

PESQUISA EM CONTABILIDADE DE CUSTOS: ANÁLISE DO PERFIL DAS PUBLICAÇÕES NAS EDIÇÕES DO CONGRESSO ANPCONT

Clara Oliveira Ramalho

Graduada em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Uberlândia
Avenida Ipiranga, n° 84, apto 1703, República, São Paulo-SP
clararamalhoo@hotmail.com, (11) 93000-2233

Lara Cristina Francisco de Almeida Fehr

Doutora em Controladoria e Contabilidade
Universidade Federal de Uberlândia
Avenida César Finotti, 795, apto 102, Santa Mônica, Uberlândia-MG
larafehr@ufu.br, (34) 3239-4176

Sérgio Lemos Duarte

Doutor em Controladoria e Contabilidade
Universidade Federal de Uberlândia
Av. João Pinheiro, 4936, Umuarama, Uberlândia-MG
sergioufu@ufu.br, (34) 3239-4176

Resumo

O presente artigo objetivou identificar e analisar o perfil da produção científica acerca de temas relacionados a custos no Congresso ANPCONT, nas edições de 2007 a 2016. O trabalho foi desenvolvido por meio de uma pesquisa bibliométrica, constituindo-se em uma pesquisa descritiva e de abordagem quantitativa. Em um total de 822 trabalhos publicados no Evento no período analisado, apenas 45 se referiam a temas sobre custos, o que corresponde a 20% das publicações na área temática de Controladoria e Contabilidade Gerencial - CCG, e a cerca de 5,47% do total das publicações. Como resultado, verificou-se que o tema mais abordado foi a Gestão de Custos e o estudo de caso foi a estratégia metodológica mais aplicada. Observou-se, ainda, que em 49% dos artigos houve a participação de 2 autores e que 73% do total dos autores pertenciam ao sexo masculino. Os resultados mostram também que, embora todas as edições do Congresso tenham apresentado publicações relacionadas a custos, houve uma baixa participação do assunto se comparado com os demais temas da Contabilidade. Porém a baixa participação pode ser explicada pelo fato de o ANPCONT não ser um congresso específico de custos, abrangendo diversas áreas da Contabilidade. Ademais, este é um evento voltado para os Programas de Pós-Graduação, os quais geralmente não oferecem linhas de pesquisas específicas de custos. Tais programas envolvem áreas mais abrangentes da Contabilidade, as quais coincidem, muitas das vezes, com as áreas temáticas do congresso em análise. Todavia quando se compara as publicações sobre custos dentro da área temática CCG, a participação do assunto, no geral, mostra-se relevante, dado que os temas de custos concorrem com diversos outros nessa área temática.

Palavras-chave: Pesquisas sobre Custos; Análise Bibliométrica; Congresso ANPCONT.

Área temática do evento: Controladoria e Contabilidade Gerencial

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade de Custos é um tema de suma importância visto que desempenha funções de controle e auxilia a tomada de decisão nas entidades. De maneira sucinta, as finalidades do controle são: obtenção de dados com o intuito de se estabelecer padrões, orçamentos e previsões e também traçar um paralelo com valores previamente definidos. No que se refere a tomada de decisão, a Contabilidade de Custos fornece conhecimento sobre valores importantes na decisão de introdução ou eliminação de determinados produtos, fixação de preços de venda, dentre outros (MARTINS, 2008).

Devido a essas funções desempenhadas pela Contabilidade de Custos (controle e tomada de decisão), pesquisas científicas abarcam uma infinidade de assuntos relacionados ao tema, objetivando verificar a adesão entre teoria e prática propostas pela literatura contábil (SANTOS; ALMEIDA, 2008).

Com o intuito de se descobrir o perfil destes trabalhos científicos, escolheu-se o Congresso ANPCONT (Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis), primeiramente por ser um congresso específico dos programas de pós-graduação em Contabilidade e também devido à sua importância acadêmico-científico em Ciências Contábeis, pois propicia a interação entre professores, membros da comunidade acadêmica e estudantes. Trata-se de importante meio de divulgação da produção técnico-científica, o qual contempla temas relacionados à Controladoria e Contabilidade Gerencial (CCG); Contabilidade para Usuários Externos (CUE); Mercados Financeiro, de Crédito e de Capitais (MFC); Educação e Pesquisa em Contabilidade (EPC) e Controladoria e Contabilidade Aplicada ao Setor Público e ao Terceiro Setor (CPT).

A literatura aponta diversas publicações sobre a temática contabilidade de custos, entretanto poucos estudos foram desenvolvidos com o intuito de indicar quais os assuntos específicos foram pesquisados, o gênero dos autores, qual o método de coleta de dados etc., a exemplo de Oliveira e Aragão (2011), Faria et al. (2013), Santos (2015) e Farias e Gasparetto (2015). Diante o exposto, formulou-se a seguinte questão de pesquisa: qual o perfil da produção científica acerca de temas relacionados a custos nas edições do Congresso ANPCONT? Assim, o objetivo geral deste trabalho foi identificar e analisar o perfil da produção científica acerca de temas relacionados a custos no Congresso ANPCONT, nas edições de 2007 a 2016, o qual se refere às dez edições do Evento.

O estudo se justifica, pois, há uma carência de estudos que identifiquem o perfil da produção científica na área de Contabilidade de Custos.

Desse modo, a pesquisa objetiva descrever e analisar o perfil da produção científica em Contabilidade de Custos publicada no Congresso ANPCONT, o que pode possibilitar uma reflexão da atual inclinação das pesquisas nessa área e propiciar uma evolução da produção científica.

O presente trabalho foi estruturado em quatro seções, além da introdução. Na primeira seção foi apresentado o referencial teórico; na segunda, foram abordados os aspectos metodológicos da pesquisa; na terceira seção, as análises e discussões dos resultados foram apresentados, e, na última, estão as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção serão abordados os aspectos sobre as características e importância da Contabilidade de Custos, assim como os estudos correlatos ao tema.

2.1 Características e Importância da Contabilidade de Custos

A Contabilidade de Custos vai além de números, visto que auxilia diretamente na tomada de decisões, sendo assim um fator importante na fase gerencial. Esta área contábil gera informações financeiras e não financeiras, ou seja, as associadas ao custo de aquisição ou consumo e coleta e análise de dados relacionados aos custos da entidade (HORNGREN; DATAR; FOSTER, 2004).

Segundo Maher (2001, p. 38) a Contabilidade de Custos é “o ramo da contabilidade que mede, registra e relata informações sobre custos”. Entretanto, sabe-se que necessidades distintas exigem informações referentes a custos distintos. Isto é, a Contabilidade Financeira necessita de determinado parecer enquanto a Contabilidade Gerencial demanda outro tipo de informação.

Nesse sentido, a Contabilidade de Custos gera informações para avaliação de estoques, para a tomada de decisão e para planejamento e controle. Dados esses propósitos, existem métodos de apropriação de custos, tais como Custeio por Absorção, Custeio Baseado em Atividades, Custeio Variável etc (MARTINS, 2008).

O Custeio por Absorção é o método que aplica os princípios de contabilidade que são aceitos pelo fisco e Contabilidade Financeira. Nesse método, há a “apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos” (MARTINS, 2008, p. 37).

Já o Custeio Variável atribui apenas os custos variáveis aos produtos, sendo que os custos fixos decorrentes da produção são classificados como despesas do período (MAHER, 2001).

Outro método de apropriação de custos é o denominado Custeio Baseado em Atividades, também conhecido por ABC, sigla do termo em inglês *Activity-Based Costing*. Tal método visa minimizar as distorções decorrentes do rateio arbitrário dos custos indiretos, bem como pode ser aplicado nos custos diretos, no que se refere à mão de obra direta (MARTINS, 2008). Segundo Horngren, Datar e Foster (2004), este método pode ser considerado uns dos melhores para se aprimorar um sistema de custeio, pois considera atividades individuais como objetos de custo fundamentais. Assim, há maior nível de detalhamento com o intuito de compreender como a entidade emprega seus recursos.

Existem ainda, os sistemas de acumulação de custos quais sejam: Custeio por Ordem e Custeio por Processo. Um sistema será classificado como Custeio por Ordem quando a produção atender a encomendas dos clientes ou quando houver produção para futuras vendas, conforme deliberações internas, desde que não sejam contínuas. Entretanto, determina-se Custeio por Processo quando há fabricação de produtos iguais de forma contínua com o intuito de se constituir estoque para venda (MARTINS, 2008).

Considerando a finalidade das informações de custos para a tomada de decisões, a utilização da análise da Relação Custo, Volume e Lucro mostra-se importante, pois auxilia os administradores no planejamento e na tomada de decisão (MAHER, 2001). O autor (p. 432) afirma que os “administradores precisam entender o inter-relacionamento de custo, volume e lucro [...]. Seus departamentos de contabilidade de custos fornecem-lhes informações e análise que os ajudam a tomar decisões que envolvam qualquer desses três parâmetros”.

No que se refere às informações de custos para planejamento e controle faz-se importante salientar que um bom planejamento estratégico possibilita um aumento de competitividade e pode afetar de maneira geral as operações da empresa (MARTINS, 2008). O autor observa que, para que seja possível controlar uma entidade, faz-se necessário ter

conhecimento da realidade, compará-la com o que se esperava, identificar as divergências e corrigi-las na medida do possível. Martins (2008) afirma, ainda, que uma das maneiras de planejar e controlar custos em uma entidade é através da implementação de um sistema de Custo-Padrão que pode ser entendido como uma meta a ser seguida pela empresa.

Dos tipos de Custo-Padrão existentes, o conceito que mais se aproxima do dia a dia das empresas é o Custo-Padrão Corrente. Este, conforme Martins (2008), é o valor estabelecido pela empresa como meta para o período subsequente levando em consideração as deficiências que poderão existir ao longo do processo. A grande finalidade do custo-padrão é possibilitar uma comparação entre os custos incorridos e o que poderia ter acontecido. Portanto, ainda segundo Martins (2008), Custo-Padrão não é um método de contabilização de custos como o Custeio por Absorção ou Variável, mas sim, uma técnica auxiliar.

Existem, ainda, outros temas relacionados à Contabilidade de Custos que abrangem além das finalidades expostas, como aquelas da Gestão Estratégica de Custos - GEC que, de acordo com Shank e Govindarajan (1997), procuram considerar custos em uma perspectiva mais ampla, ou seja, além dos limites da própria empresa. O intuito principal das abordagens tratadas pela GEC é gerar e/ou manter vantagem competitiva para as empresas.

Diante do exposto, considerando seus objetivos e suas finalidades, percebe-se a importância da Contabilidade de Custos nas organizações. Desse modo, as pesquisas nessa área são relevantes para o meio acadêmico bem como para as empresas, pois é por meio delas que surgirão novos conceitos e novas ideias que contribuirão para a evolução da Contabilidade de Custos. Na seção seguinte, serão apresentados estudos anteriores sobre o tema pesquisado.

2.2 Pesquisas Anteriores

Dada a importância da Contabilidade de Custos para as organizações, é necessário que pesquisas futuras nessa área sejam desenvolvidas para que o conhecimento avance a fim de tentar suprir as necessidades dos usuários internos. Nessa perspectiva, e como base de comparação com os resultados deste estudo, procurou-se apresentar alguns estudos correlatos ao tema estudado.

Oliveira e Aragão (2011) analisaram as características dos artigos sobre custos publicados em revistas brasileiras *on-line*, cujos qualis-capes eram A1, A2, B1 ou B2. Os resultados encontrados mostraram que 33,9% dos artigos possuíam dois ou mais autores; 60% analisaram custos na área privada; 90% da tendência intencional da temática referiam-se à análise gerencial de custos, voltada para a tomada de decisão; 83% deles eram de caráter descritivo; 42,4% foram delineados por meio de levantamento; 49,2% utilizaram a pesquisa documental como técnica de coleta de dados; e 49,2% eram de natureza quali-quantitativa. Os autores concluíram que existem poucas pesquisas com teor bibliográfico que possibilitem uma estruturação teórica relacionada a custos. Observaram ainda que os métodos mais utilizados foram os objetivistas, com várias classificações distintas.

Na presente pesquisa, o objeto de estudo é um congresso, o ANPCONT, porém, como serão analisadas todas as suas edições (com exceção da edição de 2009, já que os dados não se encontram disponíveis), espera-se apresentar uma visão geral e completa do perfil das publicações sobre custos desse evento. Ainda, no trabalho de Oliveira e Aragão (2011), não foram identificados os temas específicos de custos pesquisados nas publicações analisadas, o que será realizado neste estudo.

A pesquisa realizada por Santos (2015) teve como objetivo analisar o perfil dos estudos bibliométricos publicados nas edições do Congresso Brasileiro de Custos - CBC. Os

resultados obtidos mostraram que o primeiro artigo bibliométrico publicado nesse congresso foi em 2007. Ainda, essa foi a edição com menos publicações e a de 2013 foi a que apresentou mais trabalhos bibliométricos. Os resultados mostraram, também, que a maioria dos autores pertence ao sexo masculino, que o autor mais prolífero foi Carlos Alberto Pereira e que, quanto à metodologia, a maior parte dos trabalhos utilizou a abordagem quantitativa.

O atual estudo é similar ao de Santos (2015), pois, em ambos, o objeto de estudo refere-se à um congresso. Todavia nesta pesquisa serão analisados os diversos temas pesquisados dentro da temática de custos, o que não foi realizado por Santos (2015).

Já Faria et al. (2013) realizaram um estudo bibliométrico na área de Contabilidade Gerencial, com trabalhos dos principais periódicos nacionais no período de 2002 a 2012. Os resultados evidenciaram que no total foram publicados 135 trabalhos nessa área, e a maior parte dos artigos publicados referiam-se à temática de Sistema de Controle Gerencial (47%), seguida da Contabilidade de Custos (21%) e da temática de Gerenciamento de Custos (7,5%). Quanto à análise metodológica, os achados da pesquisa mostraram que a maioria dos estudos utilizou a pesquisa descritiva e como estratégias empregaram a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso, sendo esta última a mais frequente. Embora o trabalho de Faria et al. (2013) tenha pesquisado a temática de custos, esse não foi o foco principal da pesquisa e, ainda, foram investigados os temas de custos abordados nas publicações pesquisadas.

O trabalho de Farias e Gasparetto (2015) buscou identificar o perfil da produção científica acerca da Gestão de Custos Interorganizacionais - GCI, a nível nacional e internacional, no período de 1992 a 2013. Os resultados mostraram que foram identificados apenas 55 trabalhos sobre a temática, com 45 autores internacionais e 28 nacionais. Ainda, a partir do ano de 2010, as publicações passaram a ser mais constantes e em maior quantidade. No que tange à quantidade de trabalhos nacionais, observou-se que foram publicados 22 trabalhos, iniciando em 2007. No âmbito internacional, foram identificadas 33 publicações. Os achados revelaram também que a maioria dos trabalhos empregaram o método de estudo de caso. A pesquisa de Farias e Gasparetto (2015) embora seja abrangente pelo período analisado e pelo alcance das publicações, visto que foram analisados eventos e periódicos nacionais e internacionais, foi pesquisado apenas um tema de custos.

Em nenhum desses trabalhos foram investigados os temas específicos de custos pesquisados nas publicações analisadas, sendo esta uma lacuna a ser preenchida pela presente pesquisa.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa caracteriza-se, quanto aos objetivos, como descritiva e foi realizada por meio de um estudo bibliométrico. Segundo Raupp e Beuren (2008, p. 81) “descrever significa identificar, relatar, comparar dentre outros aspectos”. Silva, Hayashi e Hayashi (2011) observam que a bibliometria analisa as informações contidas nas pesquisas científicas, buscando dados como quantidade, tipologia e qualidade obtendo assim indicadores científicos. A pesquisa bibliométrica mostra-se importante visto que oferece a situação atual da produção científica em relação a dado tema, e, assim, contribui na indicação do que ainda precisa ser investigado.

Em relação à abordagem do problema, este trabalho classifica-se como uma pesquisa quantitativa. Raupp e Beuren (2008, p.92) expressam que “a abordagem quantitativa caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento

de dados”. Portanto, utilizou-se o Software Excel para organização e tratamento dos dados coletados.

Este estudo teve como escopo os trabalhos publicados nas edições do Congresso ANPCONT. Optou-se por analisar tal Congresso por ser um congresso específico dos programas de pós-graduação em contabilidade e também devido à sua importância para o meio acadêmico. O período analisado abrangeu os anos de 2007 à 2016, o qual se refere às dez edições do Evento, exceto o ano de 2009, por não se ter acesso aos trabalhos da edição do referido ano.

Para a seleção dos artigos, foram realizadas buscas primeiramente nos títulos dos trabalhos com termos em português, tais como: custo (s), preço de transferência, custeio, dentre outros relacionados à temática de custos, e os termos em inglês: *cost* e *costing*.

Após essa identificação, e nos casos em que o título do artigo não estava claro, foi realizada a leitura dos resumos desses trabalhos, com o intuito de eliminar os que não tratavam do assunto pesquisado, obter informações sobre a metodologia utilizada na pesquisa e verificar se havia separação de temas relacionados a Contabilidade de Custos.

Na sequência, foi realizada a leitura do resumo de cada artigo selecionado e foram coletadas as informações a serem analisadas, quais sejam: quantidade de autores por artigo (OLIVEIRA; ARAGÃO, 2011), sexo dos autores (SANTOS, 2015), perfil metodológico dos trabalhos (OLIVEIRA; ARAGÃO, 2011; FARIA et al., 2013; SANTOS, 2015; FARIAS; GASPARETTO, 2015) e os temas abordados dentro da temática de custos. Nos casos em que não foi possível identificar todas as informações no resumo, a leitura do artigo foi realizada na íntegra.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção serão apresentados os resultados da pesquisa, bem como a sua análise e discussão.

4.1 Análise Geral

Em um primeiro momento, realizou-se uma análise geral dos trabalhos publicados no Congresso ANPCONT, separando-os por áreas, conforme classificação do Congresso. Durante os 10 anos, excetuado o ano de 2009, em que não se teve acesso aos trabalhos, foram publicados 822 trabalhos, separados por áreas temáticas. Ressalta-se que, embora no site do Evento esteja mencionado que a 10ª edição contou com 141 trabalhos, na realidade, foram publicados apenas 137 trabalhos.

A Tabela 1, a seguir, demonstra a disposição dos trabalhos publicados no Congresso ANPCONT por área temática e por ano no período analisado.

Tabela 1 - Trabalhos publicados por área temática e por ano no Congresso ANPCONT

ÁREA TEMÁTICA	ANO										TOTAL	%
	2007	2008	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016			
CCG	18	18	22	26	28	28	27	32	26	225	28	
CUE	16	17	24	32	32	36	36	29	48	270	33	
MFC	8	6	18	15	15	17	20	21	24	144	17	
EPC	5	6	16	21	17	18	15	29	23	150	18	
CPT								17	16	33	4	
TOTAL	47	47	80	94	92	99	98	128	137	822	100	

Fonte: Elaborada pelos autores.

Legenda: CCG- Controladoria e Contabilidade Gerencial

CUE- Contabilidade para Usuários Externos

MFC- Mercados (de capitais, de risco e financeiro)

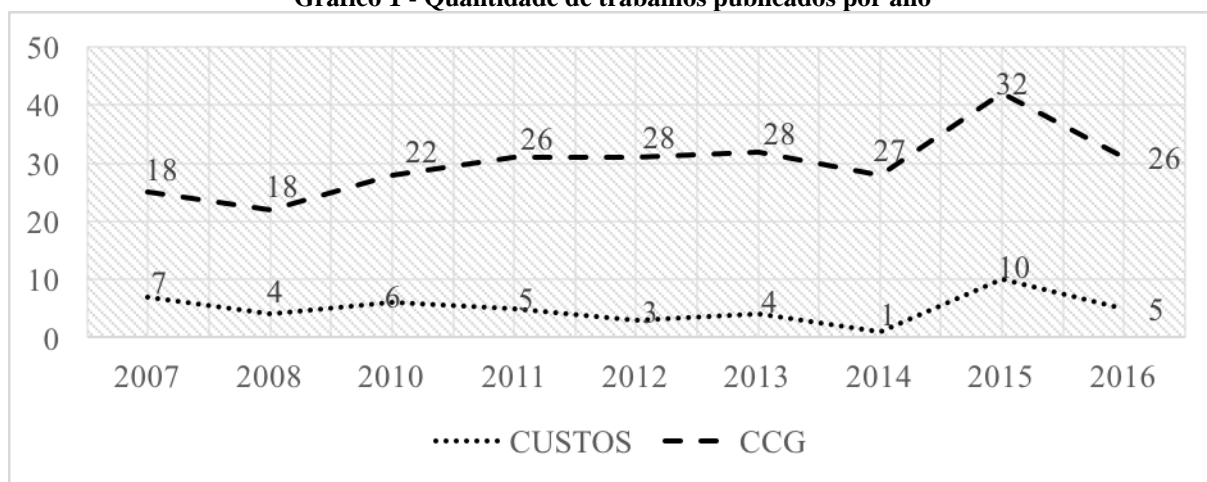
EPC- Educação e Pesquisa em Contabilidade

CPT- Contabilidade Aplicada ao Setor Público e ao Terceiro Setor

Pela Tabela 1, pode-se verificar que houve um aumento na quantidade total de trabalhos publicados a cada ano, tendo uma queda apenas nos anos de 2012 e 2014. Na separação por áreas, percebeu-se que CUE e CCG são as áreas que possuem mais trabalhos publicados, representando 33% e 28% respectivamente, quando se observa o total de publicações. O ano com maior número de artigos para a área CCG foi 2015, totalizando 32 artigos, enquanto que, para a área temática de CUE, foi o ano de 2016, com 48 publicações. Cumpre salientar que as publicações na temática Contabilidade Aplicada ao Setor Público e ao Terceiro Setor (CPT) começaram a ser publicadas no ano de 2015.

Para complementar o estudo, realizou-se uma análise geral dos trabalhos publicados em todo período. Percebe-se que, somando todas as áreas temáticas do Congresso ANPCONT, o número de artigos aumentou significativamente ao longo dos anos pesquisados. O Gráfico 1 evidencia a quantidade de publicações por ano.

Gráfico 1 - Quantidade de trabalhos publicados por ano



Fonte: Elaborado pelos autores.

Pelo Gráfico 1, verifica-se que, considerando todas as áreas temáticas do Congresso, houve um aumento considerável de publicações do ano de 2008 para 2010 e de 2014 para

2016. No entanto, analisando-se a área de CCG, o número de trabalhos por ano teve pouca variação no período pesquisado. No que tange a custos, de 2007 a 2014 houve uma queda nos trabalhos publicados, e em 2015, teve um crescimento importante. Porém, em 2016, a quantidade de trabalhos sobre tal tema voltou a diminuir, caindo para a metade quando comparada com o número de publicações em 2015, evidenciando, também, pouca variação nas edições do Evento.

Apurou-se a quantidade de artigos dentro da área CCG que abordava a temática de custos, contabilizando um total de 45 trabalhos nos anos analisados. A Tabela 2 ilustra a quantidade de trabalhos sobre custos publicados por ano.

Tabela 2 - Quantidade de artigos sobre custos por ano

Áreas	Ano									
	2007	2008	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	TOTAL
CUSTOS	7	4	6	5	3	4	1	10	5	45
CCG	18	18	22	26	28	28	27	32	26	225
TOTAL	47	47	80	94	92	99	98	128	137	822

Fonte: Elaborada pelos autores.

Os artigos que abordaram custos representam 20% em relação aos trabalhos da área de CCG, conforme a Tabela 2, e cerca de 5,47% se comparados com todas as 822 publicações desse Congresso. O ano com maior número de publicações sobre custos foi 2015, totalizando 10, ano em que houve, também, maior número de trabalhos na área temática de CCG, contando com 32 artigos. Em 2014, houve apenas 1 artigo publicado sobre custos, representando, assim, o ano com o menor número de trabalhos sobre o assunto de todo o período analisado.

A baixa participação do tema de custos em relação a todas as publicações do Evento (5,47%) pode ser explicada pelo fato de o mesmo não ser específico de custos, abrangendo diversas áreas da Contabilidade. Ainda, o ANPCONT é um evento voltado para os Programas de Pós-Graduação, em que, geralmente, não se tem linhas de pesquisas voltadas especificamente para custos. Nessa perspectiva, tais programas envolvem áreas mais abrangentes da Contabilidade, as quais acabam por coincidir com as áreas temáticas do congresso em análise.

Todavia, quando se compara as publicações sobre custos dentro da área temática CCG, percebe-se, de maneira geral, uma participação relevante, dado que os temas de custos concorrem com diversos outros nessa área temática, quais sejam: controladoria empresarial, controladoria aplicada à logística, contabilidade gerencial e teorias organizacionais/psicológicas, gestão econômica (GECON), planejamento e controle orçamentário, controle gerencial nas organizações, tecnologia e sistemas de informação, avaliação de projetos de investimentos, teoria das restrições e auditoria em sistemas de informação.

4.2 Temas de Custos Pesquisados

Com relação aos temas específicos sobre custos abordados nos trabalhos publicados, totalizando 21 assuntos distintos, têm-se, no Quadro 1, a quantidade de publicações por temas publicados e por ano de edição do Congresso.

Quadro 1 – Participação dos temas sobre custos por ano de edição do Congresso.

TEMAS SOBRE CUSTOS	ANO										%
	2007	2008	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	TOTAL	
Sistema de Custeio					1			1		2	4
Modelo de Orçamento		1								1	2
Custos Operacionais		1								1	2
Artefatos de Custos									1	1	2
Preço de Transferência	1			1						2	4
Custos Fixos	1						1			2	4
Custo de Oportunidade	1							1		2	4
Função de Custo	1									1	2
Custeio Variável	1									1	2
Custos Hospitalares	1							1		2	4
ABC	1	1	2							4	8
Custeio Alvo			1							1	2
Custo Logístico			1			1				2	4
Costs Theoretical Approach				1						1	2
Custo Oculto				1						1	2
Comportamento de Custos			1			1		1		3	6
Gestão de Custos			1	2	1	1		3	1	9	17
Custo de Transação					1	1				2	4
Custo de Conformidade Tributária						1				1	2
Custo Total de Uso e Propriedade								1		1	2
Custo Afundado (Custo Perdido ou <i>Sunk Cost</i>)	1	1		1				1		4	8
Custo Assimétrico (<i>Sticky Cost</i>)						1	1	3	2	7	13
Custo de Monitoramento									1	1	2
Custo Setor Público					1					1	2
TOTAL	8	4	6	6	4	6	2	12	5	53	100

Fonte: Elaborado pelos autores.

Conforme mostra o Quadro 1, o tema sobre custos mais pesquisado refere-se à Gestão de Custos, sendo abordado em um total de 9 artigos publicados, em que 2015 foi o ano com mais trabalhos sobre o assunto. Os outros temas mais investigados foram o Custo Assimétrico (*Sticky Cost*) com 7 trabalhos e o Custo Afundado (Custo Perdido ou *Sunk Cost*) juntamente com o ABC, os quais foram tratados em 4 artigos cada um. Ressalta-se que a somatória da quantidade de artigos no Quadro 1 não coincide com o total de publicações sobre custos no período analisado, visto que, em um mesmo artigo, podem ser abordados mais de um tema de custos.

Fazendo-se uma análise em termos percentuais dos dados do Quadro 1, com destaque para os temas mais recorrentes, percebe-se que o tema de Gestão de Custos teve uma participação em cerca de 17% das publicações analisadas, o que corrobora os achados da pesquisa de Oliveira e Aragão (2011). Esses autores encontraram que 90% dos artigos

referiam-se à análise gerencial de custos, voltada para a tomada de decisão. O trabalho de Faria et al. (2013), no que tange aos temas de custos, apontou que 21% dos temas referiam-se à Contabilidade de Custos e 7,5% ao Gerenciamento de Custos, evidenciando um resultado diferente daquele encontrado nesta pesquisa, que mostrou 17% das publicações para a Gestão de Custos. Já o tema de Custo Assimétrico (*Sticky Cost*) foi abordado em aproximadamente 13% dos trabalhos e Custo Afundado (Custo Perdido ou *Sunk Cost*), assim como o ABC, apresentaram a mesma participação nas publicações, cerca de 8% cada um deles. No entanto, os estudos correlatos analisados não investigaram os temas de custos de maneira detalhada, impossibilitando a comparação de parte deles.

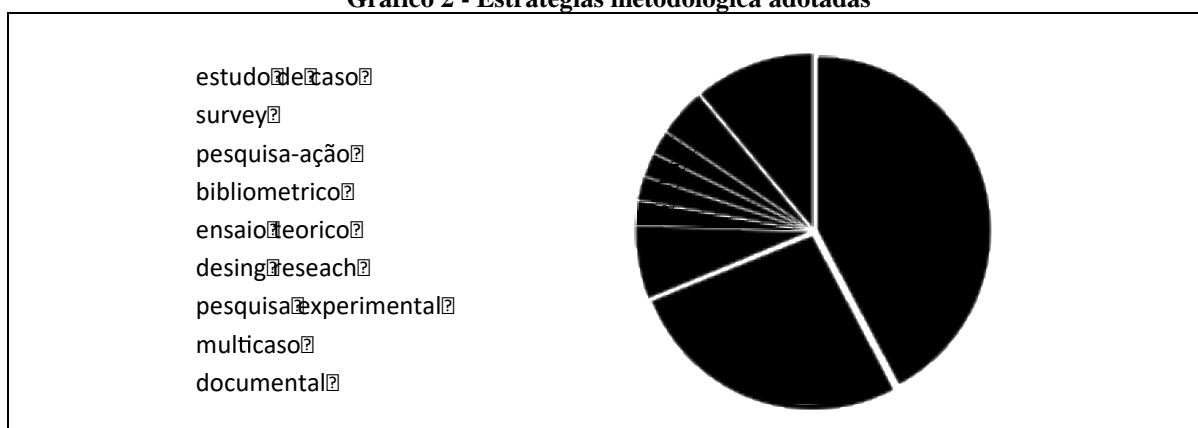
Nos trabalhos analisados na presente pesquisa, identificaram-se apenas dois trabalhos acerca de Gestão de Custos Interorganizacionais - GCI nos anos 2012 e 2015, os quais foram agrupados no tema de Gestão de Custos. Corroborando os achados desta pesquisa, Farias e Gasparetto (2015) identificaram apenas 55 trabalhos sobre GCI nas bases de dados analisadas a nível nacional e internacional, no período de 1992 a 2013, com 22 trabalhos nacionais e 33 internacionais, mostrando ser um tema pouco pesquisado.

4.3 Aspectos Metodológicos utilizados nos artigos

Outra variável analisada foi a metodologia adotada. Constatou-se que dos 45 artigos sobre custos, apenas uma pesquisa foi teórica e as demais referiam-se a pesquisas teórico-empíricas, e, no caso destas, foram encontradas 9 estratégias metodológicas diferentes.

O Gráfico 2 mostra a participação percentual das estratégias metodológicas utilizadas.

Gráfico 2 - Estratégias metodológica adotadas



Fonte: Elaborado pelos autores.

Observa-se, pelo Gráfico 2, que 42% dos artigos pesquisados utilizaram como estratégia de pesquisa o estudo de caso, 27% empregaram o *survey* (pesquisa de levantamento), 11% adotaram a pesquisa documental, 7% realizaram o método pesquisa-ação, 5% foram realizadas por meio de multicaso, e pesquisa bibliométrica, ensaio teórico, *desing reseach* e pesquisa experimental representaram, cada uma, 2% das publicações. Farias e Gasparertto (2015) e Faria et al. (2013) obtiveram resultados similares no que tange ao método de estudo de caso, sendo este o mais empregado nas pesquisas analisadas.

Em contrapartida, Oliveira e Aragão (2011) constataram que 42,2% dos artigos utilizaram *survey* (pesquisa de levantamento) e 49,2% representaram a pesquisa documental. Os resultados encontrados pelos autores mostraram, ainda, que há poucas pesquisas

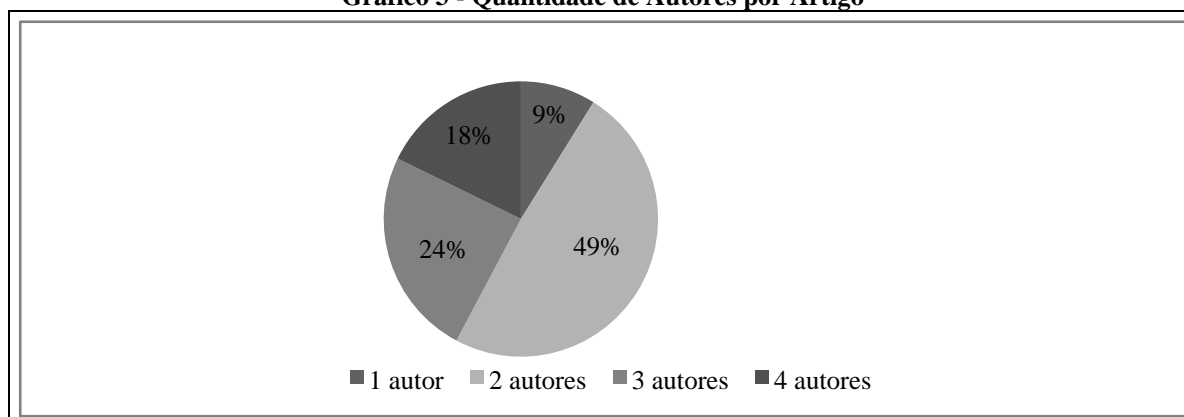
bibliográficas que propiciem uma estruturação teórica sobre custos, corroborando os achados do presente estudo.

No que se refere aos estudos bibliométricos, verificou-se que esse método foi utilizado em apenas uma publicação em 2012. Santos (2015) constatou que, no Congresso Brasileiro de Custos – CBC, o primeiro trabalho bibliométrico foi publicado em 2007 e a edição com mais publicações com essa estratégia foi em 2013, mostrando que há poucos trabalhos desse tipo sobre custos.

4.4 Quantidade de Autores por Artigo

Buscou-se pela variável “número de autores por artigo”, sendo que a maioria das publicações teve a participação de 2 autores, correspondendo a 49% do total. O Gráfico 3 demonstra a participação em termos percentuais da quantidade de autores por artigo em todo período analisado.

Gráfico 3 - Quantidade de Autores por Artigo



Fonte: Elaborado pelos autores.

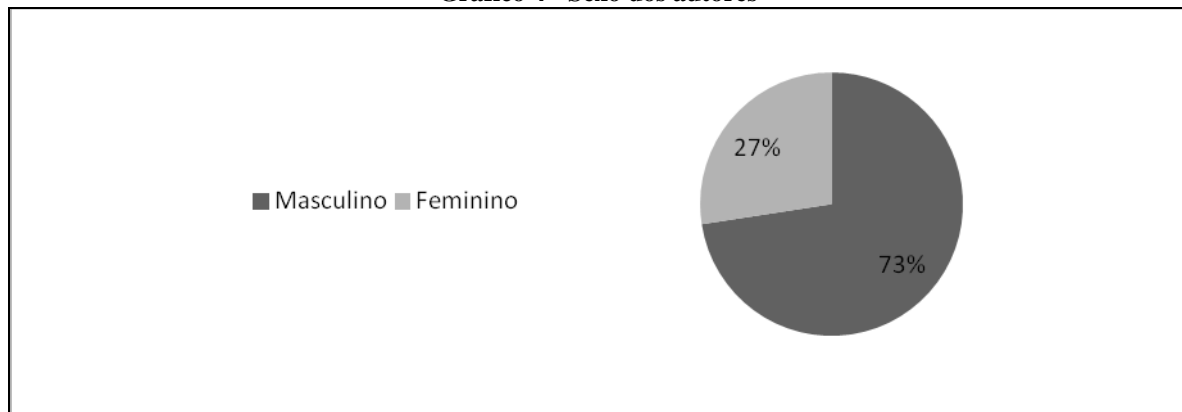
Observa-se, no Gráfico 3, que os trabalhos com 3 autores correspondem a 24% das publicações, com 4 autores somaram 18% dos trabalhos e com 1 autor foram 9% artigos. Já os resultados do trabalho de Farias et al. (2013) mostraram que a maior parte dos trabalhos pesquisados teve a participação de 3 autores por artigo, somando 39%, diferentemente dos achados da presente pesquisa, em que a maioria dos trabalhos tiveram a participação de 2 autores. Os autores citados verificaram, ainda, que 30% dos trabalhos tiveram 2 autores e que 20% deles foram escritos por 4 autores.

Ressalta-se que o Congresso ANPCONT aceita, no máximo, quatro autores por trabalho, podendo ser esse um fator de limitação, posto que os trabalhos desenvolvidos por cinco autores, por exemplo, não teriam a oportunidade de submissão a esse evento.

4.5 Sexo dos Autores por Artigo

Outra informação levantada nas publicações foi o sexo dos autores dos trabalhos. O Gráfico 4 ilustra o percentual de participação dos autores do sexo feminino e do masculino.

Gráfico 4 - Sexo dos autores



Fonte: Elaborado pelos autores.

Constatou-se que 73% dos autores são do sexo masculino e apenas 27% são do sexo feminino. Santos (2015) obteve resultado semelhante, pois observou que a maioria dos autores (53%) pertence ao sexo masculino.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo identificar e analisar o perfil da produção científica acerca de temas relacionados a custos no Congresso ANPCONT, nas edições de 2007 a 2016. Esse tipo de pesquisa pode possibilitar uma reflexão da atual inclinação das pesquisas nessa área e propiciar uma evolução da produção científica.

Foram identificadas 45 publicações relacionadas a custos em um total de 822 trabalhos publicados em todas as edições do Congresso ANPCONT.

Os resultados mostraram, no que se refere às estratégias metodológicas utilizadas, que o método de estudo de caso foi o mais aplicado (42% das publicações), seguido do método *survey* (27% dos trabalhos). Dos temas pesquisados nas publicações em análise, o mais recorrente foi Gestão de Custos com 17% do total, seguido de Custo Assimétrico (*Sticky Cost*) com 13% dos trabalhos e Custo Afundado (Custo Perdido ou *Sunk Cost*), assim como o ABC, representaram, cada um deles, cerca de 8% das publicações. Os achados evidenciaram, ainda, que a maioria (49%) dos artigos teve participação de dois autores e que 73% dos autores é do sexo masculino, evidenciando uma baixa participação do sexo feminino (27%) em pesquisas relacionadas a custos no Congresso ANPCONT.

Embora todas as edições do Congresso tenham apresentado publicações relacionadas a custos, com diversos temas específicos, pôde-se verificar uma baixa participação do assunto (5,47%) se comparado com os demais temas da Contabilidade. Porém a baixa participação pode ser explicada pelo fato de o ANPCONT não ser um congresso específico de custos, abrangendo diversas áreas da Contabilidade. Ainda, este é um evento voltado para os Programas de Pós-Graduação, os quais não oferecem linhas de pesquisas específicas de custos. Tais programas envolvem áreas mais abrangentes da Contabilidade, as quais coincidem, muitas das vezes, com as áreas temáticas do congresso em análise.

Todavia quando se compara as publicações sobre custos dentro da área temática CCG, percebe-se, de maneira geral, uma participação relevante do assunto, dado que os temas de custos concorrem com diversos outros nessa área temática.

Ressalta-se que os achados desta pesquisa referem-se apenas aos trabalhos publicados no Congresso ANPCONT, o que não permite a sua generalização.

Para futuras pesquisas, sugere-se aplicar o presente estudo em outros eventos científicos e/ou periódicos nacionais relacionados à Contabilidade, com o intuito de se comparar com os resultados encontrados. Ainda, pode-se ampliar esta pesquisa para uma base de dados de publicações internacionais de modo a identificar o que tem sido realizado e como têm sido desenvolvidos os estudos internacionais que abordam temas relacionados a custos.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, A. B. de; REZENDE, A. J.; ROCHA, W. Uma análise da complementaridade entre gestão interorganizacional de custos e open-book accounting. In: **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**. São Leopoldo, v. 5, n. 1, p. 66-76, Jan./Abr. 2008.

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS - ANPCONT. **Anais do Congresso**. Disponível em:<
<http://www.anpcont.org.br>> Acesso: 01 set. 2016

FARIA, P. M. O; LEAL, E. A.; SOARES, M. A.; SOUSA, E. G. de. Pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil: um estudo bibliométrico de 2002 a 2012 nos principais periódicos nacionais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 20., Uberlândia. **Anais...** São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2013.

FARIAS, R. A. S.; GASPARETTO, V. Gestão de custos interorganizacionais: um estudo bibliométrico. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 10, n. 3, set./dez. 2015.

HORNGREN, C. T.; DATAR, S. M.; FOSTER, G. **Contabilidade de custos**: uma abordagem gerencial. 11. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

MAHER, M. **Contabilidade de custos**: criando valor para a administração. Tradução José Evaristo dos Santos. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. 7ª reimpressão. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, A. C. P.; ARAGÃO, I. R. B. N. Pesquisa em contabilidade de custos: um estudo sobre características dos artigos publicadas nas revistas on-line brasileiras avaliadas pela coordenação de aperfeiçoamento de pessoal de nível superior. **ReAC – Revista de Administração e Contabilidade**. Faculdade Anísio Teixeira (FAT), Feira de Santana-Ba, v. 3, n. 2, p. 41-56, jul./dez. 2011.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2008.

SANTOS, A. R. dos; ALMEIDA, L. B. de. Uma revisão do status da prática de contabilidade de custos no cenário brasileiro: evidências empíricas de pesquisas regionais e nacionais

interpretadas sob o enfoque da velha economia institucional (OIE). In: V Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, 8., São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo, 2008.

SANTOS, G. C. dos. Análise bibliométrica dos artigos publicados como estudos bibliométricos na história do Congresso Brasileiro de Custos. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. XVII, n. 62, p. 4-13, jan./abr.2015.

SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN, V. **A revolução dos custos**: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer mercados crescentemente competitivos. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SILVA, M. R. da; HAYASHI, C. R. M.; HAYASHI, M. C. P. I. Análise bibliométrica e cientométrica: desafios para especialistas que atuam no campo. **Revista de Ciência da Informação e Documentação**, Ribeirão Preto, v. 2, n. 1, p. 110-129, jan./jun. 2011.