foi de 2,77 e 2,71 no EnANPAD, sendo 2,75 a média dos dois eventos no período, indicando a tendência pela autoria tripla supracitada.

Na Tabela 3, evidencia-se o gênero desses autores, a fim de verificar se existe concordância no número de homens e mulheres na pesquisa contábil com relação ao assunto estudado.

Tabela 3 - Gênero dos autores dos artigos aceitos sobre custos

Ano	ANPCONT			ENANPAD			Σ
	Masculino	Feminino	Σ	Masculino	Feminino	Σ	
2009	7	1	8	7	1	8	16
2010	12	5	17	10	3	13	30
2011	8	3	11	7	3	10	21
2012	6	2	8	4	3	7	15
2013	8	0	8	0	0	0	8
2014	8	1	9	0	0	0	9
Total	49	12	61	28	10	38	99*

Fonte: Elaboração própria.

Nota: * Somatório 99 autores nos artigos, considerando-se que alguns autores estão em mais de um artigo.

De acordo com a Tabela 3, nota-se uma considerável maioria masculina. Em todos os anos do período analisado, autores homens constituíram maioria nas pesquisas; apenas o ano de 2012 possui uma diferença pequena, com três autoras mulheres para quatro autores homens. Dos 99 autores, o número de autores homens foi de 77, para apenas 22 mulheres. Destaque para o ano de 2010, que contou com 30 autores, em ambos os congressos, com 22 do sexo masculino e apenas oito do sexo feminino.

A Tabela 4 tem por objetivo a análise das titulações dos autores dos artigos selecionados. Nas pesquisas em que não foram localizadas as titulações nos próprios artigos, foi feita uma consulta à Plataforma Lattes ao currículo Lattes do autor, de acordo com o ano da publicação. A partir dos dados coletados, verificou-se a escassez de artigos cujas autorias sejam de graduandos e graduados, visto que ambos os eventos analisados nesta pesquisa são organizados por associações de pós-graduação em suas devidas áreas.

Tabela 4 – Titulação dos autores dos artigos aceitos sobre custos

Evento	Titulação	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Σ	% ANPCONT	% Σ
ANPCONT	Graduando							0	0,00	0,00
	Graduação		1		1		1	3	4,92	3,03
	Especialização	1						1	1,64	1,01
	Mestrando		5	4		1		10	16,39	10,10
	Mestrado	2	6		3	3	5	19	31,15	19,19
	Doutorando	1		2			1	4	6,56	4,04
	Doutorado	4	5	5	4	4	2	23	37,70	23,23
	Pós-Doutorado		1					1	1,64	1,01
Total		8	17	11	8	8	9	61	100	61,62

continua...

conclusão.

Evento	Titulação	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Σ	% ENANPAD	% Σ
ENANPAD	Graduando							0	0,00	0,00
	Graduação			1				1	2,63	1,01
	Especialização							0	0,00	0,00
	Mestrando		1	1				2	5,26	2,02
	Mestrado	2	4	2	3			11	28,95	11,11
	Doutorando							0	0,00	0,00
	Doutorado	6	8	6	4			24	63,16	24,24
	Pós-Doutorando							0	0,00	0,00
	Pós-Doutorado							0	0,00	0,00
	Total		8	13	10	7	0	0	38	100
Total geral		16	30	21	15	8	9	99	100	100

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Nota: Somatório 99 autores nos artigos, considerando-se que alguns autores estão em mais de um artigo.

A partir dos dados obtidos, verifica-se que grande parte da autoria dos artigos é de mestres e doutores, representando 77,77% do total dos dois congressos. No ANPCONT, autores graduados apresentaram apenas 4,92% do seu total, sendo que, no EnANPAD, o número é ainda menor, 2,63%. Autores doutores somam 37,70% do total no ANPCONT, para 63,16% no EnANPAD. Tal fato se explica pela maior rigorosidade na seleção de artigos, principalmente no EnANPAD, tendo em vista a existência de um número muito elevado de artigos submetidos ao evento anualmente, exigindo maior qualidade dos trabalhos selecionados. A quantidade de mestres em ambos os eventos foi semelhante, representando o total de 30,30% nos dois congressos. Ressalta-se que apenas um dos trabalhos contou com autoria de PhD, selecionado no ANPCONT em 2010, representando somente 1,01% do total geral, fato que pode ser explicado pelo número reduzido de pós-doutorados na área contábil no país. Os números relativos à titulação dos autores foram distribuídos de maneira relativamente homogênea, não havendo discrepâncias a serem destacadas de um ano com relação aos outros. Na maioria das vezes, as titulações dos autores foram obtidas nas mesmas instituições de ensino às quais estes estavam vinculados ao publicarem seus estudos.

Na Tabela 5, apontam-se as instituições de ensino em comento, cuja vinculação, quando não identificada no artigo, foi consultada no currículo Lattes do autor, conforme o ano da publicação. Foram localizadas 25 instituições de ensino que possuíam trabalhos publicados nos eventos durante o período. Dentre estas, as que tiveram mais artigos vinculados a si publicados foram: a Universidade do Vale do Rio dos Sinos (Unisinos), do Rio Grande do Sul, a Universidade de São Paulo (USP) e a Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), com 24,24%, 12,12% e 9,09%, respectivamente.

Tabela 5 – Vinculação dos autores dos artigos aceitos sobre custos

Instituição	ANPCONT							ENANPAD							Σ	%
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Σ	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Σ		
Cefet (MG)		1					1							0	1	1,01
FMU (SP)							0				1			1	1	1,01
Fucape (ES)	3				1		4				3			3	7	7,07
São Judas Tadeu (RS)						2	2		1					1	3	3,03
UEM (PR)							0			2				2	2	2,02
UFBA (BA)	2						2							0	2	2,02
UFLA (MG)		1					1							0	1	1,01
UFMG (MG)		2					2							0	2	2,02
UFMS (MS)							0	1						1	1	1,01

continua...

conclusão.

UFPB (PB)		5	1				6						0	6	6,06	
UFPE (PE)			1				1						0	1	1,01	
UFPEL (RS)				1			1						0	1	1,01	
UFPR (PR)							0	2		1			3	3	3,03	
UFRGS (RS)						1	1		1				1	2	2,02	
UFRN (RN)	2		4				6						0	6	6,06	
UFS (SE)		3					3						0	3	3,03	
UFSC (SC)		2			2	3	7			2			2	9	9,09	
UFSM (RS)				1			1						0	1	1,01	
UFU (MG)							0		4	3			7	7	7,07	
UNB (DF)			1				1						0	1	1,01	
Unicruz (RS)							0	1					1	1	1,01	
Uninassau (RN)						1	1						0	1	1,01	
Uninove (SP)							0				1		1	1	1,01	
Unisinos (RS)			4	4	5	2	15	2	5	2			9	24	24,24	
USP (SP)	1	3		2			6	2	2		2		6	12	12,12	
Total	8	17	11	8	8	9	61	8	13	10	7	0	0	38	99	100

Fonte: Elaboração própria.

Dentre as 25 instituições, 14 tiveram mais de um trabalho publicado, representando 88,88% do total, somando 11,12% as universidades com apenas um trabalho selecionado. Destacam-se os anos de 2011, 2012 e 2013, durante os quais a Universidade do Vale do Rio dos Sinos (Unisinos) teve 13 artigos selecionados no ANPCONT e, de 2009 a 2011, nove. A Universidade Federal de Uberlândia (UFU) contou com sete trabalhos no EnANPAD apenas nos anos 2010 e 2011, não possuindo outros trabalhos no período analisado em nenhum dos eventos.

Observa-se que, diferentemente do estudo feito por Rocha *et al.* (2010), que apresentou um estudo bibliométrico referente à gestão de custos no EnANPAD de 1997 a 2008, onde a USP e a Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) foram as que possuíram mais artigos vinculados, no presente estudo evidencia-se uma considerável ascensão da Unisinos na pesquisa sobre o tema. No estudo de Rocha *et al.* (2010), a Unisinos constava como a quarta instituição com mais pesquisas selecionadas no EnANPAD na área de custos, inclusive atrás da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Tais resultados demonstram a evolução dessa instituição na pesquisa acadêmica na área.

Já no que se refere ao evento do Congresso Brasileiro de Custos (CBC), os autores Moraes Júnior, Araújo e Rezende (2010) identificaram pesquisadores com vinculações à Universidade Federal do Rio Grande (Furg) com o maior número de trabalhos publicados na área de custos. Na sequência de estudos analisando neste congresso, o trabalho de Santos e Silva (2014) identificou a UFSC como destaque nas publicações dessa área. Assim, observa-se que nesse evento específico da área de custos (CBC) o aspecto institucional predominante das publicações é diverso dos destaques nesses dois eventos (EnANPAD e ANPCON) estudados no presente artigo.

Na Figura 1, pode-se visualizar a rede de cooperação das universidades, ou seja, com quais estas colaboraram na realização das pesquisas no ANPCONT e no EnANPAD, durante o período analisado.

Tabela 6 – Principais autores por produção dos artigos aceitos sobre custos

Autores	ANPCONT							ENANPAD							Σ	
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Σ	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Σ		
Altair Borgert					1	1	2							0	2	
Aneide Oliveira Araújo	1		1				2								0	2
Clóvis Antônio Kronbauer				1			1		2						2	3
Ernando Antônio dos Reis							0		1	1					2	2
Fernando Richartz					1	1	2								0	2
Gustavo Pires Krüger						1	1		1						1	2
Lauro Brito de Almeida							0	1		1					2	2
Marcelo Tavares							0		1	1					2	2
Marcos Antônio de Souza			1	2	1		4		2	1					3	7
Reinaldo Guerreiro		1		1			2	1	1						2	4
Rodrigo Machado Corrêa						1	1		1						1	2
Wellington Rocha							0	1			1				2	2
Total	1	1	2	4	3	4	15	3	9	4	1	0	0	17	32	

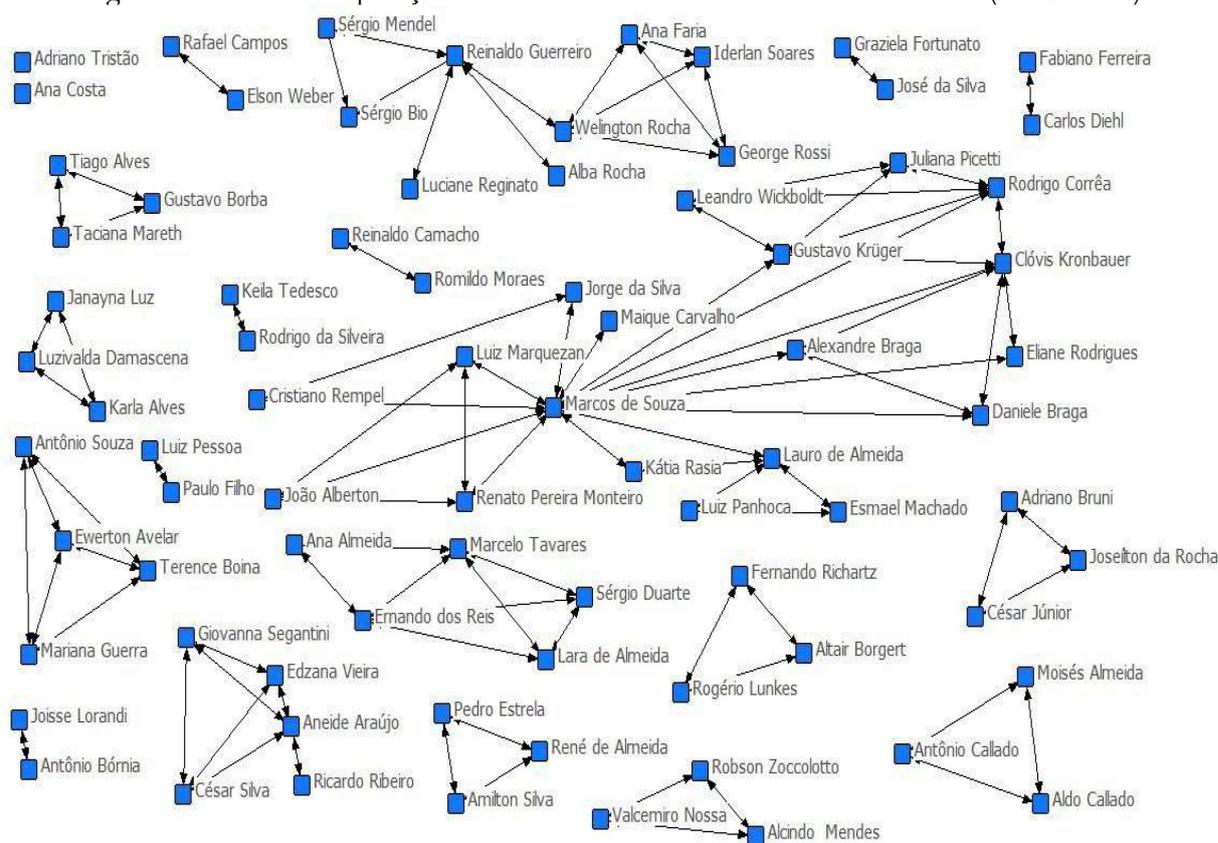
Fonte: Elaboração própria.

O autor que mais apresentou trabalhos foi Marcos Antônio de Souza, que conta com sete pesquisas aceitas no período analisado, sendo que, em 2010, apresentou dois trabalhos no EnANPAD e dois no ANPCONT em 2012. Além dele, apenas Clóvis Antônio Kronbauer também possuiu duas pesquisas aceitas, simultaneamente, no EnANPAD em 2010. Salienta-se que ambos os autores possuem vínculo com a Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos (RS), instituição que possuiu o maior número de trabalhos a ela vinculados no período, conforme a Tabela 5.

Destaca-se também o autor Reinaldo Guerreiro, da USP, que contou com quatro trabalhos. O restante dos autores, elencados na Tabela 6, possuem dois trabalhos aceitos, sendo que Altair Borgert, Aneide Oliveira Araújo e Fernando Richartz tiveram estudos aceitos apenas no ANPCONT; Ernando Antônio dos Reis, Lauro Brito de Almeida, Marcelo Tavares e Wellington Rocha apenas no EnANPAD; e Rodrigo Machado Corrêa e Gustavo Pires Krüger em ambos os eventos.

Na Figura 2, evidencia-se a rede de cooperação entre os autores com artigos aceitos nos congressos, cabendo destacar que os pesquisadores que possuem mais estudos selecionados estão vinculados às instituições que possuem mais colaborações, já apresentadas na Figura 1. Para melhor visualização, apenas o primeiro e o último nome são visíveis, facilitando a compreensão da rede.

Figura 2 – Rede de cooperação dos autores do ANPCONT e do EnANPAD (2009/2014)



Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Verifica-se que o autor com maior número de colaborações foi Marcos Antônio de Souza, com 14 ligações. Outros autores que também possuem bastantes cooperações foram Clóvis Antônio Kronbauer, com seis ligações, Rodrigo Machado Corrêa, Gustavo Pires Krüger e Reinaldo Guerreiro, com cinco colaborações.

Mesmo assim, nota-se que as redes ainda apresentam laços fracos, tendo em vista que a maioria dos autores ficou em grupos isolados ou, muitas vezes, repetindo as mesmas colaborações. Apenas dois autores, Adriano Alves dos Santos Tristão e Ana Paula Rodrigues da Costa não possuem colaborações, visto que apresentaram autoria única.

4.2 FOCO DOS ARTIGOS E FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção, serão apresentados os focos dos artigos e suas fundamentações teóricas, tendo em vista as palavras-chave utilizadas apenas no ANPCONT (devido aos estudos do EnANPAD não contarem com palavras-chave) e os referenciais teóricos que embasaram as pesquisas analisadas em ambos os congressos.

Na Tabela 7, foram elencadas as palavras-chave dos 22 artigos do ANPCONT. Dentre as 77 palavras-chave localizadas, 27 possuem ligação direta com o tema custos, representando 35,06% do total da amostra. Dentre essas, as mais utilizadas foram “Gestão Estratégica de Custos”, “Custos” e “Custos Logísticos”, com três empregos.

Tabela 7 – Palavras-chave no ANPCONT

Evento	Palavras-chave	Ano						Σ	%
		2009	2010	2011	2012	2013	2014		
ANPCONT	Custos	1		1	1			3	3,90
	Gestão Estratégica de Custos			1		1	1	3	3,90
	Custos Logísticos		1			1	1	3	3,90
	Gestão de Custos		1	1				2	2,60
	Comportamento de Custos		1			1		2	2,60
	Custos de Transação				1	1		2	2,60
	<i>Sticky Costs</i>					1	1	2	2,60
	Custeio Baseado em Atividades		1					1	1,30
	ABC		1					1	1,30
	Custeio-Alvo		1					1	1,30
	Custos no Setor Público					1		1	1,30
	Sistemas de Custos					1		1	1,30
	Custos Fixos						1	1	1,30
	Custos Ambientais	1						1	1,30
	Custos de Conformidade Tributária						1	1	1,30
	Efeito <i>Sunk Costs</i>			1				1	1,30
Custo de Oportunidade	1						1	1,30	
Total		12	21	9	11	14	11	77	100

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Na sequência, “Comportamento de Custos”, “Custos de Transação”, “Gestão de Custos” e “*Sticky Costs*” foram apresentados duas vezes. O restante das palavras-chave foi utilizado apenas uma vez. Destacam-se as pesquisas em temas relativamente recentes, como, por exemplo, *Sticky Costs*, Efeito *Sunk Costs* e Custos Ambientais, que se apresentam em quatro estudos. Ressalta-se que 2010 foi o ano que mais apresentou palavras-chave com ligação direta com o tema de custos, totalizando 21, ou seja, 27,28% do total. Tais resultados corroboram os encontrados da Tabela 8, que aponta os referenciais teóricos que dão embasamento para as pesquisas analisadas, possuindo semelhança com os dados verificados na Tabela 7.

Foram encontrados, no total, 138 referenciais teóricos e, dentre eles, 20 exploram o tema custos diretamente, representando 26,81% da amostra, com 37 usos. Cabe salientar que os temas do ANPCONT e do EnANPAD foram unidos, assim como foram unificados aqueles que possuíam semelhança evidente, a fim de proporcionar uma análise mais sintética dos dados.

Tabela 8 – Temas abordados no ANPCONT e no EnANPAD

Temas abordados	Ano						Σ	%
	2009	2010	2011	2012	2013	2014		
Gestão Estratégica de Custos		2	2			1	5	3,62
Custos no Agronegócio	1	2	2				5	3,62
Custeio Baseado em Atividades		2			1		3	2,17
Gestão de Custos	1		1		1		3	2,17
Gestão de Custos Interorganizacionais		1	1	1			3	2,17
Gestão de Custos Logísticos		2			1		3	2,17
Métodos de Custeio	1	2					3	2,17
Projeção de Custos				1	1		2	1,45
Competitividade Aliada a Custos		1					1	0,72
Contabilidade de Custos	1						1	0,72
Contabilidade de Custos no Setor Público				1			1	0,72
Custeio-alvo na Cadeia de Suprimentos		1					1	0,72
Custos Ambientais	1						1	0,72
Custos de Conformidade Tributária					1		1	0,72
Custos de Transação				1			1	0,72
Custos na Formação de Preço			1				1	0,72
Efeito <i>Sunk Costs</i>			1				1	0,72
<i>Sticky Costs</i>					1		1	0,72
Total	5	13	8	4	6	1	37	26,81
Total da amostra	26	37	30	18	21	6	138	100

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Dentre os temas explorados, os mais utilizados foram “Gestão Estratégica de Custos” (assim como nas palavras-chave anteriormente analisadas) e “Custos no Agronegócio”, tendo sido empregados cinco vezes, representando, cada um, 3,62% da amostra. O método de custeio ABC, ou “Custeio Baseado em Atividades”, foi aplicado em três pesquisas, assim como os temas “Gestão de Custos”, “Gestão de Custos Interorganizacionais”, “Gestão de Custos Logísticos” e “Métodos de Custeio”, representando, juntos, 10,85% do total de referenciais analisados. “Projeção de Custos” foi apresentado duas vezes. Novamente, ressalta-se o ano de 2010, que apresentou a maior quantidade de referenciais que evidenciam diretamente a área de custos: 35,14% do total.

Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007), em seu estudo bibliométrico referente à pesquisa de custos de 1998 até 2003, no EnANPAD, evidenciou que, nesse período, o estudo na área voltava-se predominantemente ao estudo de métodos de custeio (tais como o custeio ABC), *mix* de produtos e Gestão Econômica (Gecon). Entretanto, no

presente estudo, percebe-se uma maior ligação entre a contabilidade de custos e gestão estratégica nas pesquisas analisadas.

4.3 PROCEDIMENTOS TÉCNICOS, MÉTODOS DE PESQUISA E REFERÊNCIAS UTILIZADAS

Neste tópico, foram abordados os tipos de pesquisa, os métodos nelas empregados, e a classificação destas quanto ao procedimento utilizado, assim como as técnicas de coleta de dados apresentadas. Também foram evidenciadas as referências utilizadas pelos autores quanto à sua natureza e se são nacionais ou internacionais. Na Tabela 9, podem ser visualizadas estas características relativas ao evento do ANPCONT. Tais dados foram retirados dos próprios artigos, sendo que, quando não explicitados, foram classificados como “não explicitados”.

Tabela 9 – Procedimentos e Métodos utilizados nas pesquisas no ANPCONT

Dados da Pesquisa	2009	2010	2011	2012	2013	2014	∑	%
Tipo de Pesquisa								
Descritiva	0	1	2	2	1	2	8	36,36
Exploratória	1	4	0	0	1	1	7	31,82
Explicativa	1	0	1	0	1	0	3	13,64
Não explicitado	1	1	0	1	1	0	4	18,18
Total	3	6	3	3	4	3	22	100
Emprego de Método								
Qualitativo	0	2	1	1	2	2	8	36,36
Quantitativo	1	1	2	1	1	0	6	27,27
Ambos	0	0	0	1	0	0	1	4,55
Não explicitado	2	3	0	0	1	1	7	31,82
Total	3	6	3	3	4	3	22	100
Classificação dos Artigos quanto ao Delineamento ou Procedimento								
Bibliográfica	1	1	0	0	0	0	2	9,09
Pesquisa de campo	0	0	0	1	1	0	2	9,09
Estudo de caso	1	2	1	0	1	1	6	27,27
Levantamento (<i>survey</i>)	1	1	2	0	2	0	6	27,27
Pesquisa documental	0	1	0	2	0	2	5	22,73
Pesquisa-ação	0	1	0	0	0	0	1	4,55
Total	3	6	3	3	4	3	22	100
Classificação dos Artigos quanto às Técnicas de Coleta de Dados								
Questionário	1	1	1	0	1	0	4	18,18
Entrevista	1	4	2	2	2	2	13	59,09
Não explicitado	1	1	0	1	1	1	5	22,73
Total	3	6	3	3	4	3	22	100

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Com relação aos tipos de pesquisa, percebe-se uma tendência por estudos descritivos e exploratórios, sendo que estes representam 68,18% do total da amostra dos artigos do ANPCONT, estando apresentados apenas 13,64% como explicativos, e 18,18% se apresentaram como não sendo de nenhuma destas classificações. No que tange ao emprego de método, houve certo equilíbrio, sendo oito deles qualitativos, seis quantitativos e apenas um deles qualiquantitativo, ou seja, que emprega ambos os métodos.

Quanto ao delineamento dos estudos, nota-se preferência por estudos de caso, pesquisa documental e *survey*, que, juntos, somam 77,27% do total analisado. Pesquisas bibliográficas, pesquisas de campo e pesquisas-ação representam apenas 22,73% dessa amostra. Com relação às técnicas de coleta de dados, aponta-se um maior uso de entrevistas, representando 59,09% das pesquisas, para 18,18% com uso de questionários e o restante não explicitados/identificados nos estudos.

Na Tabela 10, foram feitos os mesmos levantamentos realizados para o evento anterior, porém referentes aos artigos do EnANPAD. A partir de uma visão geral, pode-se perceber que os resultados são semelhantes aos encontrados no ANPCONT, o que corrobora a conclusão de que os estudos costumam seguir uma linha similar.

Tabela 10 – Dados de pesquisa dos artigos aceitos sobre custos no EnANPAD

Dados da Pesquisa	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Σ	%
Tipo de Pesquisa								
Descritiva	1	2	3	0	0	0	6	42,86
Exploratória	0	2	1	2	0	0	5	35,71
Explicativa	0	0	0	0	0	0	0	0,00
Não explicitado	2	0	0	1	0	0	3	21,43
Total	3	4	4	3	0	0	14	100
Emprego de Método								
Qualitativo	0	2	1	1	0	0	4	28,57
Quantitativo	1	1	1	0	0	0	3	21,43
Ambos	1	0	2	0	0	0	3	21,43
Não explicitado	1	1	0	2	0	0	4	28,57
Total	3	4	4	3	0	0	14	100
Classificação dos Artigos quanto ao Delineamento ou Procedimento								
Bibliográfica	0	0	0	0	0	0	0	0,00
Pesquisa de campo	0	0	0	0	0	0	0	0,00
Estudo de caso	1	2	1	1	0	0	5	35,71
Levantamento (<i>survey</i>)	1	1	2	0	0	0	4	28,57
Pesquisa documental	1	1	1	2	0	0	5	35,71
Pesquisa-ação	0	0	0	0	0	0	0	0,00
Total	3	4	4	3	0	0	14	100
Classificação dos Artigos quanto às Técnicas de Coleta de Dados								
Questionário	1	1	2	0	0	0	4	28,57
Entrevista	1	2	1	1	0	0	5	35,71
Não explicitado	1	1	1	2	0	0	5	35,71
Total	3	4	4	3	0	0	14	100

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Dentre os tipos de pesquisa, foram identificadas apenas as descritivas e exploratórias, que representaram 78,57% do total, registrando-se 21,43% de estudos nos quais o tipo de estudo não foi explícito. Assim como no ANPCONT, no que tange ao emprego de métodos, houve equilíbrio entre pesquisas qualitativas e quantitativas, que somaram 50% da amostra, sendo que, neste evento, foram apresentados três estudos que lançam mão de ambos os métodos, representando 21,43% do total.

Quanto ao delineamento, apenas três procedimentos de pesquisa foram utilizados, a saber: estudo de caso, *survey* e pesquisa documental. Juntos, estes representam 100% da amostra, não sendo identificados outros tipos de procedimento. Com relação às técnicas de coleta de dados, novamente a preferência foi por entrevistas, em 35,71% dos artigos, tendo sido aplicados questionários em 28,57% e não identificadas outras ferramentas em 35,71% deles.

Na Tabela 11, são evidenciadas as referências utilizadas pelos autores no que diz respeito à sua natureza (livros,

periódicos, anais de congressos, sites da internet, teses, dissertações, entre outros), assim como à sua origem: nacional ou internacional.

Tabela 11 – Referências bibliográficas dos artigos aceitos sobre custos

Evento	Ano	L	P	A	S	T	D	O	∑	N	I
ANPCONT	2009	50	31	7	6	2	3	6	105	83	22
	2010	53	80	2	8	5	2	10	160	74	86
	2011	33	27	13	13	5	8	1	100	79	21
	2012	29	41	12	6	3	5	7	103	65	38
	2013	33	75	13	20	2	8	2	153	68	85
	2014	37	33	6	14	0	1	4	95	63	32
	∑	235	287	53	67	17	27	30	716	432	284
ENANPAD	2009	35	48	4	3	1	5	1	97	41	56
	2010	63	38	15	24	6	4	2	152	124	28
	2011	59	32	7	28	3	5	4	138	112	26
	2012	25	26	2	3	3	3	2	64	32	32
	2013	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	2014	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	∑	182	144	28	58	13	17	9	451	309	142
∑	417	431	81	125	30	44	39	1167	741	426	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Nota: “L” refere-se a livros, “P” a periódicos, “A” a anais, “S” a sites da internet, “T” e “D” às teses e dissertações e “O” refere-se a outros tipos de referências. “N” e “I” correspondem à referencial nacional e internacional, respectivamente.

No ANPCONT, foi verificada uma preferência por referenciais de livros e periódicos, com ampla diferença em relação às outras fontes. Das 716 fontes utilizadas, 522 são dessas naturezas. Anais de congressos, sites da internet, teses, dissertações e outras fontes somam 194 empregos. Com relação à nacionalidade dessas referências, notou-se predileção por fontes nacionais frente às internacionais, representando 432 e 284, respectivamente. Uma maior consulta a periódicos ou a livros foi alternada durante os anos, assim como a nacionalidade. Livros foram mais utilizados nos anos 2009, 2011 e 2014, e referências internacionais superaram as nacionais nos anos 2010 e 2013. É provável que tal fato se deva, principalmente, por determinados assuntos serem de natureza local.

Com relação ao EnANPAD, os resultados foram semelhantes, tendo havido também a preferência por livros e periódicos como fontes de pesquisa, representando 326 consultas frente ao total de 451. Outras alternativas somaram 125, com 58 fontes de sites da internet. Assim como no ANPCONT, no EnANPAD também existe uma preferência por fontes nacionais. Fontes referenciais de livros foram mais consultados com relação aos periódicos nos anos de 2010 e 2011, e apenas em 2009 foi utilizado um maior número de referências internacionais do que nacionais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve por objetivo analisar o perfil dos estudos de contabilidade de custos no congresso da ANPCONT e no EnANPAD. Foram evidenciados traços desses perfis a partir das seguintes variáveis: (a) número de autores por artigo; (b) gênero dos autores, assim como sua titulação e instituição à qual estão vinculados; (c) temas levantados nos estudos que abordam a contabilidade de custos; (d) tipo de pesquisa, assim como emprego do método, delineamento e técnicas de coleta de dados; e (e) referências bibliográficas utilizadas. A partir de uma análise quantitativa e qualitativa, foi possível a caracterização desses estudos, dentro da análise de dados deste estudo, a partir de ferramentas bibliométricas.

Com relação à autoria, foi possível constatar que a maioria das pesquisas foi realizada em grupos de três pesquisadores e que existe predominância masculina no que se refere ao gênero dos autores. Verificou-se que 77,77% deles possuem títulos de mestres ou doutores, existindo pouca representação tanto de graduandos e graduados como de pós-doutorandos e pós-doutores. No que tange às instituições às quais estão vinculados, a Unisinos, a USP e a UFSC foram

as que mais tiveram artigos a elas vinculados, representando 45,45% da amostra. Destacam-se os autores Clóvis Antônio Kronbauer e Marcos Antônio de Souza, da Unisinos, e Reinaldo Guerreiro, da USP, que possuem, ao todo, 14 trabalhos aceitos no período, em ambos os eventos.

Com relação ao perfil dos estudos, foi possível perceber que a maioria deles alia contabilidade de custos à gestão estratégica, visto que, dentre as palavras-chave e referenciais teóricos analisados, possuem, em grande parte, as palavras ou títulos “Gestão Estratégica de Custos” e “Gestão de Custos”, assim como “Competitividade Aliada a Custos” e “Projeção de Custos”, temas diretamente ligados ao cunho gerencial. Assuntos relativamente recentes como “*Sticky Costs*”, “Efeito *Sunk Costs*” e “Custos Ambientais” também foram identificados na análise, demonstrando preocupação com a evolução do estudo de custos ao longo do tempo.

No que diz respeito aos procedimentos e metodologias de pesquisa, a maioria dos autores produziram estudos descritivos e exploratórios, lançando mão, na maioria das vezes, de estudos de caso, *surveys* ou pesquisas documentais para delineamento dessas. Já como técnicas de coleta de dados, as entrevistas tiveram preferência, tanto no congresso do ANPCONT como no EnANPAD, representando 59,09% e 35,71%, respectivamente. Com relação às referências utilizadas, constatou-se maior número de consultas a livros e periódicos em comparação a outras fontes de pesquisa em ambos os congressos, assim como predominância de referências nacionais, tendo em vista, muitas vezes, os assuntos abordados pelos estudos serem de cunho local.

Entre as limitações, que normalmente são encontradas nos estudos, teve-se falta de alguns dados sem explicitação, principalmente na metodologia aplicada dos estudos. Além disso, no que tange à titulação dos autores e às instituições vinculadas, observou-se que, nos eventos da EnANPAD, esses dados não são explicitados nos artigos; desse modo, foram necessárias consultas à Plataforma Lattes para a obtenção desses dados nos currículos Lattes dos autores.

Conclui-se que os estudos de custos evoluíram de maneira semelhante em ambos os congressos, porém, manteve-se um determinado padrão de pesquisa, seja nas temáticas abordadas nos referenciais teóricos, nos métodos ou nas referências utilizadas pelos autores. Assim, sugere-se que este mesmo estudo seja ampliado para outros meios de pesquisa, como periódicos científicos na área contábil, a fim de uma análise global da produção científica relacionada à contabilidade de custos no meio acadêmico.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, C. A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. *Em Questão*, Porto Alegre, v. 12, n.1, p. 11-32, 2006.
- ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO. *Encontros da ANPAD (EnANPAD) de 2009 a 2014*. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br>>. Acesso em: 21 nov. 2015.
- ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM CONTABILIDADE. *Congressos da ANPCONT de 2009 a 2014*. Disponível em: <<http://www.anpcont.org.br/congressos-anpcont>>. Acesso em: 22 nov. 2015.
- BEUREN, I. M.; NASCIMENTO, S. Perfil dos artigos de contabilidade gerencial da accounting, organizations and society publicados de 2005 a 2009. *Base*, v. 11, n. 4, p. 332-346, 2014.
- CARDOSO, R. L.; PEREIRA, C. A.; GUERREIRO, R. Perfil das pesquisas em contabilidade de custos apresentadas no EnANPAD no período de 1998 a 2003. *Revista de Administração Contemporânea*, Rio de Janeiro, v. 11, n. 3, p. 177-198, 2007.
- DIEHL, C. A. *Controle estratégico de custos: um modelo referencial avançado*. 2004. 306 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004.
- ESPEJO, M. M. S. B. *et al.* Estado da arte da pesquisa contábil: um estudo bibliométrico de periódicos nacional e internacionalmente veiculados entre 2003 e 2007. *Revista de Informação Contábil*, Recife, v. 3, n. 3, p. 94-116, jul./set. 2009.

- GIL, A. C. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. São Paulo, Atlas, 2008. 216 p.
- HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. *Gestão de custos: contabilidade e controle*. 3. ed., São Paulo: Cengage Learning, 2013, 783 p.
- KOCHE, J. K. *Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e prática da pesquisa*. 14. ed. Petrópolis: Vozes, 1997. 180 p.
- MACHADO, M. R.; NASCIMENTO, A. R.; MURCIA, F. Análise crítica-epistemológica da produção científica em contabilidade social e ambiental no Brasil. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 9., 2009, São Paulo. *Anais...* São Paulo: USP. 2009. p. 1-16.
- MARTINS, E. *Contabilidade de custos*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 376 p.
- MORAES JÚNIOR, V. F.; ARAÚJO, A. O.; REZENDE, I. C. C. Estudo bibliométrico da área ensino e pesquisa em gestão de custos: triênio 2007-2009 do Congresso Brasileiro de Custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. *Anais...* Belo Horizonte: UFMG, 2010. p.1-16.
- RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In. BEUREN, I. M. (Org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006. p.76-97.
- ROCHA, D. T. *et al.* Gestão de Custos: um Estudo Bibliométrico e Sociométrico da Produção Científica do EnANPAD 1997-2008. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. *Anais...* Belo Horizonte: UFMG, 2010. p.1-16.
- SALGADO-CASTILLO, J.A.. Tendencias de investigación en contabilidad de estión en Iberoamérica (1998-2008). *Cuadernos de Contabilidad*, Colombia, v. 12, n. 30, p. 273-305, 2011.
- SANTOS, G. C.; SILVA, L. T. Um estudo bibliométrico do congresso Brasileiro de custos no lapso temporal de 2011 a 2013. *Revista de Contabilidade da UFBA*, v. 9, n. 1, p. 58-72, 2014.
- SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN, V. *A Revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos*. 4. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997. 341 p.
- SILVA, M. R.; HAYASHI, C. R. M.; HAYASHI, M. C. P. I. Análise bibliométrica e cientométrica: desafios para especialistas que atuam no campo. *Revista de Ciência da Informação e Documentação*, São Paulo, v. 2, n. 1, p. 110-129, 2011.
- SOUZA, M. A.; BRAGA, A. V.; KRONBAUER, C. A. Mapeamento da gestão de custos interorganizacionais: uma meta-análise envolvendo pesquisadores, métodos e discussões. *ConTexto*, Porto Alegre, v. 14, n. 28, p. 41-52. 2014.
- SOUZA, M. A.; HEINEN, A. C. Práticas de gestão estratégica de custos: uma análise de estudos empíricos internacionais. *Contabilidade, Gestão e Governança*, Brasília, v. 15, n. 2, p. 23-40, 2012.
- THEÓPHILO, C. R.; IUDÍCIBUS, S. 2005. Uma análise crítico-epistemológica da produção científica em contabilidade no Brasil. *Contabilidade, Gestão e Governança*, Brasília, v. 8, n. 2, p.147-175.

YOUNG, S. *et al.* *Contabilidade gerencial: informação para tomada de decisão e execução da estratégia*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 448p.