

Gestão estratégica de custos: Estudo bibliométrico e sociométrico da produção científica nacional e internacional

Januário José Monteiro (UFSC) - januariomonteironteiro@gmail.com

Andréia Cittadin (UNESC) - zerobertods@gmail.com

Milla Lucia Ferreira Guimarães (UNESC) - mlg@unesc.net

Rogério João Lunkes (UFSC) - rogeriolunkes@hotmail.com

Resumo:

O presente estudo tem por objetivo realizar análise bibliométrica e sociométrica da produção científica sobre Gestão Estratégica de Custos (GEC) no âmbito nacional e internacional no período de 1989 a 2017. Esta pesquisa é de natureza descritiva, com análise qualitativa e os procedimentos de coleta de dados foram documentais. A amostra foi constituída por 73 artigos obtidos nas bases Scopus, Web of Science e Spell, e para a análise dos dados foi realizada a tabulação em planilhas eletrônicas valendo-se do Microsoft Excel. Para apresentação das redes de cooperação utilizou-se o software UNICET6 e para verificar a frequência de palavras se fez uso do software NVIVO11. Os resultados apontam que: i) as três leis bibliométricas foram cumpridas, pois, se encontraram periódicos e pesquisadores mais proeminentes nessa temática, e as palavras-chave Custo, Gestão e Estratégica (o) foram mais frequentes ; ii) o periódico mais proeminente foi Custos e Agronegócios e o período com maior publicação foi de 2012 a 2017; iii) a maioria dos artigos foram elaborados por 3 (39,73%) e 2 (28,77%) autores e os mais profícuos foram Marcos António De Souza, com 6 artigos e Carlos Alberto Diehl, com 4 artigos; iv) quanto a sociometria, o grau de cooperação entre autores e instituições ainda é fraco tendo em vista a existência de vários grupos isolados na produção científica. Em suma o estudo evidenciou o comportamento da produção científica sobre gestão estratégica de custos.

Palavras-chave: *Gestão Estratégica de Custos; Bibliometria; Sociometria.*

Área temática: *Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos*

Gestão estratégica de custos: Estudo bibliométrico e sociométrico da produção científica nacional e internacional

Resumo

O presente estudo tem por objetivo realizar análise bibliométrica e sociométrica da produção científica sobre Gestão Estratégica de Custos (GEC) no âmbito nacional e internacional no período de 1989 a 2017. Esta pesquisa é de natureza descritiva, com análise qualitativa e os procedimentos de coleta de dados foram documentais. A amostra foi constituída por 73 artigos obtidos nas bases *Scopus*, *Web of Science* e *Spell*, e para a análise dos dados foi realizada a tabulação em planilhas eletrônicas valendo-se do *Microsoft Excel*. Para apresentação das redes de cooperação utilizou-se o *software UNICET6* e para verificar a frequência de palavras se fez uso do *software NVIVO11*. Os resultados apontam que: i) as três leis bibliométricas foram cumpridas, pois, se encontraram periódicos e pesquisadores mais proeminentes nessa temática, e as palavras-chave Custo, Gestão e Estratégica (o) foram mais frequentes ; ii) o periódico mais proeminente foi Custos e Agronegócios e o período com maior publicação foi de 2012 a 2017; iii) a maioria dos artigos foram elaborados por 3 (39,73%) e 2 (28,77%) autores e os mais profícuos foram Marcos António De Souza, com 6 artigos e Carlos Alberto Diehl, com 4 artigos; iv) quanto a sociometria, o grau de cooperação entre autores e instituições ainda é fraco tendo em vista a existência de vários grupos isolados na produção científica. Em suma o estudo evidenciou o comportamento da produção científica sobre gestão estratégica de custos.

Palavras-chave: Gestão Estratégica de Custos; Bibliometria; Sociometria.

Área Temática: Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custo.

1 Introdução

Os modelos tradicionais de análise de custos buscam mensurar os estoques apoiando-se nos critérios de rateio baseados no volume de produção e atendimento ao fisco, o que de certa forma supria às necessidades das organizações até o início da década de 1980. Porém, com a globalização, o aumento de incertezas e risco associados ao mercado, a concorrência acirrada e maior exigência por parte dos clientes em relação a produtos e serviços diferenciados, fez com que as organizações buscassem implantar novas práticas de gestão (FERNANDEZ; RODRIGUEZ, 1997; SILVA, 1999).

Perante um cenário econômico altamente competitivo, as informações sobre custos passaram a ser relevantes na tomada de decisão das organizações, uma vez que a concorrência existente impossibilita que as empresas precifiquem seus produtos e serviços apenas de acordo com os gastos incorridos, sendo necessário observar os preços praticados no mercado (MARTINS, 2003).

Deste modo, as organizações passaram a pensar em construir estratégias para responder às crescentes volatilidades no ambiente organizacional, por meio da análise aprofundada dos gastos da empresa e sua comparação com os custos dos principais concorrentes, com o intuito de estabelecer uma posição lucrativa e sustentável, melhorar o processo decisório, sustentar as vantagens competitivas e liderar a ocorrência (PORTER, 1989; NAKAGAWA, 1994; QUESADO; RODRIGUES, 2007; ANDERSON; DEKKER, 2009; VOESE; MELLO, 2013).

Nesse contexto, a Gestão Estratégica de Custos (GEC) busca alinhar o gerenciamento dos recursos organizacionais, com base nas informações da contabilidade de custos. Nas estratégias da empresa no intuito de alcançar os objetivos empresariais, obtenção de vantagem competitiva e melhoramento do desempenho organizacional. Logo, faz-se necessário conhecer o perfil das produções científicas sobre este tema, a fim de se compreender a realidade acadêmica no âmbito nacional e internacional e inferir sobre a articulação da teoria à situação prática sobre a temática no âmbito gerencial nas organizações.

Diante disso, surge a questão de pesquisa: qual o perfil da produção científica sobre gestão estratégica de custos no âmbito nacional e internacional no período de 1989 a 2017? O objetivo do estudo consiste em fazer uma análise bibliométrica e sociométrica da produção científica sobre GEC no âmbito nacional e internacional no período de 1989 a 2017.

Shank e Govindarajan (2008) destacam que muito se aborda sobre GEC, porém, pouco se sabe sobre os principais autores que pesquisam e publicam. Alguns estudos bibliométricos sobre gestão estratégica de custos no âmbito nacional foram realizados, como os de Slavov (2011), Voese e Mello (2013) e Ritta, Cittadin e Pereira (2017). Porém, não se verificou pesquisa referente à GEC que apresentasse uma abrangência internacional.

Slavov (2011) desenvolveu pesquisa bibliométrica sobre GEC, na qual analisou 7 anos de pesquisa na área da controladoria e contabilidade no Brasil, com ênfase principalmente nas teses e dissertações. O autor concluiu que há maior concentração de teses e dissertações sobre esta temática na Universidade do Vale do Rio dos Sinos e que as pesquisas sobre o tema tendem a aumentar. Voese e Mello (2013) buscaram fazer uma análise bibliométrica e de produtividade no Congresso Brasileiro de Custos (CBC), no período de 1994 a 2011, com um portfólio de 287 artigos. Evidenciaram que 84,53% dos autores produziram apenas um trabalho, proporcionando uma baixa produtividade de acordo com a aplicação da lei *Lotka* e que há baixa produtividade no CBC sobre GEC.

Ritta, Cittadin e Pereira (2017) desenvolveram uma pesquisa bibliométrica e objetivaram analisar a produção científica sobre GEC no CBC no período de 1994 a 2013. Analisaram 160 artigos e chegaram à conclusão de que poucos pesquisadores possuem um volume significativo de publicação; a produtividade dos autores da amostra é menor que a prevista na Lei *Lotka*; há carências de pesquisas sobre esta temática e a necessidade de desenvolvimento de um estudo empírico para a compreensão do papel efetivo da GEC nas organizações.

Assim, o estudo se justifica pela necessidade de ampliar o conhecimento que cerca o tema proposto e pela contribuição que propiciará para a comunidade acadêmica ao evidenciar os principais autores e instituições fomentadoras do conhecimento científico na temática GEC. Esse artigo está estruturado em cinco seções a primeira trata da parte introdutória; em seguida tem-se o referencial teórico; procedimentos metodológicos; análise dos resultados e considerações finais.

2 Fundamentação Teórica

Nesta seção são apresentados aspectos sobre GEC e seus pilares, conceituação e aplicabilidade da bibliometria e sociometria.

2.1 Gestão estratégica de custos

Perante as crescentes volatilidades no ambiente organizacional e acirrada concorrência, as empresas passaram a buscar estratégias com intuito de estabelecer uma posição lucrativa e sustentável e melhorar seus processos decisórios (QUESADO; RODRIGUES, 2007; SOUZA; RASIA; ALMEIDA, 2015). Para Slavov (2011), o surgimento da Gestão Estratégica de Custos (GEC) se deu na década de 80, tendo sido estudada e explorada a nível internacional pelos autores Simmonds (1981), Bromwich (1990), Shank e Govindarajan

(1993) e Cooper e Slagmulder (1998) e no Brasil por Nakagawa (1991) Souza et al. (1995) e Rocha (1999).

Rocha (1999) define GEC como o processo de tomada de decisões e implementação de ações com o propósito de conceber, desenvolver, programar e sustentar estratégias que garantam à organização vantagens competitivas que podem ser de curto ou de longo prazo.

De acordo com Anderson e Dekker (2009), a GEC consiste no alinhamento dos recursos organizacionais associado aos custos de estrutura e estratégias de longo prazo e táticas de curto prazo. Porter (1999) destaca que para as organizações se tornarem competitivas, precisam adotar estratégias que possibilitem o estabelecimento de uma posição lucrativa e sustentável contra as forças determinantes da concorrência. A vantagem competitiva por sua vez, é entendida por Rocha (1999) como a situação pela qual a organização consegue obter recursos e oferecer produtos e serviços em condições melhores que seus concorrentes em termos de qualidade, preço e atendimento.

Neste contexto, a GEC tem por objetivo facilitar o processo de gestão e por finalidade identificar os custos e os direcionar de acordo a cadeia de valor a fim de reduzir o máximo possível os custos sem, no entanto, a diminuição da lucratividade (BLOCHERET et al., 2007; PORTER, 1999).

Para Paiva (2004), a finalidade principal da GEC, é o fornecimento de informações que as organizações necessitam para proporcionar valor, qualidade e oportunidade que os clientes desejam. De acordo com Shank e Govindarajan (2008) a GEC na sua estrutura central está baseada em três pilares: cadeia de valores, posicionamento estratégico e determinantes de custos. Cunha, Borgert e Ferrari (2015) realçam que, a abordagem das três etapas da GEC tem sido aplicada nas organizações tendo em vista alguns estudos de pesquisadores nesta temática.

A cadeia de valor é um dos pilares da GEC e é definida por Rocha e Borinelli (2007) como uma sequência de atividades que parte da origem dos recursos até chegar como produto ao consumidor final. Pereira et al. (2011) corrobora com esse entendimento ao afirmar que a cadeia de valor é constituída por um conjunto de atividades criadoras de valor que parte da fonte da matéria-prima, passa pelos fornecedores até ao consumidor final. Carvalho e Laurindo (2003) afirmam ser a cadeia de valor um conjunto de atividades tecnológicas e economicamente distintas utilizada pelas organizações para realizar seus negócios.

A análise da cadeia de valor visa identificar e explorar as ligações internas e externas da organização e para a sua realização eficaz é imprescindível percorrer as seguintes etapas: identificar a cadeia de valor e os custos da empresa, receitas e ativos da atividade; analisar os determinantes de custos de cada atividade e controlar os determinantes de custos melhor do que os concorrentes (HASEN; MOWEN, 2001; SOUZA et al., 2011).

Cabe salientar que o sucesso dos negócios passa de certa forma pela análise da cadeia de valor atendendo à sua importância na obtenção de vantagem competitiva. Assim, ela deve ser realizada de forma conjunta e não isolada tendo em vista a busca pela eficiência organizacional mediante redução dos custos praticado e ou diferenciação de produtos (HASEN; MOWEN, 2001).

A segunda etapa da GEC, o posicionamento estratégico, está relacionada com a forma pela qual as organizações entendem que devem competir no seu segmento de mercado buscando concretizar os objetivos traçados (COOPER; SLAGMULDER, 2003).

O posicionamento estratégico é o processo de integração de três abordagens estratégicas que quando bem combinadas propiciam vantagem competitiva sustentável. (1) A liderança em custos é uma das abordagens e visa oferecer ao cliente determinado produto ou serviço em melhor ou igual qualidade em relação aos seus concorrentes, mediante custos menores. Na segunda abordagem (2) estratégia de diferenciação, busca-se oferecer aos clientes produtos ou serviços que ainda não tenham sido oferecidos pelos concorrentes, assim é necessário criar características de valores diferentes das normais, que poderão refletir em mudanças funcionais, estéticas ou estilísticas. Por fim, a (3) estratégia de focalização busca

selecionar um conjunto de clientes ou segmento de mercado no qual se pretende competir (HANSEN; MOWEN, 2001).

Para Souza e Heinen (2012), o posicionamento estratégico merece uma atenção especial por parte dos gestores, atendendo que a análise dos custos, ou seja, liderança em custo depende de como a empresa opta por competir. Os autores realçam ainda que no caso das estratégias de diferenciação a sua operacionalização pauta-se mais acentuadamente no marketing do produto e nos custos diferenciados. Wruber et al. (2011) afirmam, em relação ao posicionamento, que a aliança entre companhias pode proporcionar vantagens competitivas tendo em vista o compartilhamento de benefícios e redução de custos, adoção de economia de escala, diferenciação dos produtos ou serviço e aumento do valor da companhia diante dos concorrentes.

Hofer et al. (2010) salientam que é necessário saber qual o fator que determina o posicionamento estratégico para melhor alinhamento dos objetivos da organização na direção do alcance da vantagem competitiva.

Por fim, os determinantes de custos de acordo com Souza e Heinen (2012) originam-se do fato de que várias são as causas que geram custos em uma empresa. A determinação dos custos deriva de fatores que se inter-relacionam de forma complexa, deste modo a compreensão do comportamento dos custos significa entender a complexa interação do conjunto de direcionadores de custos em determinada situação (SHANK; GOVINDARAJAN, 2008).

Hasen e Mawen (2001) classificam os determinantes de custos em duas categorias principais, os determinantes estruturais e os operacionais. O primeiro reflete as opções estratégicas primárias da organização levando em consideração sua estrutura econômica, e permitem que os gestores tomem decisões de acordo a estrutura organizacional. Os operacionais dependem da capacidade de execução ou operacionalização da empresa, pois, no que tange aos custos e resultado, quanto maior o uso dos determinantes operacionais, melhor a posição da empresa (SHANK; GOVINDARAJAN, 2008; RITTA; CITTADIN; PEREIRA, 2017).

2.2 Sociometria e Bibliometria

Redes sociais são ligações entre um conjunto de pessoas, organizações, grupos e instituições impulsionadas por relação de trabalho ou compartilhamento de informações por meio das quais são construídas estruturas sociais (WASSERNAM; FAUST, 1994; TOMAËL; MARTELOTO, 2006). No entender de Granovetter et al. (1973) a sociometria ou análise de redes sociais é um método de observação de atores sociais e suas relações num circuito de nós e laços, no qual se constata os níveis de correspondência entre autores.

Para Wasseman e Faust (1999), esses atores sociais são unidades discreta de análise que se referem a pessoas tanto de forma individual quanto agregadas em subgrupos, organizações ou coletividades. Piccoli, Toigo e Cunha (2014) salientam que o conhecimento sobre redes sociais auxilia no entendimento sobre a interação entre os pesquisadores e como sucede o compartilhamento do conhecimento entre eles.

Segundo Oliveira et al. (2013) a bibliometria é um recurso de difusão da ciência que alcança seus objetivos mediante uso de técnicas que medem a influência de pesquisadores ou periódicos em determinadas áreas específica, possibilitando assim, traçar o perfil dos pesquisadores, características peculiares de terminada temática e as respectivas tendências.

A bibliometria se sustenta em três leis tradicionais: **(1)** a Lei Bradford, que visa avaliar a produtividade de periódicos em certa área do conhecimento, considerando que periódicos voltados para um tema específico tendem a apresentar publicações de maior qualidade para à área; **(2)** a Lei Lotka que tem como princípio básico a avaliação da produtividade de autores, na qual se observa um pequeno número de autores altamente produtivo e uma grande maioria de autores menos produtivos, sendo que quanto maior solidificado estiver uma determinada temática, maior a probabilidade de seus autores

produzirem múltiplos artigos em certos periódicos; e (3) a Lei Zipf que busca mensurar a frequência de palavras em dado texto fundamentada pelo ponto de transição de *goffman* relacionando-se com a indexação automática (GUEDES; BORCHIVER, 2005; SANTOS; KOBASCHI, 2009; VOESE; MELLO, 2013).

3 Procedimentos metodológicos

Foi desenvolvida pesquisa de natureza descritiva, uma vez que este estudo buscou descrever, analisar e comparar as características da produção científica sobre GEC no contexto nacional e internacional. Para Martins Jr. (2008), as pesquisas descritivas são utilizadas para descrever fenômenos sociais, de modo a compreendê-los.

O procedimento de coleta de dados utilizado foi pesquisa documental, nas bases de dados internacionais *Scopus e Web of Science*, e na base nacional *Spell*. De acordo Marconi (2002), a pesquisa documental consiste na coleta de dados contidos em documentos previamente elaborados.

A coleta dos dados na base *Scopus e Web of Science* balizou-se nas palavras-chaves: “*Strategic Cost Management*”, “*Strategic Cost*” e “*Strategic Management*”. A busca ocorreu em 14 de agosto de 2017 e compreendeu o período entre 1989 a 2017, pois, de acordo Slavov (2011) o surgimento da GEC se deu na década de 80. Obteve-se retorno de 153 artigos científicos, dos quais 93 são inerentes à base *Scopus e 60 à Web of Science*.

Para esse estudo foram selecionados intencionalmente os artigos relacionados às subáreas *Business Management and Accounting; Engineering; Decision Sciences; Economics, Econometrics and Finance e Social Sciences*, tendo em vista que estão alinhados à temática, o que resultou em 92 artigos considerando as duas bases. A partir da leitura do resumo desses artigos foram excluídos 16, pois, tratavam de assuntos dispersos a temática GEC; e 16 que se encontravam repetidos em ambas as bases. Desse modo, a amostra de pesquisa no âmbito internacional totalizou 60 artigos.

Na *Spell* selecionaram-se artigos que continham em seus títulos, resumo e palavras-chave a combinação “*Strategic Cost Management*”, resultando em 13 artigos. Para a confirmação realizou-se busca com a expressão em português “Gestão Estratégica de Custos” que apresentou os mesmos resultados. O período de seleção partiu 2000 a 2017, tendo em vista que é uma base de dados mais recente.

Após leitura dos resumos os 13 trabalhos encontrados permaneceram na composição da amostra, pois estavam alinhados ao tema investigado. Desse modo, o portfólio desse estudo totaliza 73 artigos dos quais 60 são internacionais e 13 nacionais.

Quanto à abordagem do problema esta pesquisa é qualitativa, realizada mediante análise bibliométrica e sociométrica (MARTINS; THEÓPHILO, 2009). A tabulação dos dados foi realizada em planilhas eletrônicas valendo-se do software *Microsoft Excel*, no qual foram inseridas as seguintes informações: título do artigo, área, ano da publicação, autorias e respectivas vinculações acadêmicas, número de citações e nome do periódico.

Para a elaboração do gráfico que demonstra a cooperação entre os autores e instituições, usou-se o software *UCINET 6* e para verificar a frequência de palavras empregou-se o software *NVIVO11*.

4 Descrição e análise dos resultados

Nessa seção descrevem-se as características dos artigos que compõem o portfólio bibliográfico; rede de cooperação entre autores no contexto internacional e nacional; rede de cooperação interinstitucional; e nuvem de palavras.

4.1 CARACTERÍSTICA DOS ARTIGOS

Inicialmente são apresentados os principais periódicos indexados às bases de dados internacionais *Scopus e Web of Science*, que apresentam maior concentração da produção científica sobre a temática GEC. A Tabela 1 expõe a distribuição dos artigos internacionais por periódico e período.

Tabela 1- Artigos por periódico nas bases de dados internacionais

| PERIÓDICO | 1989-1998 | 1999-2008 | 2009 -2017 | Total | % |
|---|-------------------------|-----------|------------|-------|-------|
| | SCOPUS E WEB OF SCIENCE | | | | |
| <i>Custos e Agronegócios</i> | | - | 6 | 6 | 10% |
| <i>Espacios</i> | - | - | 3 | 3 | 5% |
| <i>Journal of Cost Management</i> | 2 | 1 | - | 3 | 5% |
| <i>Industrial Management and Data Systems</i> | - | 1 | 2 | 3 | 5% |
| <i>Actual Problems of Economics</i> | - | - | 2 | 2 | 3,33% |
| <i>European Accounting Review</i> | - | 1 | 1 | 2 | 3,33% |
| <i>Issues in Accounting Education</i> | - | - | 2 | 2 | 3,33% |
| <i>Revista Brasileira de Gestão de Negócios</i> | - | - | 2 | 2 | 3,33% |
| <i>Strategic Organization</i> | - | 1 | 1 | 2 | 3,33% |
| <i>International Journal of Knowledge Culture and Change Management</i> | - | 1 | 1 | 2 | 3,33% |
| <i>Demais periódicos</i> | 6 | 9 | 18 | 33 | 55% |

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Percebe-se que os 60 artigos internacionais que compõem o portfólio bibliográfico estão distribuídos em 43 periódicos, concentrando-se principalmente nos seguintes: Revista Custos e Agronegócios que está vinculada a Universidade Federal de Pernambuco e tem por objetivo divulgar quadrimestralmente publicações de trabalhos científicos elaborados a partir de um enfoque específico e inovador.

A revista *Espacios* é venezuelana e tem por objetivo divulgar pesquisas atreladas às áreas de gestão empresarial e outras. O *Journal Cost of Management* é vinculado a Universidade do Sul da Florida dos Estados Unidos, tem por objetivo divulgar pesquisas no ramo empresarial com enfoque em finanças, contabilidade, economia e administração de empresas. A revista *Industrial Management and Data Systems* teve sua primeira divulgação em 1980 e concentra-se em tópicos que tratam da interface entre o gerenciamento de operações e sistemas de informação. Constatou-se, que de certo modo, houve concentração da produção científica sobre a temática o que cumpri com a lei bibliométrica de *Brandford*.

Quanto à análise temporal verificou-se que há evolução nas publicações, pois, de 1989 a 1998 constatou-se um total de 8 publicações; no período de 1999 a 2008 foram 14 artigos publicados e de 2009 a 2017 constatou-se 38 artigos. Isso demonstra um crescimento notório das publicações sobre o tema. Na Tabela 2 são evidenciados artigos por período na base *Spell*.

Tabela 2- Artigos por periódico na base de dados nacional.

| PERIÓDICO | 1989-1998 | 1999-2008 | 2009-2017 | Total | % |
|---|-----------|-----------|-----------|-------|--------|
| | SPELL | | | | |
| <i>Revista de Contabilidade e Finanças da USP</i> | - | 2 | - | 2 | 15,38% |
| <i>Revista Contemporânea de Contabilidade</i> | - | - | 2 | 2 | 15,38% |
| <i>Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos</i> | - | 1 | - | 1 | 7,69% |
| <i>Revista Catarinense da Ciência Contábil</i> | - | - | 1 | 1 | 7,69% |
| <i>Revista Contabilidade Vista e Revista</i> | - | 1 | - | 1 | 7,69% |
| <i>Enfoque Reflexo Contábil</i> | - | - | 1 | 1 | 7,69% |
| <i>Revista Eletrônica do Mestrado Profissional em Administração de Universidade de Potiguar</i> | - | - | 1 | 1 | 7,69% |
| <i>Contabilidade, Gestão e Governança</i> | - | - | 1 | 1 | 7,69% |
| <i>Revista de Contabilidade e Organizações</i> | - | - | 1 | 1 | 7,69% |
| <i>Revista Capital Científico</i> | - | - | 1 | 1 | 7,69% |
| <i>Revista Brasileira de Gestão de Negócios</i> | - | - | 1 | 1 | 7,69% |

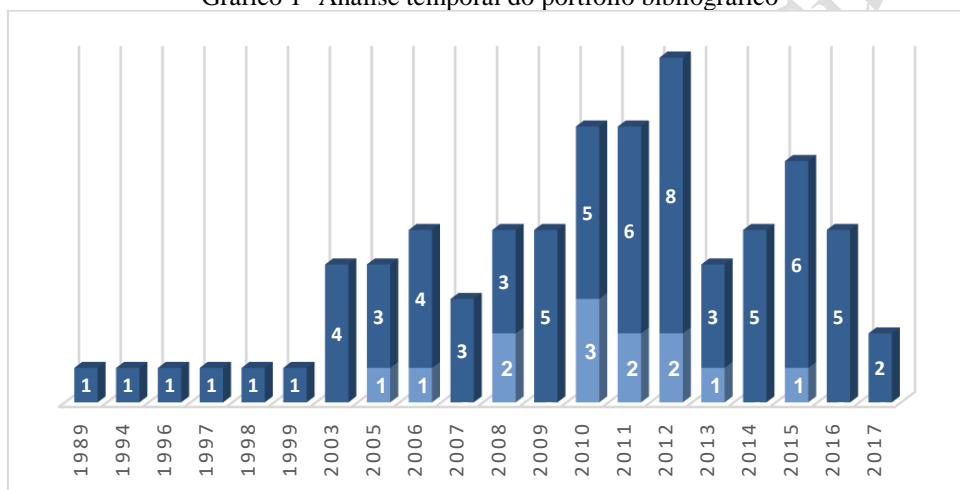
Fonte: Dados da pesquisa (2017)

No âmbito nacional os 13 artigos analisados estão distribuídos em 11 periódicos, indicando dois periódicos mais proeminentes. Destacam-se a Revista de Contabilidade e Finanças da USP que está vinculada ao Departamento de Contabilidade e Atuárias da FEA-USP e tem por objetivo divulgar pesquisas de professores, pesquisadores e acadêmicos de pós-graduação e graduação nas áreas de contabilidade, controladoria, atuária e finanças. Já a Revista Contemporânea de Contabilidade está vinculada ao programa de Pós-graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), sua primeira tiragem se deu em 2004 e tem interesse em assuntos da Contabilidade de modo geral.

Nota-se crescimento nas publicações ao longo do tempo, com ênfase nos períodos de 2009 a 2017 com 9 publicações e 1999 a 2008 com 4 artigos publicados. Esses resultados corroboram com os achados de Slavov (2011), que apontaram crescente tendência nas pesquisas nacionais sobre GEC ao longo do tempo.

O Gráfico 1 evidencia a análise temporal e conjunta dos 73 artigos que compõem o portfólio geral.

Gráfico 1- Análise temporal do portfólio bibliográfico

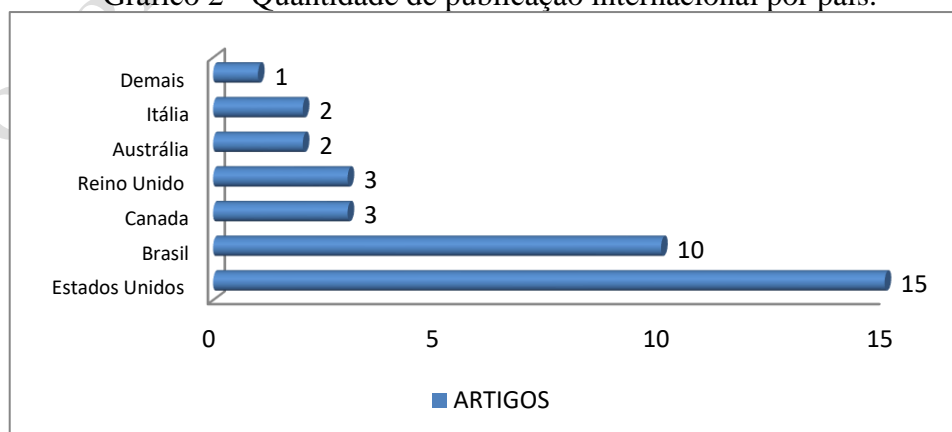


Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Observa-se que no ano de 2012 houve maior número de publicação que totalizaram 8 artigos sendo 6 em periódicos indexados a *Scopus* e *Web of Science* e 2 em periódicos indexados a *Spell*.

O Gráfico 2 mostra a distribuição das publicações internacionais por país de acordo com afiliação dos autores.

Gráfico 2 - Quantidade de publicação internacional por país.



Fonte: Dados da pesquisa (2017)

No que se refere à análise dos países de afiliação dos autores dos artigos publicados verifica-se uma aglomeração dos estudos nos E.U.A, com 17 artigos; seguido pelo Brasil com

10 artigos; Canadá e Reino Unido como 3 artigos cada; Austrália e Itália com 2 artigos cada e demais países apresentaram apenas uma publicação cada.

Dos 73 artigos em análise, 25 nunca foram citados por outros estudos; 33 foram referenciados de 1 a 9 vezes; 10 foram citados de 10 a 33 vezes; e 5 artigos, classificados neste estudo como os mais citados, foram referenciados entre 35 a 180 vezes. O Quadro 1 apresenta os artigos mais citados, todavia para essa classificação foram excluídas as autocitações.

Quadro 1-Artigos mais citados

| Título de artigos | Citação | Autores |
|--|---------|-----------------------------|
| <i>A note on the transnational solution and the transaction cost theory of multinational strategic management</i> | 180 | Rugman, A.M.; Verbeke, A. |
| <i>Property rights theory, transaction costs theory, and agency theory: An organizational economics approach to strategic management</i> | 109 | Kim, J., Mahoney, J.T. |
| <i>Customer value and switching costs in business services: Developing exit barriers through strategic value management</i> | 56 | Liu, A. H. |
| <i>Analysing technology investments - From NPV to Strategic Cost Management (SCM)</i> | 43 | Shank, J.K. |
| <i>Government Contracts and "Managing the Market": Exploring the Costs of Strategic Management Responses to Weak Vendor Competition</i> | 35 | Johnston, J.M.; Girth, A.M. |

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Verifica-se que os artigos mais citados foram publicados em 1992 por Rugman e Verbeke; seguido de Kim e Mahoney em 2005; e de Liu em 2006. Percebe-se que os artigos foram publicados tanto de forma individual quanto em parcerias. A Tabela 3 expõe o número de autores por artigo e respectivas frequências.

Tabela3- Número de autores por publicação

| Número de autores | Número de publicação | Frequência |
|-------------------|----------------------|----------------|
| 1 | 14 | 19,18% |
| 2 | 21 | 28,77% |
| 3 | 29 | 39,73% |
| 4 | 8 | 10,96% |
| 5 | 1 | 1,37% |
| Total | 73 | 100,00% |

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

A maioria dos artigos (80,82%) foram elaborados por mais de um autor. Dessa proporção, 39,73% dos estudos foram realizados por 3 autores e 28,77% por 2 autores. Nota-se que a produção de modo insulado equivale 19,18% do portfólio.

Constata-se pluralidade de autores na produção científica o que representa um fator importante para a consolidação teórica da temática, pois quanto maior o compartilhamento maior a discussão e aperfeiçoamento do conhecimento. Esses resultados se aproximam aos achados de Voese e Mello (2013), que identificaram que 80% dos artigos referente à GEC publicados no Congresso Brasileiro de Custos, foram elaborados por mais de um autor; e com

a pesquisa de Ritta, Cittadin e Pereira (2017), onde 76% das publicações foram elaborados por mais de um autor.

Os artigos foram produzidos por 154 autores no total, dentre os quais 132 são de estudos vinculados às bases *Scopus* e *Web of Science* e 28 à *Spell*. Ressalta-se que 6 autores publicaram tanto nas bases de dados nacional quanto internacional.

Quadro 2- Autores mais prolíferos

| Nº autores | Descrição | Artigos |
|--------------------------------|----------------------------|---------|
| SCOPUS E WEB OF SCIENCE | | |
| 3 | Diehl, C.A. | 2 |
| | De Almeida B. L. | 2 |
| | De Souza, M. A. | 2 |
| 129 | Demais autores | 1 |
| 132 | Total internacional | |
| SPELL | | |
| 1 | De Souza, M. A. | 4 |
| 5 | Borgert, A. | 2 |
| | Diehl, C.A. | 2 |
| | Ott, E. | 2 |
| | Wrubel, F. | 2 |
| | Beuren, I. M. | 2 |
| 22 | Demais autores | 1 |
| 28 | Total nacional | |

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Observa-se que a maioria dos autores, que representam aproximadamente 98% no âmbito internacional e 79% no contexto nacional publicaram apenas uma vez sobre o tema. Os autores mais prolíferos nas bases de dados internacionais foram Diehl; Almeida e Souza, com duas publicações cada. No contexto nacional os autores com maior publicação foram: Souza com quatro artigos publicados; seguido de Borgert, Diehl, Ott, Wrubel e Beuren com 2 artigos publicados cada.

Nota-se que alguns autores brasileiros apresentaram maior número de publicação em nível nacional e internacional o que, de certo modo, justifica o fato do Brasil estar na segunda posição em relação aos países que mais publicaram nessa temática, tais como, Marcos Antônio de Souza com 6 artigos e Carlos Alberto Diehl com 4 artigos, correspondente 8% e 5% respectivamente do total do portfólio analisado.

Marcos Antônio de Souza é doutor em controladoria e contabilidade pela FEA/USP, professor do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos-UNISINOS. Realiza pesquisas sobre Gestão Custos, Controle de Gestão e Decisões Estratégicas e Agregação de Valor. Tem em andamento projeto de pesquisa intitulado Gestão de Custos da *Green Logistic*: um estudo no âmbito da GEC.

Carlos Alberto Diehl é doutor em Engenharia de Produção pela UFSC e atua como professor do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos-UNISINOS. Suas pesquisas versam sobre Análise de Custos, Custos Gerenciais, Desempenho, Dimensões Competitivas, Ergonomia, Gestão da Qualidade, Gestão de Custos, Qualidade e Produtividade, Competitividade e Controle Estratégico.

Estes achados convergem com os de Voese e Mello (2013), pois, afirmaram que durante o período de 1994 a 2011 entre os autores que mais publicaram no congresso de custos, no tocante a GEC, Carlos Alberto Diehl se destacou como o mais produtivo com 10 artigos.

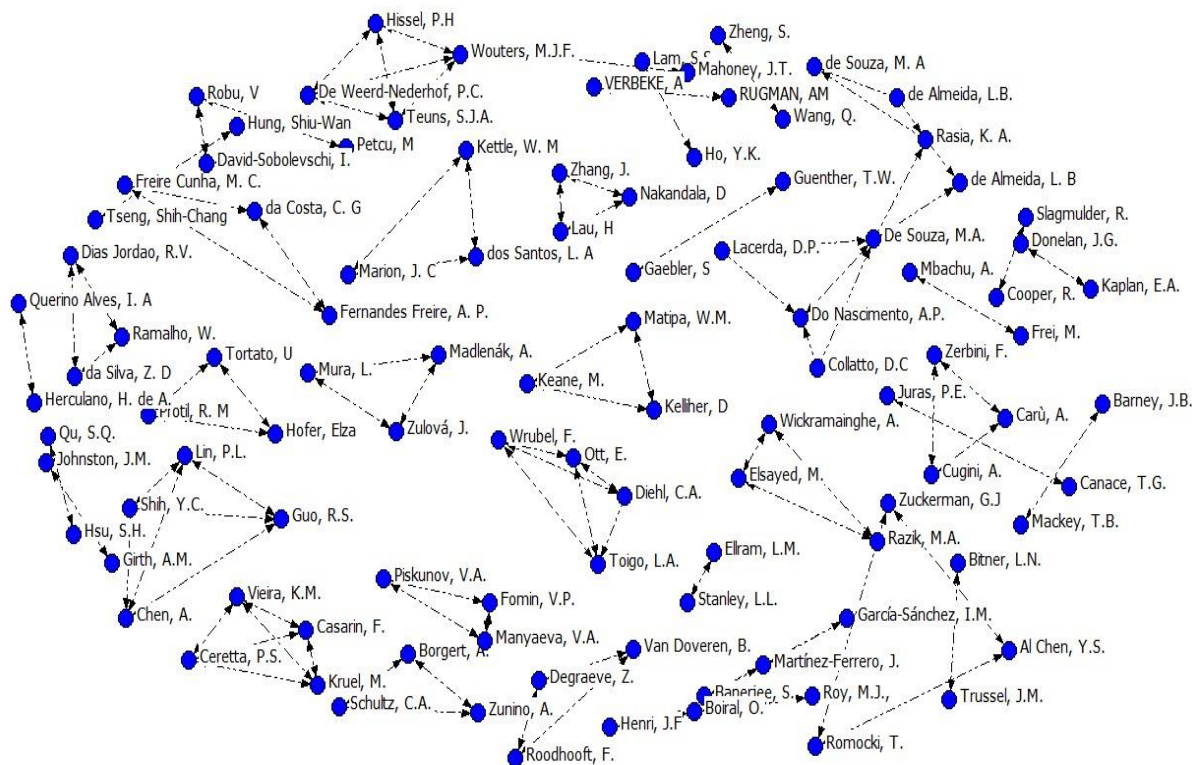
Esse estudo cumpriu de certo modo, com a Lei *Lotka*, pois, se observou um número reduzido de autores mais profícuos na produção sobre GEC. Esses resultados convergem com

os de Ritta, Cittadin e Pereira (2017) que afirmaram que grande parte dos pesquisadores publicam pouco e poucos autores publicam muito.

4.2 Rede de cooperação entre autores

Na Figura 1 visualiza-se a rede de coautoria dos 132 autores identificados neste estudo que publicaram nas bases de dados internacionais.

Figura 1- Rede de coautoria nos periódicos internacionais



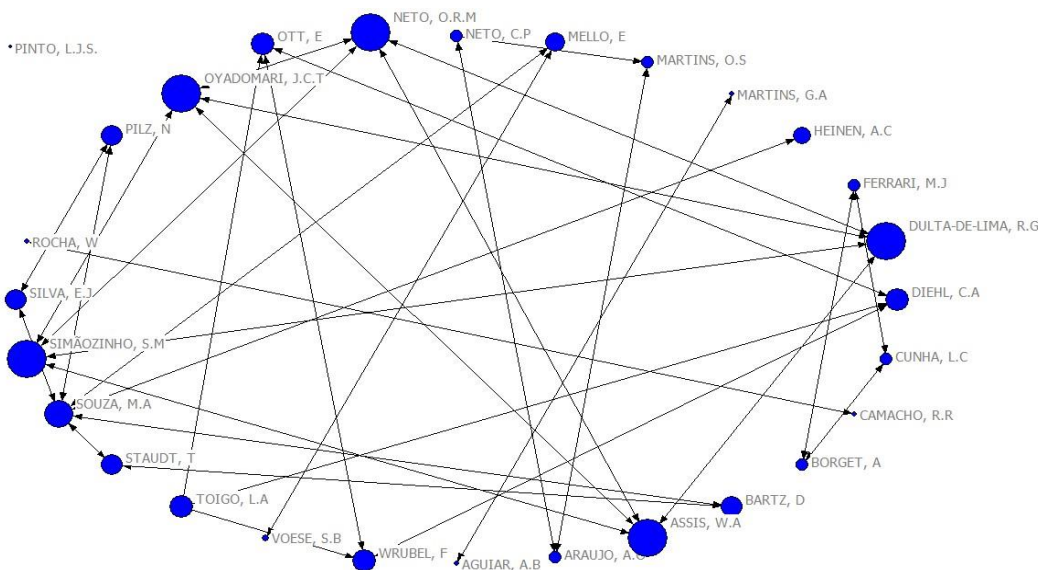
Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Nesta rede, consta os autores que apresentaram pelo menos 1 vínculo de relação com outros autores, logo aqueles que produziram de forma isolada foram excluídos da análise.

Verificou-se que o grau de centralidade geral é de 1,21%, a média geral de 1,42; o desvio padrão foi de 1,42; o ponto mínimo de zero e o ponto máximo de 3. Os dados estatísticos demonstram que para cada autor 1,5 laços, assim pode-se afirmar que a rede apresenta laços fracos, pois, há pouco contato entre os autores da rede e vários grupos isolados na produção científica.

Observou-se um total de 189 laços, dos quais 16 autores apresentaram 3 laços cada; 53 apresentaram 2 laços cada; e 63 não apresentaram vínculo algum. Destacaram-se na rede os autores com maior número de laços: Casarin; Ceretta; Chen; Weerd-Nederhof; Diehl; Guo; Hissel; Souza; Kruel; Lin; Ott; Shih; Teuns; Vieira; Wouters; Wrubel, todos com 3 laços cada. No contexto nacional, buscando inquirir a realidade das cooperações entre os autores no que se refere as publicações sobre GEC observou-se uma centralidade geral de 13,39%.

Figura 2-Rede de coautoria dos periódicos nacionais.



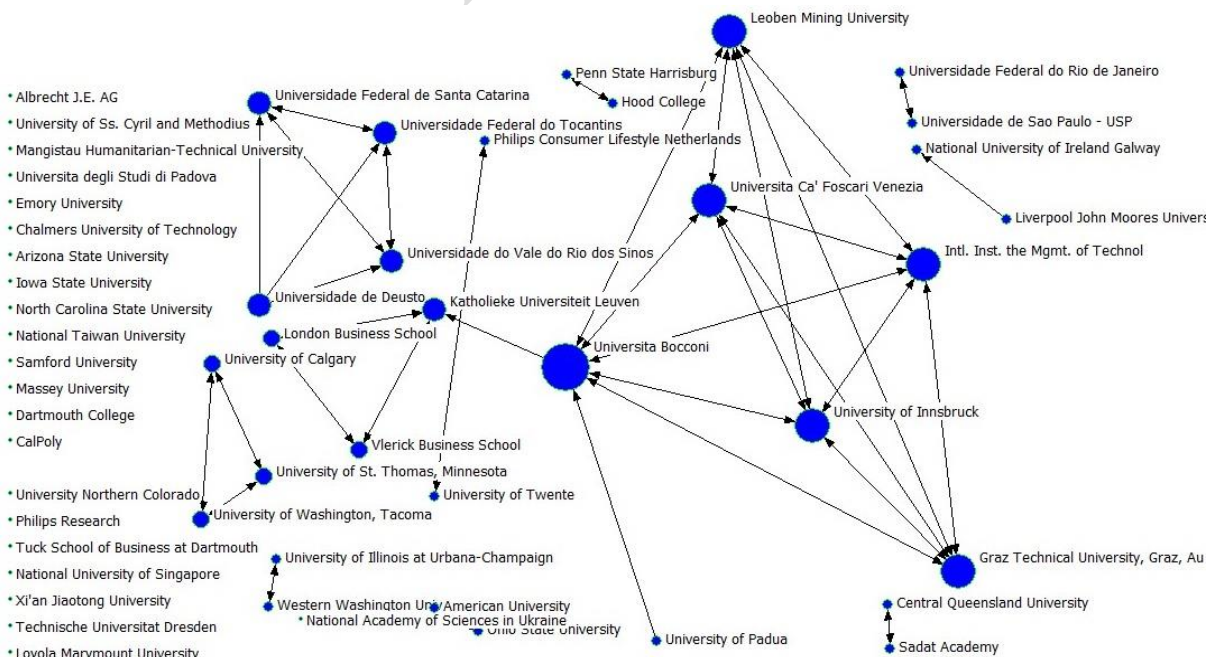
Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Constatou-se uma média de 2,25; desvio padrão de 1,27; e ponto máximo de 6 laços. Esses dados estatísticos mostram que para cada autor 2,25 laços, o que caracteriza a rede como fraca embora em relação a rede internacional seja melhor.

Verificou-se que a rede de coautoria possui 63 laços, dos quais Souza aparece com 6 laços; Oyadomari, Assis, Dulta-de-Lima, Simãozinho, e Neto, com 4 laços cada; Toigo com 3 laços; e outros 14 atores com 2 laços cada; os demais com um único laço. Observou-se que nesta rede o autor Pinto foi o único que publicou isoladamente.

Para identificar o nível de cooperação entre os autores e averiguar o compartilhamento do conhecimento de autores de diferentes instituições e países, elaborou-se uma rede de cooperação entre as instituições mediante as bases internacionais utilizadas. Na Figura 3, visualiza-se a rede de cooperação entre as universidades, ou seja, filiação dos autores.

Figura 3- Rede de cooperação entre universidades



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

indexados à base *Spell*, segregados em 60 artigos das bases internacionais e 13 da base nacional.

Os resultados quanto às características dos artigos e seus autores apontam que no âmbito nacional a Revista de Contabilidade e Finanças da USP e a Revista Contemporânea Contabilidade foram as que apresentaram maior número de publicação e no contexto internacional, os periódicos mais proeminentes foram: Custos e Agronegócios; Espacios, *Journal of Cost Management* e *Industrial Management and Data Systems*. Os países que mais se destacaram foram os Estados Unidos da América; Brasil; Canadá e Reino Unido com e os autores mais profícuos foram: Souza; Diehl; Ott; Wrubel, e Toigo; Beuren e Almeida.

Pode-se perceber que as publicações nesta temática se mostraram esparsas com relação a sua distribuição nos periódicos e evolutivas no tocante aos períodos de publicação, pois, observou-se crescimento na produção científica ao longo do tempo.

Dentre os 154 autores os resultados evidenciam que, quanto à cooperação entre os autores, os laços ainda são fracos. Nas três redes apresentadas foi predominante a existência de vários grupos isolados com baixa centralidade e pouco contato entre os atores nas redes. De modo conjunto, os pontos máximos foram de 6 laços e o mínimo de 0, o total dos vínculos formados pelos autores nas redes foram de 252 e pelas instituições 63.

As redes revelaram a liderança dos autores Casarin, Ceretta; Chen, De Weerd-Nederhof, Diehl, Guo, Hissel, De Souza, Kruehl; Lin; Ott, Shih, Teuns; Vieira; Wouters e Wrubel, no estabelecimento de vínculo entre os participantes. No contexto institucional a liderança foi da Università Bocconi; *Inst. the Mgmt. of Technol*, *Leoben Mining University*, *University of Innsbruck*, *Università Ca' Foscari Venezia* e *Graz Technical University, Graz, Austria* no estabelecimento de vínculos interinstitucional.

De modo conclusivo percebe-se que a lei de *Brandford* e de *Lotka* foram cumpridas, pois, houve de certa forma alguns periódicos e pesquisadores que se apresentaram mais proeminentes nessa temática. Verificou-se do mesmo modo, que o estudo cumpriu com a lei *Zipf*, pois, houve um pequeno número de palavras que aparecem com maior frequência nos artigos publicados, sendo essas palavras relevantes na investigação sobre a temática e justificativa das razões pelas quais foram selecionadas como combinações de termo chave para a seleção do portfólio desta pesquisa. Os laços de cooperação entre os autores e instituições ainda são fracos, pois é predominante a existência de vários grupos isolados.

Este estudo limitou-se em usar apenas a expressão “*strategic management cost*” como filtro de seleção do portfólio, e usou apenas duas bases internacionais o que de certa forma pode limitar o estudo, além de não considerar capítulos de livros no intuito de selecionar apenas estudos certificados pela comunidade científica. Acredita-se que por estas razões autores como: Shank, J.K.; Cooper, R. e Anderson, S.W. não se destacaram nesse estudo. Sugere-se para próximas pesquisas se usar como parâmetro de seleção do portfólio as expressões “*strategic positioning*”, “*value chain*” e “*costs drivers*”, o que de certa forma levará a ampliação da amostra. Outra sugestão seria dar maior realce nas técnicas de análise das redes sociais buscando entender as ligações entre os atores e explorar o portfólio bibliográfico no sentido de analisar os procedimentos metodológicos usados e as principais práticas da GEC investigadas.

6 Referências

- ANDERSON, Shannon W.; DEKKER, Henri, C. Strategic cost management in supply chains, part1: structural cost management. **Accounting Horizons**. v. 23, n. 2, p. 201-220, Jun. 2009.
- BLOCHER, Edward J. et al. Gestão estratégica de custos. **São Paulo: MacGraw-Hill**, 2007.
- CARVALHO, Mary; LAURINDO, Fernando. **Estratégia para competitividade**. São Paulo: Futura, 2003.
- CHAVES Cunha, Leila; BORGERT, Altair; FERRARI, Mara Juliana. Gestão Estratégica De Custos Nos Cursos De Graduação Em Ciências Contábeis Das Instituições De Ensino

- Superior Do Estado De Santa Catarina. **Revista Catarinense Da Ciência Contábil**, V. 14, N. 41, 2015.
- FERNÁNDEZ, Antonio Fernández; RODRÍGUEZ, María del Carmen Muñoz. **Contabilidad De Gestión Y Excelencia Empresarial**. Grupo Planeta (GBS), 1997.
- GUEDES, Vânia LS; BORSCHIVER, Suzana. Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. **Encontro Nacional de Ciência da Informação**, v. 6, p. 1-18, 2005.
- HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M.; **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle**. São Paulo: Pioneira, 2001.
- HOFER, Elza et al. Gestão estratégica de custos na cadeia de valor do leite: um estudo de caso. CEP, v.85960, p.22, 2010. Disponível <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero3v6/cadeia%20de%20valor.pdf>> acesso em: 24 set 2017 **Management**, v.7, n.6, p. 14–21, set./out. 2003
- MARCONI, Marina de Andrade et al. **Técnicas de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos: o uso da contabilidade de custos como instrumento gerencial de planejamento e controle**. 2003.
- MARTINS, Gilberto; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica**. São Paulo: Atlas, 2009.
- _____. **Gestão estratégica de custos: conceitos, sistemas e implementação**. 1991.
- MARTINS JUNIOR, Joaquim. **Como escrever trabalhos de conclusão de curso: instruções para planejar e montar, desenvolver, concluir, redigir e apresentar trabalhos monográficos e artigos**. Petrópolis, RJ: Vozes, 2008.
- NAKAGAWA, Masayuki. **ABC custeio baseado em atividades**. São Paulo: Atlas, 1994.
- OLIVEIRA, Ely Francina Tannuri de; GRÁCIO, Maria Cláudia Cabrini. A produção científica em organização e representação do conhecimento no Brasil: **uma análise bibliométrica** do GT-2 da ANCIB. 2013.
- PAIVA, L. E. **A evolução da contabilidade**, 2004. Disponível em. Acesso em 24 de Set. de 2017. Disponível em: <<https://www.classecontabil.com.br/artigos/evolucao-da-contabilidade>> Acesso em: 24 set. 2017.
- PEREIRA, Hebert Luilson Silva; et. al. Gestão estratégica de custos: um diferencial competitivo nas micro e pequenas empresas em Campina Grande - PB. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 18., 2011, Rio de Janeiro. **Anais eletrônicos...** Rio de Janeiro: ABC, 2011. Disponível em: <http://www.abcustos.org.br/texto/viewpublic?ID_TEXTO=3575>. Acesso em: 24 set. 2017.
- PICCOLI, Marcio Roberto; TOIGO, Leandro Augusto; DA CUNHA, Paulo Roberto. **Produção Científica Sobre Comitê De Auditoria: Uma Análise Bibliométrica e Sociométrica de Periódicos Internacionais**, N.16, 2014.
- PORTER, Michael E. **Estratégia competitiva: técnicas para análise e da concorrência**. 17 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 1999.
- QUESADO, Patricia Rodrigues; RODRIGUES, Lúcia Lima. A gestão estratégica de custos em grandes empresas portuguesas. **Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión**, v. 5, n. 10, p. 121-143, 2007.
- RITTA, Cleyton de Oliveira; CITTADIN, Andréia; PEREIRA, Beatriz da Silva. Análise da produção científica sobre gestão estratégica de custos no Congresso Brasileiro de Custos. **Revista de Estudos Contábeis**, v. 6, n. 10, p. 76-95, 2017.
- ROCHA, Welington. **Contribuição ao Estudo de um Modelo Conceitual de Sistema de Informação de Gestão Estratégica**. São Paulo, 1999. Tese (Doutorado em Contabilidade). Universidade de São Paulo.
- SANTOS, Raimundo Nonato Macedo dos; KOBASHI, Nair Yumiko. **Bibliometria, cientometria, infometria: conceitos e aplicações**. 2009.

- SHANK, John; GOVINDARAJAN, Vijay. **A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencerem mercados crescentemente competitivos**. 4.ed Rio de Janeiro: Ed. Campus, 2008.
- SILVA, Christian Luiz da. Gestão estratégica de custos: o custo meta na cadeia de valor. **Revista da FAE**, v. 2, n. 2, 2017.
- SLAGMULDER, Regine; COOPER, Robin. Interorganizational costing, part 1. **Cost**
- SLAVOV, Tiago Nascimento Borges. **Gestão Estratégica de Custos no Brasil: Estudo Bibliométrico nos anos de 2004 a 2010**. Congresso Brasileiro de Custos, 2011.
- SOUZA, Marcos Antonio de Souza; HEINEN, Ana Cristine; CARDOSO, Mauricio Farias; SCHNEIDER, Luiz Carlos. Adoção de práticas de gestão estratégica de custos: **uma comparação de estudos empíricos internacionais**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 18., 2011, Rio de Janeiro. **Anais eletrônicos...** Rio de Janeiro: ABC, 2011.
- SOUZA, Marcos Antonio; HEINEN, Ana Cristine. Práticas de gestão estratégica de custos: **uma análise de estudos empíricos internacionais**. Contabilidade, Gestão e Governança, v. 15, n. 2, 2012.
- TOMAÉL, M. I., & MARTELETO, R. M. (2006, 1º sem). Redes sociais: posições dos atores no fluxo da informação. **Enc. Bibli. R. Eletr. Bibliotecon. Ci. Inf., n. esp.**, Florianópolis.
- VOESE, Simone Bernardes; MELLO, Rebert José Gomes. Análise bibliométrica sobre gestão estratégica de custos no Congresso Brasileiro de Custos: **Aplicação da lei de Lotka**. Revista Capital Científico – **Eletrônica (RCCe)**, v.11, n. 1, 2013.
- WASSERMAN, Stanley; FAUST, Katherine. **Social network analysis: Methods and applications**. Cambridge university press, 1994.
- WRUBEL, Franciele, et al. Uma proposta para a validação de categorias sobre gestão estratégica de custos. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**. São Paulo, v. 13, n. 40, p. 332-348, jul/set-2011.