

Os principais Accounting Journals publicam estudos sobre Custos?

Lucas Martins Dias Maragno (UFSC) - lucasmaragno@hotmail.com

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

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

Alessanderson Carvalho (UFSC) - alessanderson.carvalho@hotmail.com

Resumo:

A ausência de estudos sobre Contabilidade Gerencial e de Custos nas revistas de contabilidade tem sido um fator de críticas de diversos pesquisadores. Comumente, esses pesquisadores concordam que existe uma predominância de estudos e metodologias relacionados com a Contabilidade Financeira em detrimento de estudos na área de Contabilidade Gerencial e de Custos. Outrossim, apesar da importância de se pesquisar Custos como área, parece perceptível a ausência desses estudos nas principais revistas de contabilidade. Assim, este trabalho objetiva documentar o protagonismo da área de Custos nos 19 (dezenove) Accounting Journals presentes na base ISI Web of Science da Thomson Reuters Scientific. Especificamente, o estudo procurou identificar as associações da palavra “cost” além de verificar a correspondência dessas associações com os temas publicados nas 7 (sete) áreas temáticas do Congresso Brasileiro de Custos (CBC). Para isso, foram estudados 3214 artigos em cinco anos (2010-2014). A pesquisa encontrou 522 artigos (16%) que tratavam de temas relacionados com a palavra “cost”, mas apenas 138 (4%) que se encaixavam nas áreas temáticas do CBC. Outra descoberta diz respeito aos 384 artigos restantes (12%), que apesar de incorporarem a palavra “cost”, estão associados no geral ou especificamente, com algum tema da área financeira, como por exemplo, custo de capital, de agência ou custos financeiros. Os resultados corroboram, de certa forma, com a percepção dos pesquisadores da área de custos quando reclamam que as principais revistas internacionais de contabilidade priorizam trabalhos de outras áreas.

Palavras-chave: Custos, Accounting Journals, ISI.

Área temática: Metodologias de ensino e pesquisa em custos

Os principais *Accounting Journals* publicam estudos sobre Custos?

RESUMO

A ausência de estudos sobre Contabilidade Gerencial e de Custos nas revistas de contabilidade tem sido um fator de críticas de diversos pesquisadores. Comumente, esses pesquisadores concordam que existe uma predominância de estudos e metodologias relacionados com a Contabilidade Financeira em detrimento de estudos na área de Contabilidade Gerencial e de Custos. Outrossim, apesar da importância de se pesquisar Custos como área, parece perceptível a ausência desses estudos nas principais revistas de contabilidade. Assim, este trabalho objetiva documentar o protagonismo da área de Custos nos 19 (dezenove) *Accounting Journals* presentes na base *ISI Web of Science* da *Thomson Reuters Scientific*. Especificamente, o estudo procurou identificar as associações da palavra “cost” além de verificar a correspondência dessas associações com os temas publicados nas 7 (sete) áreas temáticas do Congresso Brasileiro de Custos (CBC). Para isso, foram estudados 3214 artigos em cinco anos (2010-2014). A pesquisa encontrou 522 artigos (16%) que tratavam de temas relacionados com a palavra “cost”, mas apenas 138 (4%) que se encaixavam nas áreas temáticas do CBC. Outra descoberta diz respeito aos 384 artigos restantes (12%), que apesar de incorporarem a palavra “cost”, estão associados no geral ou especificamente, com algum tema da área financeira, como por exemplo, custo de capital, de agência ou custos financeiros. Os resultados corroboram, de certa forma, com a percepção dos pesquisadores da área de custos quando reclamam que as principais revistas internacionais de contabilidade priorizam trabalhos de outras áreas.

Palavras-chave: Custos, *Accounting Journals*, ISI.

Área Temática: Metodologias de ensino e pesquisa em custo

1 Introdução

Os principais aspectos ou temas contemporâneos de investigação da área de Contabilidade Gerencial apontados por Shields (2015) seriam; primeiro, investigar o papel daquilo que influencia as decisões da área de Contabilidade Gerencial. Segundo, os estudos de Contabilidade Gerencial no seu contexto inter-organizacional. Terceiro, a investigação usando economia comportamental. O quarto tema contemporâneo teria como objeto investigar como as estratégias competitivas influenciam os sistemas de controle de gestão (*Balanced scorecard* e os níveis de controle). Por fim, a relação da Contabilidade Gerencial com a criatividade e o risco.

Por outro lado, a contabilidade de custos tem aumentado a sua importância em decorrência cada vez maior da forte concorrência entre as organizações e mercados. Nesse contexto, a contabilidade de custos, ramo da contabilidade que além de demonstrar o comportamento dos custos, serve como uma das principais ferramentas para a tomada de decisão microeconômica.

De outra forma, a ausência de estudos acadêmicos sobre Contabilidade Gerencial e de Custos nas principais revistas de contabilidade em português ou inglês tem sido um fator de críticas de diversos pesquisadores. Comumente, esses pesquisadores concordam que existe uma predominância de estudos e metodologias relacionados com a Contabilidade Financeira em detrimento de estudos na área de Contabilidade Gerencial e de Custos. Outrossim, apesar

da importância da área de Custos como área de estudo, parece perceptível que praticamente inexistem pesquisas publicadas sobre quaisquer aspectos ou dimensões relacionadas com a área de custos nas principais revistas de contabilidade. Neste sentido, seria interessante investigar se essa crítica se fundamenta na prática ou é apenas uma celeuma sem amparo científico.

Assim, diante dessa percepção, este estudo objetivou identificar e documentar nas revistas de Contabilidade (*Accounting Journals*) presentes na base *ISI Web of Science da Thomson Reuters Scientific*, principal base científica internacional, se existem “papers” específicos sobre custos, além de associar esses “papers” com as 7 (sete) áreas temáticas definidas pelo Congresso Brasileiro de Custos (CBC).

A importância do estudo se dá por diversas razões: (i) verificar se é consistente a crítica sobre a dificuldade de se encontrar artigos sobre custos nas principais revistas internacionais de contabilidade, (ii) documentar se daqueles artigos publicados, existem algum tipo de associação com os temas sugeridos para publicação no CBC e finalmente (iii) persuadir futuros pesquisadores a tentarem explicar os motivos da ausência ou da inserção insignificante de estudos sobre custos publicados nas principais revistas internacionais de contabilidade.

2 Contabilidade Gerencial

As pesquisas em Contabilidade Gerencial nos EUA começaram na década de cinquenta em resposta aos esforços da Fundação Ford para reformar e modernizar as escolas de negócios, colocando mais ênfase na cientificidade das ciências sociais (SHIELDS, 2015).

Na década de oitenta, o professor Baiman foi fundamental a partir da literatura sobre os problemas de agência em contabilidade, com Joel Demski. Stan foi pioneiro com a teoria da agência em contabilidade, que se tornou um marco importante na pesquisa em Contabilidade Gerencial, desde a sua “invenção” no final de 1970. Os primeiros trabalhos de Stan levaram-nos a repensar como as clássicas ideias de Contabilidade Gerencial, como investigação de variância e contabilidade responsável, são afetados quando usados para medir e avaliar o desempenho gerencial (BAIMAN, 2014a). Muito da pesquisa inicial, em Contabilidade Gerencial, baseada em ciências sociais foi conduzida por docentes não-contadores porque os docentes de contabilidade eram inexperientes na condução de pesquisa em ciências sociais (SHIELDS, 2015).

Em meados da década de noventa, os progressos de Stan e outros coautores fizeram avanços importantes no projeto organizacional. A interação da contratação e desenho organizacional passou a estar no coração da Contabilidade Gerencial¹. No início de 2000, o foco de pesquisa de Stan deslocou-se para examinar questões de Contabilidade Gerencial aos problemas de contratação entre empresas, tais como nas cadeias de abastecimento. Grande parte deste trabalho adota uma “*incomplete-contracting*” lógica em que os contratos são demasiadamente complexos e dinâmicos de serem completamente especificados com antecedência². Baiman tem escrito uma série de inquéritos influentes, que se tornaram leitura essencial para estudantes e pesquisadores. Seus artigos não foram apenas incalculáveis para futuros pesquisadores, mas também fez o campo acessível a pesquisadores³ de “nonagency” e “nonanalytical” (BAIMAN, 2014a).

A literatura da teoria da agência em Contabilidade Gerencial tem sido negligente não só na exclusão de conceitos não-econômicos potencialmente relevantes, mas também em não

¹ Ver *On the Usefulness of Discretionary Bonus Schemes* (*The Accounting Review* 1994)

² Ver *Incentive Issues in Inter-Firm Relationships* (*Accounting, Organizations and Society* 2002)

³ Ver *Agency Research in Managerial Accounting* (*Journal of Accounting Literature* 1982) and *Agency Research in Managerial Accounting: A Second Look* (*Accounting, Organizations and Society* 1990)

dar conteúdo mais plenamente ao ambiente em que é modelado. Por exemplo, grande parte da literatura tem assumido uma função de produção que satisfaz "*First Order Stochastic Dominance*" e o "*Maximum Likelihood Ratio Property*", sem caracterizar a função de produção ainda mais. Mas é difícil obter resultados muito específicos, pela forma como as empresas organizam sua produção em diferentes setores da economia. Ou seja, temos de modelar melhor o ambiente em que estamos interessados, a fim de entender melhor como isto afeta as escolhas, incluindo o desenho organizacional da empresa, incluindo o ambiente, a demanda por informações contábeis gerenciais e o melhor projeto do sistema de controle da empresa. Apenas poucos trabalhos têm tentado fazer isto (BAIMAN, 2014b).

Na atualidade, Shields (2015) elenca 5 temas da pesquisa em Contabilidade Gerencial. Primeiro, um tema constante é investigar o papel do que influencia as decisões de Contabilidade Gerencial. Um segundo tema contemporâneo é o estudo de Contabilidade Gerencial no seu contexto inter-organizacional. Terceiro, a investigação usando economia comportamental. Um quarto investiga como estratégias competitivas influenciam os sistemas de controle de gestão, principalmente o *balanced scorecard* e os níveis de controle. E finalmente, um tema mais recente que é investigar como a Contabilidade Gerencial está relacionada com a criatividade e risco.

Entretanto os colaboradores da pesquisa em Contabilidade Gerencial preveem uma paisagem de mudança em temas relevantes para pesquisadores de Contabilidade Gerencial, a necessidade de mais, e extensos esforços de coleta de dados, a necessidade de polinização cruzada, tanto entre os campos de estudo quanto aos métodos experimentais; e um momento de grande oportunidade para os pesquisadores de Contabilidade Gerencial para gerirem os novos empreendimentos (MITTENDORF, 2015). Um obstáculo importante que limita a produção de conhecimento na Contabilidade Gerencial é o pequeno número de estudos que relatam evidências teóricas consistentes sobre o mesmo conjunto de variáveis. (SHIELDS, 2015)

No entanto, o estudo da Contabilidade Gerencial como um processo de comunicação dentro de uma empresa hierárquica não foi adequadamente continuado a este ponto (BAIMAN, 2014b). Para a visão abrangente de Eva Labro, a Contabilidade Gerencial é algo que faz (ou deveria fazer) parte de uma abrangente variedade de áreas de investigação da contabilidade, bem como alargar a outros domínios. (MITTENDORF, 2015)

2.1 Contabilidade de Custos

Segundo Leone (1987) a contabilidade de custos pode ser conceituada como o ramo da função financeira que acumula, organiza, analisa e interpreta os custos dos produtos, dos estoques, dos componentes da organização, dos planos operacionais e das atividades de distribuição para determinar o lucro, para controlar as operações e para auxiliar o administrador no processo de tomada de decisão e de planejamento.

Os custos são, portanto, atribuídos a cada trabalho individual ou produto para requerimentos de contabilidade financeira, a fim de alocar os custos incorridos durante o período entre o custo dos produtos vendidos e dos estoques. A contabilidade de custos foi desenvolvida para fornecer essas informações (DRURY, 2013).

A pesquisa de Contabilidade Gerencial em Contabilidade de Custos levou a cabo duas linhas distintas. Uma centra-se na precisão das estimativas de custo fornecidos por diferentes métodos de custeio (BANKER E JOHNSTON 2007 APUD SHIELDS, 2015). E a outra, a segunda linha de investigação sobre contabilidade de custos é a pesquisa de levantamento (*survey*) para investigar quais fatores ambientais e organizacionais influenciam as organizações a adotarem ou implementarem o custeio ABC (ou gestão baseada em atividades)

e que afetam o sucesso das organizações ou a satisfação com essas adoções ou implementações (GOSSELIN 2007; LUFT E SHIELDS 2003, 2007 APUD SHIELDS, 2015).

Entretanto, Drury (2013) divide os objetivos de custos em três grandes categorias: custo para avaliação de estoque, os custos para a tomada de decisões e os custos para o controle. Possíveis métodos para classificações de avaliação de estoques podem ser, custo do período e custo dos produtos; elementos dos custos de produção; e os custos do processo. Métodos para tomada de decisão podem ser: comportamento dos custos, custos relevantes e irrelevantes; custos evitáveis e não evitáveis; custos afundados; custo de oportunidade; e custo marginal e incremental. Finalmente, os métodos para controle podem ser: custos controláveis e incontrolláveis; e comportamento dos custos.

Essa visão é tradicionalmente vista tanto nos estudos científicos quanto nos livros da área de custos e talvez uma das razões da baixa inserção científica dos achados da área na pesquisa de alta qualidade. Visto de outra maneira, o olhar dos pesquisadores sobre os objetos e métodos tradicionalmente estudados talvez tenham colaborado com o estancamento de estudos, a baixa dinâmica ou falta de estudos que efetivamente ajudem ou modifiquem as práticas já tão amplamente estudadas.

2.2 Estudos Anteriores

Um conjunto amplo de estudos tem sido publicados no Brasil e nos últimos anos sobre diversos aspectos relacionados com a área de custos. O quadro abaixo dá uma ideia geral da abrangência desses estudos.

Quadro 1 - Pesquisas avaliando características da produção científica no Brasil

Ano	Autor/Revista	Pesquisa
2008	SCHULTZ et al.	O trabalho objetivou identificar autores e entidades de pesquisa acadêmicas que possuam um perfil voltado à pesquisa nesta área. Através da análise das publicações de pesquisas no Enanpad (Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação em Administração) e em periódicos na área de administração, durante o período de 2000 a 2004.
2010	ARAÚJO e SILVA	O estudo objetiva conhecer alguns aspectos bibliométricos da Contabilidade Gerencial (CG) nos EnANPADs entre os anos de 2003-2008.
2012	MACHADO, SILVA e BEUREN	O objetivo do estudo é identificar as características da produção científica de custos, publicada em periódicos nacionais de contabilidade listados no Qualis/CAPES, sob a perspectiva das redes sociais e da bibliometria.
2012	OLIVEIRA e BOENTE	Este artigo tem como objetivo descrever e analisar as principais características do perfil da produção na área de pesquisa em Contabilidade Gerencial. Para tanto, realizou-se uma pesquisa <i>survey</i> com 50 artigos científicos brasileiros, referentes ao período de 2002 a 2010.
2012	CATAPAN et al.	Este artigo tem por objetivo evidenciar as tendências temáticas e metodológicas relativas às publicações sobre a contabilidade gerencial. É desenvolvida uma análise bibliométrica sobre Contabilidade Gerencial em periódicos B1 e B2 entre os anos de 2001 a 2011.
2013	DE MORAES JÚNIOR, ARAÚJO e REZENDE	O presente estudo objetiva fazer um levantamento, no período de 2007 a 2009, da área “ensino e pesquisa na gestão de custos” integrante do Congresso Brasileiro de Custos (CBC).
2013	FARIA et al.	Este artigo teve como objetivo mapear e analisar a produção acadêmica publicada na área de Contabilidade Gerencial em periódicos nacionais no período de 2002 a 2012, tendo como ferramenta de pesquisa, a bibliometria.

2013	LUNKES, FELIU e ROSA	O objetivo deste trabalho foi de realizar um estudo comparativo sobre contabilidade gerencial entre a Espanha e o Brasil. Para tanto, foram selecionados 421 artigos de sete revistas espanholas de contabilidade listadas no IN-RECS (Índice de Impacto das Revistas Espanholas de Ciências Sociais), e 245 artigos de seis revistas brasileiras listadas na Capes. Por tanto, analisou-se 666 artigos publicados em revistas espanholas e brasileiras no período de 2001 a 2010.
2014	CARMO et al.	Este trabalho buscou compreender o perfil das pesquisas elaboradas pelos alunos daquele programa, entre os anos 1998 e 2011, com ênfase nas áreas de Contabilidade Gerencial e de Contabilidade de Custos.
2014	DE OLIVEIRA, MENDES e VOESE	O trabalho objetivou identificar as abordagens metodológicas e o enfoque teórico abordado por artigos publicados em periódicos internacionais no período de 1994 a 2013.
2014	KREMER et al.	O trabalho deve como objetivo realizar um estudo sobre as linhas e temas de pesquisa utilizados em contabilidade gerencial nas revistas brasileiras da área dos negócios. Para tanto, foram selecionados 50 artigos de quatro revistas brasileiras, publicados no período de 2001 a 2013.
2015	RICHARTZ, BORGERT e ENSSLIN	Este artigo objetiva a realização de um mapeamento das pesquisas científicas sobre comportamento dos custos para a identificação do seu atual panorama.
2015	SANTOS e SILVA	A presente pesquisa visou apresentar o perfil dos artigos aprovados para publicação nos anais do Congresso Brasileiro de Custos, entre os anos de 2011 a 2013, sendo utilizado a bibliometria.
2015	DE REZENDE, LEAL e MACHADO	O presente trabalho teve como objetivo mapear e analisar os principais aspectos metodológicos de trabalhos científicos publicados nos anais do Congresso Brasileiro Custos CCBC), no período de 1994-2013 (20 anos), que abordaram a questão dos custos aplicados ao agronegócio.

Fonte: Elaborado pelos Autores (2015)

3 Metodologia

Inicialmente, pesquisou-se uma base que pudesse proporcionar/fornecer as principais revistas em contabilidade, ou seja, aquelas que representassem maiores impactos acadêmicos. Desta forma, foi escolhida a base de periódicos *ISI Web of Science* da *Thomson Reuters Scientific* com um total de 19 revistas em contabilidade. No escopo das revistas em contabilidade o termo Contabilidade de Custos (*Cost Accounting*) não foi identificado, entretanto, foi especificado que faz parte do escopo a área de contabilidade gerencial (*Management Accounting*) em 5 revistas: (i) *Accounting and Finance*, (ii) *Accounting Horizons*, (iii) *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics*, (iv) *Management Accounting Research* e (v) *Spanish Journal of Finance and Accounting*. Além disso, as revistas *Journal of Accounting and Economics* e *Journal of Business Finance and Accounting* especificaram que aceitam artigos de áreas como, “*the role of accounting within the firm*” e “*transaction costs economics*”, respectivamente. Quanto ao período desta análise, o período pesquisado foi de 5 anos, 2010 à 2014.

Outra questão referente aos procedimentos metodológicos foi o uso de acrônimos das revistas para análise dos resultados: *ABACUS* (A), *Accounting and Business Research* (ABR), *Accounting and Finance* (AF), *Accounting Horizons* (AH), *The Accounting Review* (TAR), *Accounting, Auditing and Accountability Journal* (AAAJ), *Accounting, Organizations and Society* (AOS), *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics* (APJAE), *Australian Accounting Review* (AAR), *Contemporary Accounting Research* (CAR), *European Accounting Review* (EAR), *International Journal of Accounting Information Systems* (IJAIS), *Journal of Accounting and Economics* (JAE), *Journal of Accounting and Public Policy* (JAPP), *Journal of Accounting Research* (JAR), *Journal of Business Finance and Accounting* (JBFA), *Journal of International Financial Management and Accounting* (JIFMA),

Management Accounting Research (MAR), Review of Accounting Studies (RAS), Spanish Journal of Finance and Accounting (SJFA).

As revistas da base ISI têm um Fator de Impacto (FI) em média de 1.273, e a revista com mais alto Fator de Impacto - JCR é a *Journal of Accounting and Economics (JAR)* com 2.833, considerada neste sentido, a principal revista da área. Vale ressaltar que a JAR, tem publicado nos últimos anos, estudos focados em áreas relacionadas com a contabilidade e o mercado financeiro, ou seja, estudos que discutem problemas afeitos ao usuário externo.

Quadro 2 - Revistas presentes na base *ISI Web of Science (Thomson Reuters Scientific)*

Journals	Fator de Impacto			Origem	Ano de Criação	Frequência de Publicação
	JCR	SJR	SNIP			
ABACUS	0.821	0.359	0.697	Austrália	1965	Trimestral
ABR	0.932	0.912	1.325	Reino Unido	1970	5x
AF	0.796	0.577	1.099	Austrália	1960	Trimestral
AH	0.787	1.347	1.210	Estados Unidos	1987	Trimestral
TAR	2.234	5.000	2.590	Estados Unidos	1926	Bimestral
AAAJ	1.101	0.972	1.605	Reino Unido	1988	8x ano
AOS	2.109	2.092	2.458	Reino Unido	1976	8x
APJAE	0.150	0.225	0.834	Reino Unido	1994	Trimestral
AAR	0.825	0.493	0.723	Austrália	1991	Trimestral
CAR	1.533	2.544	1.503	Canadá	1984	Trimestral
EAR	0.942	0.827	1.405	Reino Unido	1992	Trimestral
IJAIS	-	0.871	1.209	Reino Unido	2000	Trimestral
JAE	2.833	7.294	3.940	Holanda	1979	Trimestral
JAPP	1.115	1.087	1.222	Estados Unidos	1982	Bimestral
JAR	2.449	5.155	2.213	Estados Unidos	1963	5x
JBFA	1.261	1.007	1.250	Reino Unido	1974	10x
JIFMA	0.444	0.538	1.143	Reino Unido	1989	Quadrimestral
MAR	1.421	0.849	1.746	Reino Unido	1990	Trimestral
RAS	1.167	2.253	1.416	Estados Unidos	1996	Trimestral
SJFA	0.159	0.138	0.320	Espanha	1972	Trimestral

Fonte: Elaborado pelos Autores (2015)

A busca pelos artigos relacionados à custos foi realizada em 2 etapas. A primeira etapa consistiu em buscar a palavra-chave "cost" nos títulos, resumos e palavras-chave, de cada revista, ou seja, foram analisados todos os artigos publicados entre 2010 e 2014, com um total de 3214 artigos. Após a busca com a palavra-chave definida anteriormente foram encontrados 522 artigos. Tal quantidade é resultado das diversas associações em que a palavra "cost" pode ser integrada, e utilizada em diversas áreas da contabilidade, e não necessariamente atreladas à contabilidade de custos.

A segunda etapa seguiu-se a partir dos artigos encontrados na primeira. Dos 522 artigos encontrados foram selecionados somente os que se enquadravam nas áreas temáticas do Congresso Brasileiro de Custos (CBC), devido às diversas associações à palavra "cost". As 7 áreas temáticas do CBC são:

1. Metodologias de ensino e pesquisa em custos

Instrumentos, ferramentas e métricas desenvolvidas e/ou adaptadas para facilitar ou melhorar o ensino e a pesquisa na área de custos.

2. Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões

Uso das metodologias de custeio na controladoria, no processo de planejamento e controle empresarial, na gestão estratégica e no apoio à tomada de decisões.

3. Métodos quantitativos aplicados à gestão de custos

Incorporação de métodos estatísticos, matemáticos e de pesquisa operacional para melhorar a gestão de custos.

4. Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor

Metodologias de custeio desenvolvidas e/ou adaptadas às necessidades de áreas específicas do setor privado e do terceiro setor (Agronegócio, para estatais, ONGs, etc.)

5. Custos aplicados ao setor público

Metodologias de custeio desenvolvidas e/ou adaptadas às necessidades do setor público.

6. Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos

Avanços teóricos que acrescentem melhorias aos métodos de determinação, mensuração e gestão dos custos.

7. Abordagens contemporâneas de custos

Estudos que incorporem tendências na área de custos: custos logísticos, custos da qualidade, custos inter-organizacionais, custos intangíveis, custos ambientais, custos de transação, custos da complexidade etc.

4 Resultados

Na primeira etapa tem-se um panorama geral, identificando o total de artigos de cada revista presente na base ISI, e foram encontrados 3214 artigos sobre contabilidade nas principais revistas da área e no período de 2010 a 2014, como é demonstrado na tabela 1. Em seguida, foi pesquisado a palavra "cost" e suas associações nesses artigos. Um total de 522 artigos (16%) foi encontrado nas 19 revistas analisadas. Entretanto, não necessariamente todos os artigos encontrados são relacionados à área de Contabilidade de Custos, apesar de conterem a palavra "cost" nos resumos, títulos ou palavras chaves. Assim, a etapa seguinte teve como objetivo verificar se esses artigos eram efetivamente da área de Custos considerando para isso, a associação do termo "cost" com alguma das variáveis existentes no CBC.

A revista com maior número de artigos publicados no período analisado foi a TAR, com 351 artigos e média de 70 artigos por ano. Entre os anos de 2010 e 2014 as revistas que aumentaram de forma expressiva a quantidade total de artigos publicados foram as AH, AAR e a RAS, com um aumento de 42%, 40% e 45% respectivamente. Contudo, esse aumento não teve correspondência na área de custos. Por outro lado, a CAR, a JAE e a JIFMA reduziram a quantidade de artigos publicados em 33%, 17% e 22% respectivamente. O que sugere estratégias opostas entre estas revistas. Possivelmente, essas estratégias estão correlacionadas com o desejo de aumentar o fator de impacto da revista, visto que o FI é diretamente afetado pela quantidade de artigos publicados pela revista.

Tabela 1 - Relação entre total de artigos e artigos com a palavra-chave "cost"

Revistas ISI	2014		2013		2012		2011		2010		Total		
	T	C	T	C	T	C	T	C	T	C	T	C	%
ABACUS	21	3	21	2	19	3	20	2	17	2	98	12	12%
ABR	23	3	23	4	18	3	17	1	22	4	103	15	15%
AF	47	10	40	9	58	6	38	8	43	4	226	37	16%
AH	27	5	24	8	27	3	33	5	19	8	130	29	22%
TAR	67	14	72	21	70	19	70	15	72	17	351	86	25%
AAAJ	50	3	48	3	61	2	50	3	50	4	259	15	6%
AOS	39	2	34	3	32	4	32	0	43	2	180	11	6%
APJAE	21	4	24	7	26	5	18	2	16	4	105	22	21%

AAR	28	4	29	6	19	5	16	4	20	1	112	20	18%
CAR	45	3	56	6	47	1	51	4	68	7	267	21	8%
EAR	25	7	23	4	26	2	26	9	26	6	126	28	22%
IJAIS	22	3	21	4	23	1	21	0	18	4	105	12	11%
JAE	28	7	42	9	45	7	31	9	34	5	180	37	21%
JAPP	30	3	33	9	31	8	30	4	31	5	155	29	19%
JAR	31	7	30	7	33	10	34	8	29	3	157	35	22%
JBFA	46	4	46	9	47	10	45	11	47	6	231	40	17%
JIFMA	7	1	7	2	8	1	9	0	9	3	40	7	18%
MAR	19	3	23	2	17	2	21	1	19	4	99	12	12%
RAS	48	9	39	13	36	5	33	4	33	8	189	39	21%
SJFA	20	5	20	1	21	4	21	2	19	3	101	15	15%
Total	644	100	655	129	664	101	616	92	635	100	3214	522	16%

Fonte: Elaborado pelos Autores (2015)

Na segunda etapa, a partir dos artigos encontrados com a palavra-chave "cost", foram selecionamos aqueles em que o artigo se enquadrava em uma das 7 áreas temáticas do CBC. Desta forma, dos 522 artigos encontrados, 138 se encaixaram à alguma (s) dessas áreas. Percebe-se que a quantidade de artigos considerados efetivamente da área de custos, ou seja, associados com os temas do CBC, cai expressivamente em relação aos artigos gerais encontrados. Os achados demonstram que apenas 4% dos 3.214 artigos publicados nesses cinco anos (2010-2014) poderiam ser efetivamente considerados como artigos que tratam de assunto ou tema ou de alguma variável relacionada com custos, ou mais precisamente que estavam associadas/relacionadas com as áreas identificadas para publicação no Congresso Brasileiro de Custos (CBC).

Como se pode observar na figura abaixo, o resultado das diversas associações da palavra "cost" poderia ser considerada ampla e majoritária em vertentes diferentes daquelas apregoadas no CBC, ou vista de outra maneira, de estudos que apesar de discutirem "cost", discutem numa ótica diferente daquela apregoadada pelo CBC e tecnicamente fora do enquadramento como estudo específico ou genuíno de custos.

Obviamente, este achado poderia se desdobrar em diversos estudos e analogias, além de uma discussão semântica fundamental e talvez necessária sobre a área: afinal de contas, os estudos sobre "cost" tratam ou deveriam tratar exatamente de quê? E, poderiam ser enquadradas claramente em que setores ou campos de atividade e pesquisa? É sintomático que a maioria dos estudos (522 artigos) não está enquadrada na visão tradicional. Por exemplo, estudos que tratam custos de agência, custos financeiros, custos de monitoramento, etc. Cabe aqui uma investigação pormenorizada para se entender as razões dessa miopia que restringe os estudos da área, ou pelo menos aqueles que deveriam ser aceitos no CBC, a uma visão de custos tradicionais.



Figura 1 - Associações à palavra "cost"

Dos 522 artigos, apenas 138, o que representa 26%, poderiam ser efetivamente considerados como estudos sobre custos. Se compararmos com o total de artigos publicados, a contabilidade de custos representa apenas 4%. Ironicamente, a TAR (*The Accounting Review*) tida como uma revista focada fundamentalmente em contabilidade financeira tem publicado esse percentual ao longo dos anos. Ao mesmo tempo, a revista em que a representatividade da área foi maior é na revista MAR (*Management Accounting Review*) com 12% dos artigos na área de custos. Esse resultado parece óbvio, visto que está é a única revista específica de Contabilidade Gerencial da base ISI. Percebe-se também que ao longo dos anos a quantidade de publicações manteve-se no geral inalterada. Em 2010 foram 29 artigos publicados, já em 2013 somente 24, e em 2014 manteve-se em 24. O ano em que se mais artigos foram publicados foi em 2011 com 33 artigos no total.

Tabela 2 - Relação entre total de artigos e artigos de custos

Revistas ISI	2014		2013		2012		2011		2010		Total		
	T	C	T	C	T	C	T	C	T	C	T	C	%
ABACUS	21	1	21	0	19	1	20	0	17	0	98	2	2%
ABR	23	0	23	1	18	1	17	1	22	1	103	4	4%
AF	47	3	40	3	58	0	38	4	43	2	226	12	5%
AH	27	0	24	0	27	3	33	2	19	0	130	5	4%
TAR	67	2	72	0	70	3	70	5	72	5	351	15	4%
AAAJ	50	1	48	2	61	0	50	0	50	0	259	3	1%
AOS	39	1	34	2	32	2	32	0	43	1	180	6	3%
APJAE	21	2	24	1	26	2	18	2	16	3	105	10	10%
AAR	28	0	29	3	19	2	16	2	20	0	112	7	6%
CAR	45	1	56	1	47	1	51	2	68	1	267	6	2%
EAR	25	3	23	1	26	1	26	6	26	2	126	13	10%
IJAIS	22	1	21	2	23	0	21	0	18	1	105	4	4%
JAE	28	2	42	2	45	0	31	0	34	1	180	5	3%
JAPP	30	1	33	0	31	1	30	0	31	0	155	2	1%
JAR	31	0	30	3	33	3	34	1	29	1	157	8	5%
JBFA	46	1	46	0	47	2	45	5	47	1	231	9	4%
JIFMA	7	0	7	0	8	1	9	0	9	1	40	2	5%
MAR	19	3	23	2	17	2	21	1	19	4	99	12	12%
RAS	48	1	39	0	36	0	33	1	33	2	189	4	2%

SJFA	20	1	20	1	21	3	21	1	19	3	101	9	9%
Total	644	24	655	24	664	28	616	33	635	29	3214	138	4%

Fonte: Elaborado pelos Autores (2015)

Após a identificação dos 138 artigos, identificou-se a origem do primeiro autor de cada artigo, em qual país a universidade do primeiro está baseada? Desta forma observou-se que há uma concentração de trabalhos publicados em 2 regiões, América do Norte, com 53 artigos e Europa com 46 artigos, em terceiro lugar a Oceania com 27 artigos.



Figura 2 - Mapa da origem dos artigos

Destes 53 artigos proveniente da América do Norte, 51 pertencem aos Estados Unidos. Já na Europa, o país com mais publicações foi o Reino Unido com 13, seguido pela Espanha em segundo com 10 e o restante está pulverizado entre 14 países, como é possível visualizar na Tabela 3.

Tabela 3 - Distribuição dos artigos por países

América do Norte		Europa	
Estados Unidos	51	Reino Unido	13
Canadá	2	Espanha	10
Oceania		Alemanha	4
Austrália	25	Grécia	3
Nova Zelândia	2	Itália	3
Ásia		Bélgica	2
China	2	Dinamarca	2
Japão	2	Holanda	2
Taiwan	2	Áustria	1
Coreia do Sul	1	Finlândia	1
Hong Kong	1	França	1
Oriente Médio		Irlanda	1
Israel	2	Noruega	1
		Suécia	1
		Suíça	1
		Chipre	1

Fonte: Elaborado pelos Autores (2015)

Não há nenhum artigo proveniente da América do Sul, Central ou África. E, verificou-se que há 2 polos de concentração, como quase sempre na frente, Estados Unidos. Ao

considerar a Europa e não somente os países individualmente, pode-se criar uma concorrência aos americanos, entretanto, se forem considerados somente países, a Austrália aparece em segundo lugar com 25 artigos, metade praticamente do primeiro lugar. Como em outros estudos, a supremacia dos países em língua inglesa é novamente evidenciada. Essa tendência é vista também em estudos de outras áreas da ciência.

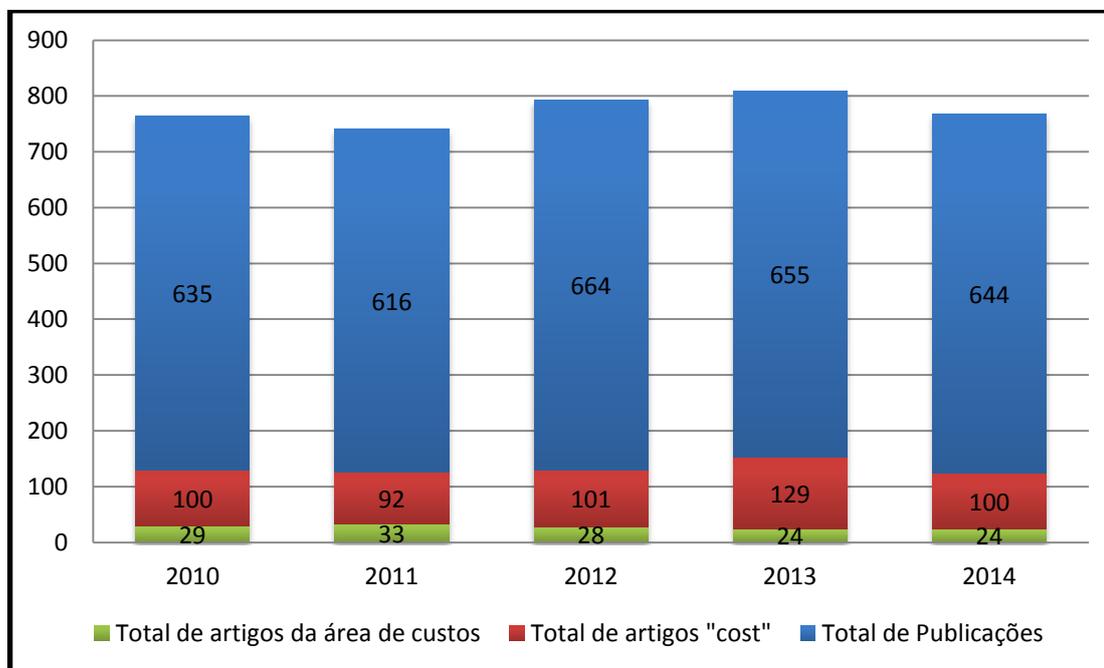


Figura 3 - Resumo do total de artigos publicados

Em resumo, percebe-se que em média, a representatividade dos artigos de Custos nas 19 revistas não atinge mais que 5% no período analisado. Dentre os artigos excluídos, que fizeram associação à palavra "cost" e que foram mais representativos, tivemos: *agency costs*; *audit costs*; e *cost of capital*.

Conclusão

Este estudo tratou de documentar os estudos sobre custos constantes nos 19 (dezenove) "Accounting Journals" presentes na base *ISI Web of Science* da *Thomson Reuters Scientific*. O estudo vai ao encontro das diversas críticas dos pesquisadores da área de Custos que invariavelmente concordam que existe uma predominância nessas revistas de estudos e metodologias relacionados com a Contabilidade Financeira e Mercados Financeiros.

A pesquisa encontrou 522 artigos (16%) que tratavam de temas relacionados com a palavra "cost", mas apenas 138 que se encaixavam nas áreas temáticas do CBC. De certa forma, o estudo comprovou que apenas 4% dos artigos publicados poderiam ser considerados como trabalhos genuínos da área de custos, seguindo as áreas temáticas do Congresso Brasileiro de Custos.

Seria prudente ressaltar que as 19 revistas constantes no ISI são predominantemente da área financeira. Existe apenas uma única revista da área gerencial que em tese publicaria mais estudos da área de custos (*MAR – Management Accounting Review*).

Estudos da América do Norte e Europa são preponderantes e nenhum estudo de pesquisadores da América do Sul foi encontrado. Como em outros estudos, a supremacia dos

países em língua inglesa é evidenciada. Essa tendência é vista também em estudos de outras áreas da ciência.

Assim, os resultados corroboram, de certa forma, com a percepção dos pesquisadores da área quando asseveram que as principais revistas internacionais de contabilidade privilegiam trabalhos de outras áreas em detrimento da área de Custos e Gerencial. Naturalmente, este estudo não objetivou investigar a alusão dos pesquisadores, mas apenas documentar se existem ou não estudos relacionados com a área de Custos e qual essa efetiva quantidade.

Algumas hipóteses apontam para as dificuldades enfrentadas pela área como, por exemplo: abordagens não científicas, temática demasiadamente impregnada de práticas que não tem sido objeto de inovações e aperfeiçoamentos exigidos pelas organizações, práticas desfocadas da realidade do ambiente de negócios, irrelevância metodológica, temática defasada e entre outras razões que precisariam ser detalhadamente investigadas por estudos subsequentes.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, E. A. T.; SILVA, W. A. C. Pesquisa científica em contabilidade gerencial nos Enanpads de 2003 a 2008. **Revista Universo Contábil**, 6(3), 29-44. 2010.

BAIMAN, S. Some Ideas for Further Research in Managerial Accounting. **Journal of Management Accounting Research**, v. 26, n. 2, p. 117-118, 2014a.

BAIMAN, S. Some Ideas for Further Research in Managerial Accounting. **Journal of Management Accounting Research**, v. 26, n. 2, p. 119-121, 2014b.

CARMO, C. R. S. et al. O perfil das pesquisas sobre contabilidade gerencial e contabilidade de custos na pós-graduação stricto sensu da FEA-USP a partir de um recorte temporal de 1998 a 2011. **Revista de Administração e Contabilidade da FAT**, v. 6, n. 1, p. 70-87, 2014.

CATAPAN, A. et al. O Estado da Arte da Contabilidade Gerencial nos Últimos 10 Anos. **Revista da Faculdade de Administração e Economia**, v. 4, n. 1, p. 91-106, 2012.

DE 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. **REUNIR: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 3, n. 2, p. 20-38, 2013.

OLIVEIRA, R. M.; VOESE, S. B. Contabilidade Gerencial e Teoria Institucional: um estudo bibliométrico em periódicos internacionais. In: **Anais do XIV Congresso USP de Contabilidade e Controladoria**, São Paulo, 2014. 15 p.

REZENDE, M. S.; LEAL, E. A.; MACHADO, R. P. Costs in agribusiness: a bibliometric study "20 years of publications in the Brazilian Costs Congress". **Custos e @gronegócio**, Pernambuco, v. 11, n. 1, p.222-244, abr. 2015.

DRURY, C. M. **Management and cost accounting**. Springer, 2013.

FARIA, P. M. O. et al. Pesquisa em Contabilidade Gerencial no Brasil: um estudo bibliométrico de 2002 a 2012 nos principais periódicos nacionais. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC**. 2013.

KREMER, A. et al. Pesquisa científica em contabilidade gerencial: um estudo em periódicos de negócios. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 8, n. 1, p. 54-69, 2014.

LEONE, G. S. G. **Custos: Um enfoque administrativo**. Rio de Janeiro: FGV, 1987.

LUNKES, R. J.; FELIU, V. M. R.; ROSA, F. S. Study of published articles on management accounting in Brazil and Spain. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 24, n. 61, p. 11-26, 2013.

MACHADO, D. G.; SILVA, T. P.; BEUREN, I. M. A Produção Científica de Custos: Análise das Publicações em Periódicos Nacionais de Contabilidade sob a perspectiva das Redes Sociais e da Bibliometria. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 15, n. 3, 2012.

MITTENDORF, B. Management Accounting Research: Knowledge Base, Themes, and Future Directions. **Journal of Management Accounting Research**, v. 27, n. 1, p. 121-122, 2015.

OLIVEIRA, E. K. F.; BOENTE, D. R. Análise bibliométrica da produção científica recente sobre contabilidade gerencial. **Revista Organizações em Contexto-online**, v. 8, n. 15, p. 199-212, 2012.

RICHARTZ, F.; BORGERT, A.; ENSSLIN, S. R. Comportamento dos Custos: Mapeamento e Análise Sistêmica das Publicações Internacionais. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 9, n. 3, 2015.

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, 2015.

SCHULTZ, C. A. et al. Produção científica na área de custos no setor de serviços no período de 2000 a 2004. In: **Anais do 6º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**. 2008.

SHIELDS, M. D. Established management accounting knowledge. **Journal of Management Accounting Research**, v. 27, n. 1, p. 123-132, 2015.