

A Produção Científica De Contabilidade Gerencial e Seus Artefatos Em Eventos Acadêmicos Do Brasil

Claudecir Paton (UEL) - paton@uel.br

Wellington Sena de Oliveira (UEL) - wellingtonolivier@hotmail.com

Soraya Cristina Cardoso da Silva Gonçalves (Uel) - sorayacsilva@hotmail.com

Resumo:

Com o mercado cada vez mais exigente e competitivo, a Contabilidade Gerencial, com a aplicação de seus artefatos ou ferramentas, traz às organizações informações eficientes e fundamentais no processo de tomada de decisão. Nesse contexto, o presente estudo tem como objetivo verificar a representatividade das publicações científicas na área de Contabilidade Gerencial, em quatro principais eventos acadêmicos realizados no Brasil, com enfoque na aplicabilidade dos artefatos gerenciais e confirmar se a disseminação dos artefatos gerenciais no meio acadêmico é significativa. Trata-se de uma pesquisa bibliográfica e descritiva, com abordagem quali-quantitativa. Analisou-se os artigos publicados, no período de 2008 a 2012, no Congresso Anpcont, no Congresso Brasileiro de Custos, no Congresso Usp e no EnAnpad. Selecionou-se 870 trabalhos que tinham como temática a Contabilidade Gerencial. Destes, selecionou-se 251 que tinham enfoque na aplicação dos artefatos gerenciais, caracterizando a amostra desta pesquisa, representando 28,85% da população de artigos. Verificou-se que os artefatos mais abordados foram o Custeio ABC, o Balanced Scorecard, o Custeio por Absorção e o Orçamento. Concluiu-se que, de 2010 a 2012, houve uma queda no número de publicações sobre o tema, de 28,29% para 12,75%. Sugere-se então, como pesquisas futuras, a investigação das causas desse declínio e também uma pesquisa mais abrangente sobre o tema, destacando-se a região do país, instituição de ensino e autores, visando analisar onde há maior concentração de estudos sobre artefatos gerenciais.

Palavras-chave: Artefatos. Contabilidade Gerencial. Eventos Acadêmicos.

Área temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões

A Produção Científica De Contabilidade Gerencial e Seus Artefatos Em Eventos Acadêmicos Do Brasil

Resumo

Com o mercado cada vez mais exigente e competitivo, a Contabilidade Gerencial, com a aplicação de seus artefatos ou ferramentas, traz às organizações informações eficientes e fundamentais no processo de tomada de decisão. Nesse contexto, o presente estudo tem como objetivo verificar a representatividade das publicações científicas na área de Contabilidade Gerencial, em quatro principais eventos acadêmicos realizados no Brasil, com enfoque na aplicabilidade dos artefatos gerenciais e confirmar se a disseminação dos artefatos gerenciais no meio acadêmico é significativa. Trata-se de uma pesquisa bibliográfica e descritiva, com abordagem quali-quantitativa. Analisou-se os artigos publicados, no período de 2008 a 2012, no Congresso Anpcont, no Congresso Brasileiro de Custos, no Congresso Usp e no EnAnpad. Selecionou-se 870 trabalhos que tinham como temática a Contabilidade Gerencial. Destes, selecionou-se 251 que tinham enfoque na aplicação dos artefatos gerenciais, caracterizando a amostra desta pesquisa, representando 28,85% da população de artigos. Verificou-se que os artefatos mais abordados foram o Custeio ABC, o *Balanced Scorecard*, o Custeio por Absorção e o Orçamento. Concluiu-se que, de 2010 a 2012, houve uma queda no número de publicações sobre o tema, de 28,29% para 12,75%. Sugere-se então, como pesquisas futuras, a investigação das causas desse declínio e também uma pesquisa mais abrangente sobre o tema, destacando-se a região do país, instituição de ensino e autores, visando analisar onde há maior concentração de estudos sobre artefatos gerenciais.

Palavras-chave: Artefatos. Contabilidade Gerencial. Eventos Acadêmicos.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões

1 Introdução

A Contabilidade é uma grande aliada no processo de tomada de decisão, fornecendo informações geradas por dois sistemas: o Sistema de Informação Contábil (SIC), que é definido por Moscové, Simkin e Bagranoff (2002, p.24) como “[...] o subsistema de informações dentro de uma organização que acumula informações de vários subsistemas da entidade e comunica-as ao subsistema de processamento de informações” e o Sistema de Informação Gerencial (SIG), que segundo Oliveira (2004) é o processo que transforma os dados em informações e estas terão utilidade na estrutura decisória da empresa, fornecendo a sustentação administrativa para potencializar os resultados esperados.

E dentro da Contabilidade, destaca-se a Contabilidade Gerencial, que é a área que está voltada para gestão interna da empresa, onde o foco é desenvolver mecanismos, ferramentas, estratégias a fim de levar informações para os gestores com o objetivo de auxiliá-los no processo da tomada de decisão. De acordo com Silva e Campos (2007), a Contabilidade Gerencial é um ramo da Contabilidade responsável por fornecer informações estratégicas, fazendo com que o gestor tenha possibilidades de tomar decisões mais seguras e proativas. Corroborando com o conceito de Contabilidade Gerencial, Atkinson *et al* (2000, p. 36) afirmam que “é o processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas.”

Uma das características do cenário de negócios é sua constante transformação. E as principais causas disto são a integração dos mercados e o aumento da competitividade. Em razão disso, organizações precisam constantemente procurar meios para se adequar a essas mudanças, com o intuito de assegurar o alcance dos objetivos institucionais (ASSUNÇÃO et al, 2012). A Contabilidade Gerencial se insere neste contexto como parte fundamental da administração da empresa, pois, fazendo uso dos seus recursos, o gestor pode prever muitos problemas e antecipar soluções. Moraes, Coelho e Holanda (2012) afirmam que, ao se fazer uso dos artefatos e estes fornecerem informações com eficiência, facilitar-se-á a tomada de decisões, e com isso, há contribuição para a obtenção do objetivo básico da empresa, que é maximizar o seu valor.

Sendo assim, com o mercado cada vez mais competitivo, faz-se necessário o uso de ferramentas eficientes que possam fornecer informações relevantes no processo de tomada de decisão. Essas ferramentas ou artefatos gerenciais são recursos fornecidos pela Contabilidade Gerencial. (GERMANO et al, 2011)

Silva e Campos (2007) afirmam que a contabilidade gerencial, é, na prática, um mecanismo importante e que visa enriquecer o processo decisório gerando vantagem competitiva. Germano et al (2011) ressaltam que para a aplicação dos artefatos gerenciais no cotidiano das organizações é necessário que o profissional contábil tenha conhecimento dos mesmos e, para isso, é relevante que sejam disseminados no meio acadêmico.

A presente pesquisa busca, então, verificar com que proporção este tema é abordado no meio acadêmico, com enfoque na aplicabilidade dos artefatos gerenciais, através da produção científica nos principais eventos acadêmicos realizados no Brasil. Assim, o objetivo geral é verificar a representatividade das publicações científicas referentes à Contabilidade Gerencial, dos acadêmicos de quatro eventos da área e o objetivo específico é confirmar se a disseminação dos artefatos gerenciais no meio acadêmico é significativa.

Esta pesquisa se justifica na medida em que contribui para o aumento do interesse dos acadêmicos pela produção de artigos com o tema Contabilidade Gerencial, dando ênfase ao estudo da aplicação dos artefatos gerenciais, visto ser uma área de fundamental importância para o meio empresarial.

Para esse propósito, delimita-se o período desta pesquisa para 2008 a 2012, selecionando-se quatro eventos conceituados que acontecem anualmente no Brasil. São eles: (i) o Congresso ANPCONT (Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis); (ii) o Congresso Brasileiro de Custos; (iii) o Congresso USP de Controladoria e Contabilidade; (iv) e o EnAnpad (Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração).

Divide-se, então, este artigo em cinco seções, iniciando-se com a introdução; a segunda seção evidencia a revisão teórica; na terceira seção apresentam-se os procedimentos metodológicos adotados neste artigo; na quarta seção exibe-se a análise e descrição dos resultados; e, por fim, na quinta sessão expõe-se as considerações finais do trabalho.

2 Revisão teórica

A revisão teórica deste artigo subdivide-se em subseções, onde relacionam-se os artefatos presentes na pesquisa, bem como os eventos pesquisados e estudos anteriores sobre o tema.

2.1 Artefatos Gerenciais

De acordo com Soutes (2006, p. 23), ‘artefatos’ é a expressão genérica para atividades, ferramentas, filosofia de gestão, filosofias de produção, instrumentos, modelos de gestão e sistemas utilizados por contadores gerenciais. Estes artefatos são distribuídos entre quatro estágios, sendo os dois primeiros estágios considerados ‘tradicionais’ e os dois últimos considerados ‘modernos’.

Segundo Guerreiro, Cornachione Jr. e Soutes (2011, p.2), foi intensificado o desenvolvimento e as proposições de novos artefatos de Contabilidade Gerencial após a publicação, em 1987, do livro *Relevance Lost*, de Thomas Johnson e Robert S. Kaplan, com destaque ao Sistema de Custeio Baseado em Atividades (ABC), à Gestão Baseada em Atividades (ABM), ao Sistema de Gestão Econômica (Gecon), ao Balanced Scorecard, ao Custeio Meta, à Teoria das restrições, dentre outros.

Soutes (2006, p. 20) explica que a distribuição dos artefatos gerenciais entre estágios foi feita pelo IMA (Institute of Management Accountants), de acordo com a evolução dos artefatos e que o primeiro estágio durou até o ano de 1950, com foco na determinação do custo e controle financeiro; o segundo estágio foi de 1950 até 1965, com foco no fornecimento de informação para planejamento e controle gerencial; o terceiro estágio teve início em 1965 e durou até 1985, focado na redução de perdas de recursos nos processos; e o quarto estágio iniciou-se em 1985 e permanece atualmente, focando a geração ou criação de valor com o uso efetivo dos recursos.

A distribuição dos artefatos por estágios se dá como mostrado no Quadro 1.

	1º Estágio	2º Estágio	3º Estágio	4º Estágio
Foco	Determinação do custo e controle financeiro	Informação para controle e planejamento gerencial	Redução de perdas de recursos no processo operacional	Criação de valor através do uso efetivo dos recursos
	Custeio por absorção	Preço de transferência	Custeio Baseado em Atividades (ABC)	EVA®(<i>Economic Value Added</i>)
	Custeio Variável	Moeda Constante	Custeio Meta (<i>Target Costing</i>)	Simulação
	Custeio Padrão	Valor presente	<i>Benchmarking</i>	GECON
	Retorno sobre o Investimento	Descentralização	<i>Kaizen</i>	<i>Balanced Scorecard</i> (BSC)
		Orçamento	<i>Just in Time</i> (JIT)	Gestão Baseada em Valor (VBM)
			Teoria das Restrições	
			Planejamento estratégico	
			Gestão Baseada em Atividades (ABM)	

Fonte: Soutes (2006)

Quadro 1 – Distribuição dos artefatos da Contabilidade Gerencial

Soutes (2006, p. 32) esclarece que a relação de artefatos da tabela acima, segregados em tradicionais e modernos, não tem como pretensão pôr fim às possibilidades de artefatos existentes na Contabilidade Gerencial, mas sim, relacionar os mais conhecidos pelos profissionais da área e/ou citados pela literatura especializada.

Os artefatos gerenciais abordados nesta pesquisa terão seus conceitos e/ou definições apresentados a seguir, na ordem de distribuição por estágios.

2.1.1 Artefatos do 1º Estágio

De acordo com Crepaldi (2008, p.77), “o Custeio por absorção ou Custeio Pleno consiste na apropriação de todos os custos (fixos e variáveis) à produção do período.”

O Custeio Variável “é um tipo de custeamento que consiste em considerar como custo de produção do período apenas os Custos Variáveis incorridos.” (CREPALDI, 2008, p. 111)

Ainda segundo a definição de Crepaldi (2008, p. 175), Custo-Padrão é um custo que a empresa define como meta para a fabricação de seus produtos, sem deixar de levar em conta os aspectos tecnológicos da produção, a quantidade e preços dos insumos necessários ao processo e o volume produzido.

O Retorno sobre o Investimento é a relação entre o lucro (ou prejuízo) resultante de um investimento e o valor investido. Martins (2010, p.208) explica que para o cálculo do Retorno sobre o Investimento:

do lucro não devem constar as Despesas Financeiras, já que estas são derivadas do Passivo (Financiamento), e não do Ativo (Investimento). Do retorno dado pelo Investimento, parte será utilizada para remunerar o capital de terceiros (Despesas Financeiras), e parte para remunerar o capital próprio (Lucro Líquido do proprietário). O retorno total, soma dos dois, é o que melhor define o desempenho global.

2.1.2 Artefatos do 2º Estágio

Na definição de Preço de Transferência, Atkinson *et al* (2000, p.633) explicam que são “[...] regras que uma empresa usa para distribuir a receita conjuntamente arrecadada, entre os centros de responsabilidade da empresa (unidade de empresa para a qual um gerente é feito responsável)”.

De acordo com Monteiro e Marques (2006) “a Contabilidade em moeda constante é utilizada para possibilitar que os demonstrativos sejam passíveis de comparação a qualquer tempo [...]” (apud GERMANO et al, 2011. p. 5).

Valor Presente é “o valor no momento atual de uma quantia a ser adquirida em n períodos contados a partir de agora a determinada taxa de juros”. (ATKINSON *et al.*, 2000, p.805)

Descentralização “é a delegação de autoridade decisória numa organização, dando a administradores a autoridade de tomar decisões relacionadas à sua área de responsabilidade.” (GARRISON; NOREEN; BREWER; 2007, p.8)

Orçamento é “a expressão quantitativa das entradas e saídas de dinheiro para determinar se um plano financeiro atingirá as metas organizacionais.” (ATKINSON *et al.*, 2000, p.802)

2.1.3 Artefatos do 3º Estágio

O Custeio Baseado em Atividades ou ABC (*Activity Based Costing*), como é conhecido, segundo Crepaldi (2008), é um método de custeio baseado nas atividades que a empresa exerce na fabricação de seus produtos. Tem como base a idéia de que o consumo de recursos é provocado pelas atividades e não pelos produtos. Sendo assim, as atividades é que formarão os custos dos produtos fabricados.

Quando um novo produto está sendo projetado ou quando um produto já comercializado entra em fase de reprojeto, é feito um planejamento dos custos e dos lucros com base no preço de venda firmado pelo mercado competitivo e num retorno do investimento que seja aceitável durante o seu ciclo de vida. Segundo Scarpin, Pinto e Boff (2008), esse processo é a definição do *Target Costing*,

Benchmarking “é o processo de estudar e comparar como outras empresas desempenham atividades e processos similares. As outras empresas podem ser tanto internas como externas à firma [...]” (ATKINSON *et al.*, 2000, p.798)

Os autores Atkinson *et al.*(2000, p.684) afirmam que o Custeio *Kaizen* “[...] enfoca a redução dos custos durante a fabricação do ciclo total de vida de um produto. *Kaizen* é o termo japonês para trazer pequenas melhoras para um processo, por meio de montantes incrementais em vez de grandes inovações.”

No sistema *Just in Time* de controle de produção e estoques, “as empresas compram matéria-prima e produzem unidades somente na medida do suficiente para atender a demanda efetiva dos clientes.” (GARRISON; NOREEN; BREWER; 2007, p.10)

De acordo com Soutes (2006, p.28), Teoria das Restrições é:

Uma filosofia de gerenciamento cujo objetivo é a programação da produção rompendo as barreiras globais da empresa, utilizando como medidas do alcance da meta global indicadores exclusivamente financeiros como: Lucro Líquido, Retorno sobre o Investimento e Fluxo de Caixa.

Segundo Meyer Junior e Meyer (2004, p. 2), o Planejamento Estratégico tem como proposta direcionar a empresa à identificação de objetivos, táticas e metas que permitam a mensuração do seu desempenho, com o intuito de alcançar o objetivo final proposto.

A Gestão Baseada em Atividades (ABM) é “um processo administrativo que usa a informação por uma análise dos custos baseados em atividades para melhorar a lucratividade da empresa”. (CREPALDI, 2008, p. 232).

2.1.4 Artefatos do 4º Estágio

O método EVA® (*Economic Value Added*), de acordo com Crepaldi (2008, p. 286) “é uma medida de avaliação de desempenho financeira que tenta encontrar o verdadeiro resultado econômico gerado por uma empresa e que é diretamente relacionado com a criação de valor para o acionista”.

Segundo Vaccaro (1999), a Simulação é um artefato que cria um sistema em um ambiente controlado, podendo manipular ou verificar seu desempenho com segurança e menor custo. (apud GERMANO *et al.*, 2011, p. 6).

Soutes (2006, p.28,29) explica que o modelo de gestão econômica GECON “[...] procura identificar o valor econômico da empresa em cada uma das datas, ou seja, busca evidenciar a essência econômica de todas as transações realizadas pela empresa em cada momento”.

O *Balanced Scorecard* (BSC) é definido por Soutes (2006) como um modelo onde várias informações estratégicas são organizadas em um conjunto de indicadores, permitindo assim a localização de problemas, definição de rumos, prevenção de turbulências e oferecendo também o entendimento do caminho que a empresa está seguindo.

E por fim, tem-se a definição da Gestão Baseada em Valor (VBM – *Value Based Management*) que é:

Um método de gestão integrado, que tem por finalidade a maximização do valor do acionista. O método exige planejamento, avaliação, compensação e comunicação organizacional relacionados com recompensas por desempenho, com base em valor agregado para os acionistas... (TEN HAVE *et al.*, 2003 *apud* SOUTES, 2006, p.29)

As subseções seguintes a esta, discorrerão, respectivamente, informações pertinentes aos eventos constantes desta pesquisa e a respeito de estudos anteriores realizados sobre o tema em questão.

2.2 Eventos

Os eventos selecionados para pesquisa são muito conceituados na área contábil. O Congresso ANPCONT (Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis) acontece desde 2007 e tem um conceito acadêmico-científico muito importante. O evento promove a interação da comunidade acadêmica e objetiva estabelecer uma conexão entre o estudo acadêmico e a prática nas organizações (ANPCONT, 2007).

O Congresso Brasileiro de Custos (CBC) é realizado desde 1994 e é o principal evento da área de custos do Brasil. Seu principal objetivo é estimular o desenvolvimento na área de gestão de custos no Brasil, dando ênfase à inovação tecnológica e tornando mais ampla a troca de conhecimentos entre estudantes, docentes, pesquisadores, profissionais, empresas e instituições (CBC, 1994).

O Congresso USP de Controladoria e Contabilidade é realizado desde 2001 e tem como objetivo incentivar o debate e a divulgação de novas ideias teóricas e práticas de Controladoria e Contabilidade. Desde 2004, simultâneo ao mesmo, é realizado o Congresso USP de Iniciação Científica (CONGRESSO USP, 2001).

O EnAnpad (Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração) é realizado desde 1997 e oferece grande incentivo à produção acadêmica da área de administração, mas desenvolve também um trabalho consistente em ensino, pesquisa e promoção do conhecimento em outras áreas, como economia e contabilidade (ANPAD, 1997).

2.3 Estudos Anteriores

Em um estudo anterior foi realizada uma pesquisa semelhante, porém com base apenas na produção acadêmica acerca da ferramenta gerencial *Balanced Scorecard*, no evento EnAnpad, no período de 2001 a 2011. O resultado obtido com a pesquisa foi de 56 publicações tendo o *Balanced Scorecard* como temática (PICOLI; ABIB; FONSECA, 2012).

Outra pesquisa realizada buscava investigar o estágio em que se encontravam os artefatos da Contabilidade Gerencial disseminados entre os alunos do Curso de Graduação em Ciências Contábeis. Concluiu-se, referente à amostra selecionada, que os artefatos da Contabilidade Gerencial disseminados entre os alunos, encontravam-se vinculados ao primeiro e segundo estágios evolutivos reconhecidos pela IFAC, classificados, portanto, como tradicionais (GERMANO *et al.*, 2011).

A seguir, serão apresentados os procedimentos metodológicos adotados neste trabalho, evidenciando a população e amostra da pesquisa.

3 Metodologia

Quanto aos meios, esta pesquisa caracteriza-se como pesquisa bibliográfica, que segundo Michel (2009) é uma forma de pesquisa que busca, através de documentos, resposta a uma dúvida, uma lacuna de conhecimento e busca explicar um problema partindo de

referências teóricas publicadas em documentos, sem a necessidade de elaboração de hipóteses.

Quanto aos objetivos, caracteriza-se como pesquisa descritiva, que observa, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos sem manipulá-los. (CERVO E BERVIAN, 2002)

Esta pesquisa tem uma abordagem quali quantitativa, que é definida por Michel (2009, p.39) como “a pesquisa que quantifica e percentualiza opiniões, submetendo seus resultados a uma análise crítica qualitativa [...]”.

3.1 População

O total de artigos publicados nos eventos pesquisados, entre os anos de 2008 a 2012, é de 6.598 artigos, disponíveis em meio eletrônico. Exclui-se desse total os trabalhos não pertinentes à área contábil, como os de Economia e Administração, totalizando uma população de 2.582 trabalhos, conforme demonstrado no Quadro 2.

ARTIGOS DE CONTABILIDADE					
	ANPCONT	ENANPAD	CONG. USP	CBC	TOTAL
2008	47	70	84	262	463
2009	102	65	85	247	499
2010	81	94	140	272	587
2011	101	57	141	188	487
2012	97	66	155	228	546
TOTAL	428	352	605	1.197	2.582

Fonte: Elaborado pelos autores

Quadro 2 – Produção científica de Contabilidade por ano e evento

3.2 Procedimentos Para a Seleção da Amostra

Do total de 2.582 artigos de Contabilidade, selecionou-se 870 que são referentes à Contabilidade Gerencial, conforme demonstra o Quadro 3.

ARTIGOS DE CONTABILIDADE GERENCIAL					
	ANPCONT	ENANPAD	CONG. USP	CBC	TOTAL
2008	18	26	29	116	189
2009	23	19	27	137	206
2010	23	11	25	116	175
2011	26	18	27	61	132
2012	28	20	24	96	168
TOTAL	118	94	132	526	870

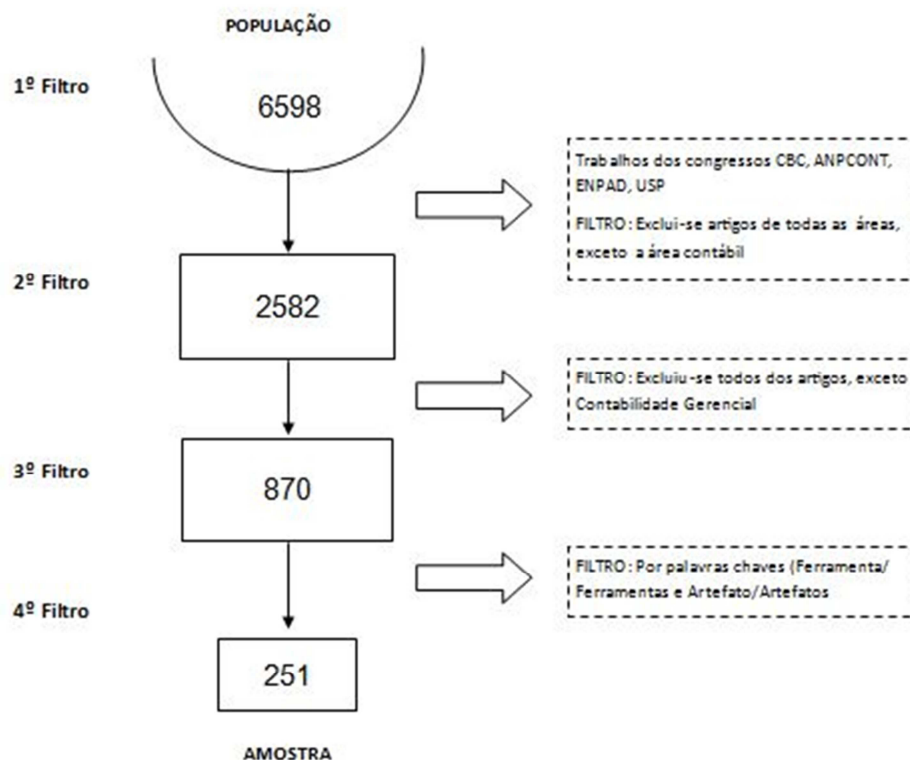
Fonte: Elaborado pelos autores

Quadro 3 – Produção científica de Contabilidade Gerencial por ano e evento

Posteriormente, realizou-se uma filtragem, em cada evento individualmente, utilizando-se da ferramenta de pesquisa do programa *Adobe Reader*, por meio das seguintes palavras-chave que configuram as terminologias trabalhadas neste artigo: artefato/artefatos e ferramenta/ferramentas.

Verificou-se então, nos trabalhos encontrados após a filtragem, o contexto no qual as palavras-chave estavam inseridas e selecionou-se apenas os artigos onde as mesmas referenciavam-se à aplicação dos artefatos da Contabilidade Gerencial, excluindo-se os demais artigos, cujos contextos eram referentes a outras temáticas. Assim, o total de trabalhos selecionados foi de 251.

O processo de seleção dos artigos descrito está demonstrado na Figura 1.



Fonte: Elaborado pelos autores

Figura 1 – Processo de seleção dos artigos

Após essa seleção, realizou-se uma filtragem por meio das seguintes palavras-chave escolhidas entre artefatos tradicionais e modernos: Custeio Padrão, Absorção, Custeio Variável e ROI (1º estágio); Orçamento, Valor Presente (2º estágio); Benchmarking e Custeio ABC (3º estágio); *Balanced Scorecard* e EVA® (4º estágio). Esse processo de filtragem visa identificar os artefatos gerenciais mais abordados nos artigos em questão.

Finalizada a seção de procedimentos para a seleção da amostra, a próxima seção tratará das análises dos resultados obtidos.

4 Análise dos Resultados

Nos quatro eventos pesquisados, verificou-se uma produção de trabalhos científicos da área de Contabilidade Gerencial em um total de 251 artigos. Para a demonstração do resultado obtido sobre os artefatos gerenciais, foi considerado o evento, tipo de artefato e estágio evolutivo, conforme demonstra a Tabela 1. Esta tabela fornece uma visão ampla dos artigos encontrados, conforme sua categoria.

Tabela 1 – Distribuição dos artigos por evento e artefato

		Anpcont	CBC	Congr. Usp	EnAnpad	
Artefatos		Quantidade	Quantidade	Quantidade	Quantidade	TOTAL
1º Estágio	Custeio Variável	3	12	2	2	19
1º Estágio	Custo Padrão	1	3	4	2	10
1º Estágio	ROI	3	3	5	2	13
Subtotal 1		11	33	24	11	79
2º Estágio	Orçamento	10	9	9	7	35
2º Estágio	Valor Presente	0	3	3	0	6
Subtotal 2		10	12	12	7	41
3º Estágio	Benchmarking	4	5	4	5	18
3º Estágio	Custeio ABC	8	25	9	10	52
Subtotal 3		12	30	13	15	70
4º Estágio	BSC	8	18	9	7	42
4º Estágio	EVA®	5	4	6	4	19
Subtotal 4		13	22	15	11	61
TOTAL		46	97	64	44	251

Fonte: Elaborado pelos autores

Em relação aos estágios evolutivos dos artefatos, em observância à tabela, é possível visualizar que o 1º estágio teve maior destaque, com 79 publicações, precedendo os artefatos do 3º estágio, com 70 trabalhos.

Dos quatro eventos analisados, o CBC possui a maior quantidade de artigos publicados com a temática da pesquisa, pois o seu foco de publicações é preferencialmente da área de custos. O artefato EVA®, pertencente ao 4º estágio, teve, das suas 19 publicações, apenas 4 publicadas no CBC. Além disso, destaca-se que a ferramenta de Custeio ABC apresentou elevada representatividade, com 25 trabalhos.

No EnAnpad, o artefato que mais se destacou foi o Custeio ABC, com 10 publicações. Já no Congresso USP, o Custeio por Absorção apresenta-se em maior número de publicações dentre os artefatos elencados neste estudo, com um total de 13 artigos.

O artefato de maior destaque dentre as publicações do Anpcont foi o Orçamento, com 10 artigos, seguido do BSC e Custeio ABC, com 8 trabalhos cada um. O artefato Valor Presente não se apresentou em nenhum trabalho, com enfoque em gerencial, neste evento.

A Tabela 2 apresenta os artefatos gerenciais, em suas respectivas publicações, distribuídos conforme o ano de publicação, entre 2008 e 2012, evidenciando a produção científica de cada estágio evolutivo no ano pesquisado.

Tabela 2 – Distribuição dos artigos por artefatos/estágios e ano de publicação

Artefatos		2008	2009	2010	2011	2012	TOTAL
1º Estágio	Custeio Absorção	10	9	9	6	3	37
1º Estágio	Custeio Variável	0	7	7	3	2	19
1º Estágio	Custo Padrão	2	3	2	2	1	10
1º Estágio	ROI	2	2	3	4	2	13
Subtotal 1º Estágio		14	21	21	15	8	79
2º Estágio	Orçamento	4	6	8	8	9	35

2º Estágio	Valor Presente	1	0	2	3	0	6
Subtotal 2º Estágio		5	6	10	11	9	41
3º Estágio	Benchmarking	5	3	5	4	1	18
3º Estágio	Custeio ABC	10	12	14	9	7	52
Subtotal 3º Estágio		15	15	19	13	8	70
4º Estágio	BSC	12	7	10	7	6	42
4º Estágio	EVA®	0	3	11	4	1	19
Subtotal 4º Estágio		12	10	21	11	7	61
TOTAL		46	52	71	50	32	251

Fonte: Elaborado pelos autores

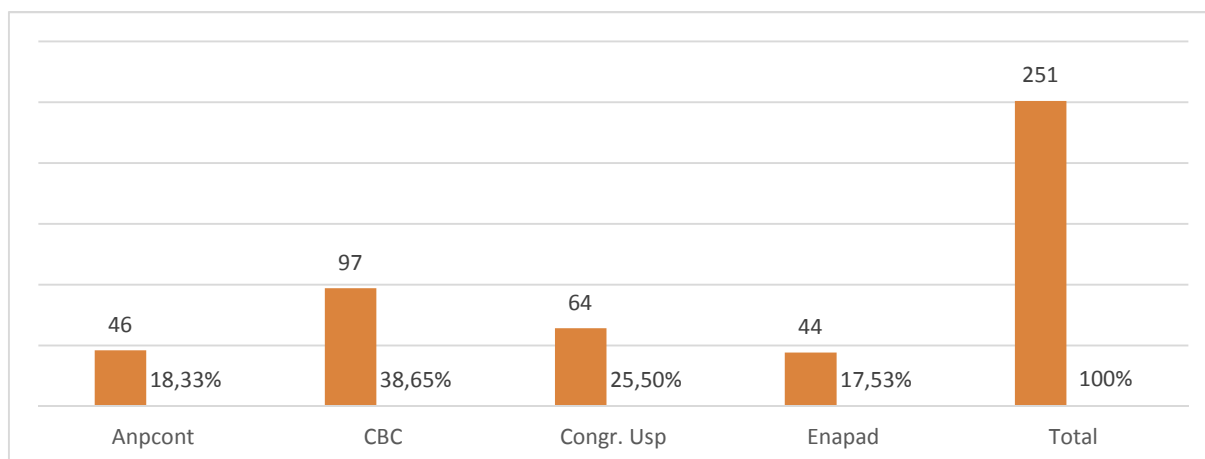
No 1º estágio, o artefato que mais se destaca é o Custeio por Absorção, com um total de 37 publicações. Em 2008 atingiu o total de 10 artigos publicados, tendo, a partir daí, um declínio, e chegando em 2012 com apenas 3 publicações. No mesmo estágio, o artefato que não teve um número significativo de publicações foi o Custo-Padrão, com o seu fastígio de 3 publicações em 2009.

Observa-se que o 1º estágio obteve o maior número de publicações nos anos de 2009 e 2010, com 21 publicações respectivamente. O menor resultado foi em 2012, com apenas 8 trabalhos. Já o 2º estágio teve seu menor resultado em 2008, com 5 artigos, número este que aumentou nos próximos anos e alcançou o melhor resultado em 2011, com 11 trabalhos.

Os trabalhos que abordaram o artefato Orçamento tiveram o menor número de publicações em 2008, dentre os artigos do 2º estágio. Desde então, houve um aumento gradativo até 2012, quando alcançou o máximo de publicações entre os períodos analisados. No 3º e 4º estágios, o menor número de publicações se deu em 2012. E obtiveram seu auge em 2010, com 19 e 21 publicações, respectivamente. O artefato EVA®, pertencente ao 4º estágio, não teve publicações em 2008, aparecendo somente nos anos subsequentes e atingindo seu melhor resultado em 2010, com 11 publicações.

Percebe-se que o artefato gerencial mais publicado foi o Custeio ABC, com o total de 52 publicações, tendo seu ápice em 2010, com 14 artigos. Em segundo lugar de destaque, têm-se o BSC, com 42 trabalhos, 12 destes no ano de 2008.

O Gráfico 1 representa a distribuição dos artigos por evento, evidenciando os eventos que mais se sobressaíram, de maneira geral.



Fonte: Elaborado pelos autores

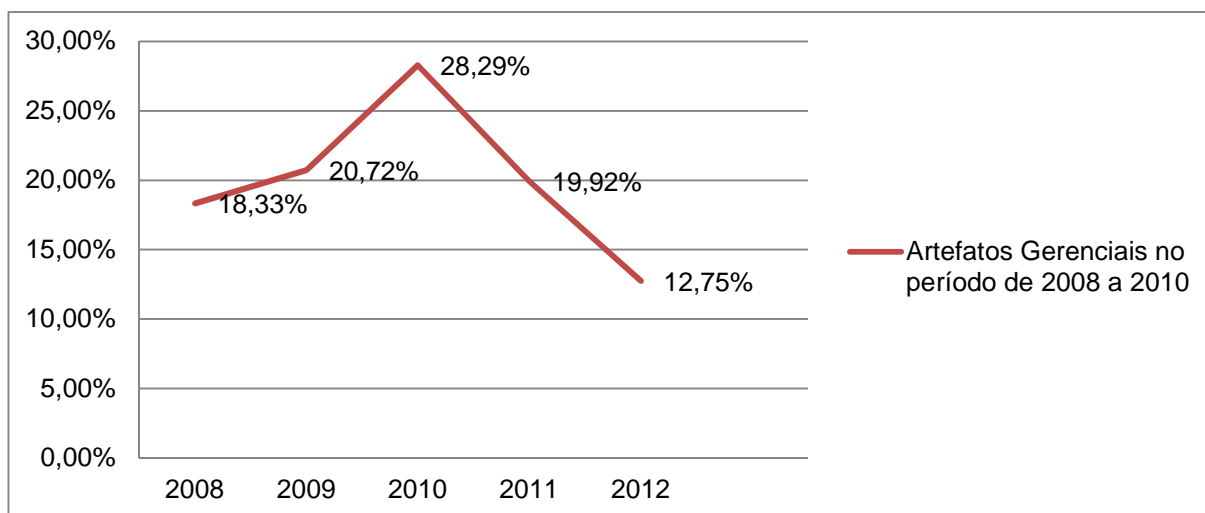
Gráfico 1 – Distribuição total dos artigos por evento

Em relação ao Gráfico 1, observa-se que o evento com a maior publicação de artefatos gerenciais foi o CBC, com 38,65% do total de artigos, seguido do Congresso USP, com 25,50%.

Os eventos com a representação menos expressiva foram o Enanpad, com 17,53%, e o Anpcont, com 18,33% dos trabalhos em questão.

No geral, percebe-se que o artefato gerencial mais publicado foi o Custeio ABC, com o total de 52 publicações, tendo seu ápice em 2010, com 14 artigos. Em segundo lugar de destaque, têm-se o BSC, com 42 trabalhos, 12 destes no ano de 2008.

O Gráfico 2 tem o objetivo de demonstrar a produção anual dos artigos objeto desta pesquisa, evidenciando o crescimento da produção científica em questão.



Fonte: Elaborado pelos autores

Gráfico 2 – Crescimento da produção científica de artefatos gerenciais no período de 2008 a 2012

Nota-se que houve um crescimento considerável na produção científica de artefatos gerenciais entre os períodos de 2008 a 2010, passando de 18,33% para 28,29%, quando atinge-se o ápice das publicações. A partir de 2011, ocorre uma diminuição do número de publicações para 19,92% e em 2012 esse número cai para 12,75% da produção total.

A Tabela 3 demonstra a representatividade do total de artigos que tratam da aplicabilidade dos artefatos em relação ao total de artigos de Contabilidade Gerencial, em cada evento pesquisado.

Tabela 3 – Representatividade do total de artigos referente à aplicabilidade dos artefatos em relação ao total de artigos de Contabilidade Gerencial

	Anpcont	EnAnpad	Cong.USP	CBC	TOTAL
Artigos de Contabilidade Gerencial	118	94	132	526	870
Artigos com enfoque nos artefatos	46	44	64	97	251
Representatividade	38,98%	46,81%	48,48%	18,44%	28,85%

Fonte: Elaborado pelos autores

Dentre os eventos, destaca-se o Congresso USP, com 48,48% de representatividade na publicação de artigos de artefatos em relação ao total de artigos de Contabilidade Gerencial publicados no referido evento. Em seguida, tem-se o EnAnpad, que obteve uma representatividade de 46,81%. Subsequente, o CBC apresentou 18,44% e o Anpcont, 38,98%.

Em um total geral dos eventos, no que tange à publicação de artigos com enfoque na aplicabilidade dos artefatos gerenciais, obteve-se uma representatividade de 28,85% em relação ao total geral de publicações da área de Contabilidade Gerencial.

5 Considerações Finais

O artigo teve por objetivo geral verificar com que proporção a Contabilidade Gerencial, com enfoque na aplicabilidade dos artefatos gerenciais, é abordada no meio acadêmico, através da produção científica em quatro eventos acadêmicos realizados no Brasil e por objetivo específico confirmar se a disseminação dos artefatos gerenciais no meio acadêmico é significativa.

O evento com o maior número geral de publicações foi o Congresso Brasileiro de Custos, com 97 artigos, representando 38,65%, visto que está diretamente ligado à área de custos e esta, à Contabilidade Gerencial. E o evento com o menor número de publicações foi o EnAnpad, com 44 artigos, representando 17,53%, sendo compreensível a última colocação por se tratar de um evento que não está diretamente ligado à área contábil.

Verificou-se que os artefatos mais abordados foram o Custeio ABC, com 52 publicações, o *Balanced Scorecard*, com 42 publicações, o Custeio por Absorção, com 37 publicações e o Orçamento, com 35 publicações. Os demais artefatos pesquisados obtiveram menos de 20 publicações cada.

A produção científica nos eventos acadêmicos pesquisados, no que tange à aplicação dos artefatos, possui uma representatividade, em relação ao total dos artigos de Contabilidade Gerencial, de 28,85%. É válido salientar a diminuição de pesquisas sobre o tema ocorrida a partir de 2010 até 2012. Conclui-se, então, que mesmo sendo relevante o número total de publicações, há uma queda do interesse dos acadêmicos por pesquisas na área.

Germano et al (2011) ressaltou a relevância dos artefatos gerenciais serem disseminados na graduação de Ciências Contábeis, para que os estudantes desenvolvam competências que os capacitem para dar suporte ao processo de tomada de decisão. Sugere-se, então, como pesquisas futuras, o estudo de artefatos de acordo com a região do país, instituições de ensino e autores, visando analisar onde se concentra o maior interesse pelo tema em questão, bem como a verificação da causa da diminuição em publicações ocorrida nos eventos e período objeto desta pesquisa.

Referências

Anpad. Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração. Eventos.

EnANPAD. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/eventos.php>> Acesso em: 21 mai. 2013.

Anpcont. Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis.

Disponível em: <<http://www.furb.br/web/3319/congresso-anpcont/o-congresso>> Acesso em 21 mai. 2013.

ASSUNÇÃO, R.R. et al. Os artefatos da contabilidade gerencial e o ciclo de vida organizacional. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 29, 2012, Bento Gonçalves. **Anais...** Bento Gonçalves: CBC, 2012.

ATKINSON, A. A. *et al.* **Contabilidade gerencial**. Tradução André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro; revisão técnica Rubens Famá. São Paulo: Atlas, 2000. 812 p. Tradução de: Management accounting.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Alcino. **Metodologia Científica**. 5. ed., São Paulo: Prentice Hall, 2002.

Congresso Brasileiro de Custos. Disponível em:

<http://cbc2012.edugraf.ufsc.br/?page_id=41> Acesso em 21 mai. 2013

Congresso USP. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/sobre-congresso.asp>> Acesso em: 21 mai. 2013

CREPALDI, Silvio A.; **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C.; **Contabilidade Gerencial**. Tradução e revisão técnica de Antonio Zoratto Sanvicente. Rio de Janeiro: LTC, 2007. 693 p. Tradução de: Managerial Accounting.

GERMANO, Cíntia V. M. et al. **Artefatos de contabilidade gerencial disseminados entre os alunos do curso de graduação em ciências contábeis**. 2011. Disponível em: <<http://website.acep.org.br/2011/wp-content/uploads/2012/03/Artefatos-de-Contabilidade-Gerencial-disseminados-entre-os-alunos-do-Curso-de-Graduacao-em-Ciencias-Contabeis.pdf>> Acesso em 15 mar. 2014.

GUERREIRO, Reinaldo; CORNACHIONE JR., Bruno E.; SOUTES, Dione O. Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de contabilidade gerencial? **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, n. 55, vol. 22, jan./ abr. 2011. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772011000100006&lng=pt&nrm=iso&tlng=pt> Acesso em 18 out. 2013.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MEYER JUNIOR, Victor; MEYER, Bernardo. **Planejamento estratégico nas instituições de ensino superior: técnica ou arte?**. 2004. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/35824/Victor%20Meyer%20Jr%20-%20Planejamento%20Estrategico%20nas%20Instituicoes.doc?sequence=1>> Acesso em 15 mar. 2014.

MICHEL, Maria H. **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MORAIS, Osvaldo O.; COELHO, Antonio C. D.; HOLANDA, Allan P. Artefatos de Contabilidade Gerencial e desempenho operacional em companhias de capital aberto do Brasil. **EnAnpad**, 2012. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnANPAD/enanpad_2012/CONT/Tema%2005/2012_CON537.pdf> Acesso em 12 abr. 2014.

MOSCOVE, Stephen A.; SIMKIN, Mark G.; BAGRANOFF, Nancy A. **Sistemas de informações contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistemas de informações gerenciais: estratégicas, táticas e operacionais**. 9. ed São Paulo: Atlas, 2004.

PICOLI, Florindo R.; ABIB, Gustavo; FONSECA, Marcos W. BALANCED SCORECARD: UM ESTUDO BIBLIOMÉTRICO ACERCA DA PRODUÇÃO ACADÊMICA DA DÉCADA DE 2001-2011 NO BRASIL. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, n.3, vol. 4, set./dez. 2012. Disponível em: <<http://ojs.c3sl.ufpr.br/ojs/index.php/rcc/article/view/29860>> Acesso em 29 out. 2013.

SCARPIN, Jorge E.; PINTO, Juliana; BOFF, Lucia M. Utilização do target costing e da previsão de demanda como ferramentas de gestão estratégica de custos na indústria de concreto: Um estudo de caso. **ABCustos Associação Brasileira de Custos**, Vol. III, n. 1, jan/abr 2008. Disponível em: <http://www.unisinos.br/abcustos/_pdf/54.pdf> Acesso em 29 out. 2013.

SILVA, Luciana M.; CAMPOS, Jonas Comin de. **A importância da Contabilidade Gerencial**. 2007. Disponível em: <http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2007/trabalhos/sociais/inic/INICG00186_01O.pdf> Acesso em 21 mai. 2013.

SOUTES, Dione O. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. 116 fls. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade de São Paulo, São Paulo. 2006. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12122006-102212/pt-br.php>> Acesso em 02 set. 2013.