

**UMA CONTRIBUIÇÃO AO ESTUDO DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA EM
CONTABILIDADE GERENCIAL NO CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E
CONTABILIDADE**

Carla Del Ciampo Morassato

Graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá.

E-mail: carlamorassato@hotmail.com

Roberto Rivelino Martins Ribeiro

Mestre em Contabilidade. Professor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá. E-mail: rrmribeiro@uem.br

Romildo de Oliveira Moraes

Doutor em Ciências Contábeis. Professor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá. E-mail: romoraes@uem.br

RESUMO

Este estudo foi realizado a partir do estabelecimento de seu objetivo que foi analisar a produção científica, na área de Contabilidade Gerencial publicadas nos anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, nas dimensões: quantitativa, autoria, área temática, cientificidade, e referencial teórico. No que se refere aos procedimentos metodológicos, tem-se que a pesquisa é de caráter descritiva e aplicada, fazendo uso de métodos quantitativos e qualitativos; os procedimentos técnicos utilizados são da pesquisa bibliográfica e documental com abordagem indutiva, realizada, quanto ambiente, como pesquisa de campo. A população foi de 632 artigos científicos publicados nas 11 edições do congresso, sendo que 226 artigos compuseram a população alvo, que são os artigos em contabilidade gerencial. Com relação aos resultados, verificou-se que a dimensão autoria mostrou que os doutores perfaz a maioria dos publicadores, em torno de 51%; a dimensão área temática revelou que a subárea mais abordada foi Gestão do Conhecimento e Estudo dos Modelos de Negócios e Gestão com aproximadamente 20% e 19% respectivamente; na dimensão referencial, viu-se que a maior referência dos autores são os livros, porém sendo reduzida ao longo dos anos e dando espaço para *Journals* e fontes digitais; já a cientificidade revelou pouco rigor metodológico.

Palavras-chave: Produção Científica; Contabilidade Gerencial; Congresso USP.

Área n° 4: Educação e Pesquisa em Contabilidade.

Subárea n° 4.1: Estudo de modelos, métodos, técnicas e instrumentos que visam ao aprimoramento e melhoria de todo o processo ensino-aprendizagem, e das construções de trabalhos científicos em todas as áreas do campo de conhecimento das Ciências Contábeis.

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade é uma ciência de caráter social cuja importância se admite como fundamental para o mundo econômico. Sua evolução está atrelada concomitantemente ao desenvolvimento social, cultural, econômico e tecnológico, no sentido de que, quando mais se verifica avanços, mais se exige da mesma em termos de respostas às necessidades vindouras.

Denota-se que o grau de evolução tem sido cada vez mais rápido. Tal fato acarreta necessidades cada vez maiores de informações por parte dos usuários, maior precisão nas decisões e em um intervalo de tempo cada vez menor. Isso implica que a contabilidade, que objetiva sempre a produção de informações voltadas às decisões de seus interessados, esteja permanentemente promovendo sua autoevolução, incorporando novos elementos que façam aprimorar seus processos e formas de produção de informação.

Especificamente, uma das áreas que melhor absorve este ritmo frenético de mudanças é a Contabilidade Gerencial, segmento peculiar da contabilidade cujo foco é exatamente a produção de informações voltadas às decisões. Em sua essência, entende-se que o objetivo que fundamenta a Contabilidade Gerencial, pauta-se na geração de informações relevantes e úteis, para atender aos gestores, usuários internos das empresas, no processo de planejamento, controle e tomada de decisão.

Contudo, admite-se que tal processo é um tanto complexo em termos de execução, em virtude de que muitos elementos novos vão surgindo e sendo incorporados às atividades das empresas. Isso demanda certo tempo na Contabilidade Gerencial para absorção, incorporação, formatação de relatórios, aprimoramento dos modelos já existentes entre outros, pois ainda que se incluam as novas demandas informacionais, há que se fazer de forma racional e validade pela ciência contábil.

Tais avanços são notadamente capturados por estudos que se desenvolvem a partir de pesquisadores interessados em fazer a ciência evoluir. Especificamente, admite-se que as formas mais ágeis inerentes a este processo é através de pesquisas científicas que provém em sua maioria, de programas de pós-graduação, em nível de mestrado e doutorado. Os alunos inseridos nos programas desenvolvem estudos e pesquisas, até como atividade de autoaprimoramento, que mensuram as mudanças que vão ocorrendo em termos empíricos e teóricos.

Como resultado das atividades dos estudantes, tem-se um avanço na produção científica e nos conhecimentos sobre as práticas e teorias que estão sendo estudadas e desenvolvidas pelos pesquisadores. Apreciando Ribeiro (2011, p. 21), verifica-se que “[...] se observam novas demandas por informações da Contabilidade Gerencial, ao se considerar o estado permanente de evolução científica e social, com áreas/subáreas em expansão e em desenvolvimento [...]”. Portanto, o acompanhamento desse fluxo crescente de produção proporciona uma visão geral do estado da arte em Contabilidade Gerencial.

A materialização das pesquisas se dá, via de regra, na forma de teses, dissertações e artigos elaborados ao longo do processo de pós-graduação. Adicionalmente, as próprias teses e dissertações, após as defesas, também são divulgadas na forma de artigos científicos. A verificação do aumento de tal produção resulta em grande parte, dos estudos provenientes dos processos de aprimoramento intelectual dos estudantes de tais programas.

No que se refere à divulgação destes estudos, basicamente dois canais são os mais utilizados: os congressos e os periódicos. Atribui-se uma grande importância aos congressos, devido ao fato que de os artigos lá apresentados, passam pelo crivo de outros pesquisadores e conhecedores da área, que contribuem com críticas e sugestões precisas para o aprimoramento e melhoria do mesmo. Com relação aos periódicos, é costumeiramente o destino final dos artigos já em um estágio de maior aprimoramento, após a validação em congressos. Ressalta-se que os artigos podem ser enviados diretamente.

Diante deste contexto, é que se estabeleceu o objetivo deste estudo que é identificar, descrever e analisar a produção científica, na área de Contabilidade Gerencial publicadas nos anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, nas dimensões: quantitativa, autoria, área temática, científicidade e referencial teórico. Entende-se como relevante esta proposição, pois como se verifica um crescimento na produção, julga-se oportuno saber quais são as áreas que mais tem sido alvo dos estudos e que avanços se verificam, bem como qual o *design* metodológico que se tem empregado aos mesmos.

Estruturou-se o presente estudo em cinco seções, sendo que na primeira abordou-se a introdução, destacando o objetivo e a relevância da pesquisa. Na segunda, foi desenvolvida a revisão de literatura para suportar a realização do mesmo. Com relação a seção de número três, constam os aspectos metodológicos, tais como: tipo de pesquisa, classificação, forma de coletas dos dados e apresentação dos resultados. Na quarta seção, apresentaram-se os dados coletados e na sequência foram analisados e exibiram-se os resultados. E, finalmente, na

seção cinco apresentou-se a conclusão a cerca da metodologia adotada se a pesquisa atingiu o objetivo proposto.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Origem e Evolução

A origem da Contabilidade Gerencial advém da necessidade do usuário em ter informações sobre o controle do processo de produção e das atividades, das decisões que requeriam melhores fundamentos e de um acompanhamento efetivo das mutações patrimoniais. Admite-se como o marco de seu surgimento, o final do século XIX, no momento da Revolução Industrial, período onde se verifica que a Contabilidade Geral, já não mais atendia às necessidades informacionais da época.

Observa-se neste momento, uma grande evolução social e econômica, na qual se destaca o surgimento da produção industrial, das máquinas nas empresas, produção em escala, mercado de capitais entre outros, e que impactaram fortemente na gestão dos negócios. Como consequência, verifica-se um distanciamento do proprietário com a gestão da mesma, dada a complexidade que se apresentava diante do crescimento das empresas (RIBEIRO *et al.* 2006).

No campo da ciência contábil, as mudanças também ocorreram com vistas a acompanhar as necessidades de informações destes usuários, agora mais exigente, especializado e sofisticado. A forma como tal fato se deu, foi a cisão da Contabilidade Geral em duas novas áreas de especialidades, como destaca Anthony (1979, p.17): a Contabilidade de Custos e a Contabilidade Financeira. Com relação a Custos, relegou-se a produção de informações do processo de produção, já à Financeira, particularizar-se em atender o usuário externo.

Com as necessidades prementes atendidas, as empresas amadureceram e foram incorporando cada vez mais o uso da informação como elemento fundamental no processo de decisão. Contudo, o incremento tecnológico, observado, especialmente no que se refere à tecnologia da informação, foi criando novas necessidades, que Ribeiro *et al.* (2006, p. 2) afirmar ser o “[...] que possibilitou velocidade na produção de relatórios e informações contábeis, surge uma nova necessidade, a de que a Contabilidade seja uma ferramenta de gestão”.

Verificadas as necessidades crescentes dos negócios e a complexidade que se alia a tudo isso, como se verifica em Schmidt (2000, p. 112), levou então os administradores “[...] a aperfeiçoar seus sistemas contábeis para possibilitar o fornecimento de informações necessárias para várias decisões gerenciais [...]”. Inclui-se verificação de desempenho, avaliação de produtos empresas e processos, controles organizacionais e outros. Considerando o contexto, é que surge efetivamente a Contabilidade Gerencial, mais ampla que as especialidades existentes até então e conjugando informações da Contabilidade Financeira (ou Geral), da Contabilidade de Custos, Administração Financeira e outros conhecimentos (PADOVEZE, 1997).

O seu processo evolutivo, acompanha então o avançar da própria sociedade em seus aspectos sociais e econômicos, incorporando novos elementos e adotando-os como suas práticas. Depreende-se então que a Contabilidade Gerencial é uma área com tendências a agregar novos conhecimentos sempre que se verificam novas necessidades junto aos usuários e sempre no sentido de aprimorar seu processo de gestão e decisão.

A evolução da Contabilidade Gerencial foi mapeada pelo *International Federation of Accountants* – IFAC (1998), o qual divulgou um pronunciamento chamado de *International Management Accounting Practice 1* - IMAP 1, onde se configurou todo o processo de evolução, em quatro estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial. Cada um foi classificado na forma de estrutura conceitual, contemplando os parâmetros, tarefas e finalidades inerentes, advindos das práticas utilizadas em contabilidade gerencial. Macohon (2008, p. 81) destaca que o IFAC realizou este trabalho considerando:

- a) as diferentes nomenclaturas, em línguas diferentes, são utilizadas para consultar a contabilidade gerencial em torno do mundo;
- b) esse campo de atividade é organizado diferentemente em cada país, em culturas e em organizações distintas;
- c) o pensamento e a prática abrangidos pela Contabilidade Gerencial mudaram, evoluíram e continuarão evoluindo;
- d) a Contabilidade Gerencial é descrita como referência de prática organizacional com abordagem internacional.

Como este mapeamento ocorreu em 1998, já se debate um possível quinto estágio, que representaria a complementação dos quatro anteriores propostos pelo IFAC (1998). Observa-se em Padoveze (1997), que a Contabilidade Gerencial já faz uso de novas práticas que estão

sendo incorporadas à sua área de abrangência, como se pode citar o de sistemas de informações para monitoramento da estratégia, bem como a incorporação da gestão de risco.

2.2 Conceitos e abrangência

A contabilidade gerencial refere-se à informação contábil desenvolvida para gestores dentro de uma organização com vistas a auxiliar o alcance dos objetivos organizacionais. De um modo bastante amplo, pode-se entender que cumpre à mesma o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações financeiras usadas pela administração para planejar, avaliar e controlar dentro de uma empresa e assegurar uso apropriado e responsável de seus recursos (HORNGREN, SUNDEM e STRATTON, 2004; WARREN, REEVE e FESS, 2001).

Encontram-se também argumentos em Padoveze (2000) e Hansen e Mowen (2001) de que a Contabilidade Gerencial se preocupa especificamente com a forma de utilização das informações sobre custos, informações financeiras e não financeiras, em termos de como devem ser usadas para o planejamento, controle e tomada de decisão. A preocupação então reside no fato de que a informação contábil seja útil para a administração, a qual pode criar valor considerável para a organização com o fornecimento de informações acuradas e oportunas sobre as atividades necessárias para o sucesso das organizações.

Não obstante, depreende-se ainda que a Contabilidade Gerencial mede e relata informações financeiras e não financeiras que ajudam os administradores a tomar decisões para alcançar os objetivos de uma organização. Os administradores usam essas informações para escolher, comunicar e implementar estratégias. Utilizam-nas, também, para coordenar o projeto do produto, a produção e as decisões de comercialização (HORNGREN, DATAR, FOSTER, 2004, p.2).

Apreciando Iudícibus (1998, p.21), em sua definição de contabilidade gerencial, verifica-se que a mesma pode ser caracterizada “[...] como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira de balanços etc [...]”. O que muda então é a perspectiva diferenciada que se utiliza, pois remete a um grau de detalhamento mais analítico, uma forma de apresentação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório.

Quando se contempla a proposição de Ricardino (2005, p.10), vislumbra-se que a Contabilidade Gerencial perfaz então “[...] um conjunto de demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, que é disponibilizado para que grupos de pessoas, com objetivos comuns, voltadas à gestão da empresa [...]”. Ressalta-se que estes usuários fazem uso das informações constantes nos relatórios em termos de aprimorar o planejamento, avaliação e controle dos recursos próprios ou de terceiros, para atingir as metas estabelecidas.

Do exposto, verifica-se nas definições descritas que na Contabilidade Gerencial a ênfase está na forma como as informações serão tratadas e para quem são direcionadas. São informações úteis com tratamento diferenciado para atender as necessidades informacionais dos usuários internos como os presidentes, os reitores e os chefes de equipes médias etc (HORNGREN, DATAR, FOSTER, 2004). Sinteticamente, destaca-se com fundamento em Horngren, Sundem e Stratton (2004), Horngren, Datar e Foster (2004) e Warren, Reeve e Fess (2001), que as características da Contabilidade Gerencial são:

- Usuários: administradores de vários níveis da organização;
- Liberdade de escolha: nenhuma restrição além dos custos em relação aos benefícios de melhores decisões administrativas;
- Implicações comportamentais: preocupação com a forma pela qual as medidas e os relatórios influenciarão o comportamento diário dos administradores;
- Enfoque do tempo: orientação para o futuro, uso formal de orçamentos e registros históricos;
- Prazo: flexível, variando de uma hora para dez ou quinze anos;
- Relatórios: detalhados; preocupação com detalhes de partes de entidade, produtos, departamentos, territórios etc.
- Delineamento das atividades: o campo é definido com menos precisão. Maior uso de economia, ciências de decisão e ciências do comportamento.

Na literatura muito se pode apreciar sobre como se caracterizar ou mesmo conceituar o que seja a Contabilidade Gerencial, pois em sua maioria os autores fazem uma interpretação conceitual à luz do objeto no qual se esta foi verbalizada. Fato é que, em sentidos mais restritos ou mais amplos, praticamente todos remetem a ideia de um processo eficiente de fornecimento de informações estratégicas que permite planejar, controlar, tomar melhores decisões, comunicar e determinar a melhor maneira de implementar estratégias.

Com relação à abrangência, não há exatamente um consenso sobre quais seriam as práticas que fazem a Contabilidade Gerencial. No exame da literatura sobre o tema, observam-se ênfases que são dadas a um ou outro tema, por vezes, alguns não são inclusos nas obras e assim por diante. Embora o IFAC (1998) tenha feito um exercício de organização das práticas em termos mundiais, ainda assim é raro vislumbrar uma obra que contemple todas. É compreensível quando se aceita que tais obras são quase sempre escritas com propósitos comerciais e não exatamente científicos (RIBEIRO *et al.* 2007).

Destaca-se a forte presença da Contabilidade de Custos, e de suas práticas, na literatura gerencial, uma vez que e de custos fornece informações de custos para custear produtos para avaliação de estoques e determinação de lucros, informações de custos para controle e informações de custos tomadas de decisões. Essas duas últimas funções da contabilidade de custos fornecem auxílio para a atuação da contabilidade gerencial como fonte catalisadora de informações internas para a tomada de decisões pelos administradores.

Pelas suas características a Contabilidade Gerencial é bem mais ampla que a Contabilidade de Custos, pois as ações da Contabilidade Gerencial não se restringem a informações sobre custos. Descrevem Barros (2005) e Iudícibus (1998) a Contabilidade Gerencial também atinge e aproveita conceitos da administração da produção, da estrutura organizacional, bem como da administração financeira e outras no qual toda a contabilidade empresarial se situa.

Em linhas gerais, é descrito na literatura que as premissas fundamentais da Contabilidade Gerencial, como bem explicitam Moscove, Simkin e Bagranoff (2002, p. 28) que “[...] custos, orçamento e o sistema contábil gerencial [...]” são basilares para se estruturar toda a área gerencial. De certa forma, sendo imprescindíveis, configuram-se também, como subáreas importantes da abrangência da mesma.

Ressalta-se a questão da informação na forma de um sistema, já que o reporte da mesma é objeto de todos os conceitos de Contabilidade Gerencial. Com base em Ribeiro *et al.* (2007, p. 5) e com destaque para a informação, se apresenta os aspectos que caracterizam a Contabilidade Gerencial em termos de abrangência:

- A Contabilidade Gerencial focaliza o fornecimento de informações contábeis para clientes internos, como a administração, mais do que para investidores externos e credores;

- As informações da Contabilidade Gerencial são mais voltadas para as perspectivas futuras;
- As informações da Contabilidade Gerencial não são reguladas por princípios contábeis geralmente aceitos, nem sua apresentação é obrigatória;
- Relatórios de Contabilidade Gerencial incluem tanto dados não monetários quanto financeiros;
- A Contabilidade Gerencial é influenciada por muitas disciplinas (de negócios e outras), como economia, ciências comportamentais e métodos quantitativos;
- As informações da Contabilidade Gerencial são flexíveis e frequentemente envolvem relatórios não rotineiros.

Consideradas as exposições anteriores, percebe-se que a delimitação da área de abrangência da Contabilidade Gerencial não é consensual e tampouco fácil de estabelecer, como se verifica na literatura. Entretanto, talvez mais importe do que determinar, seja atender na plenitude as necessidades informacionais do usuário e ter este caráter de uma especialidade contábil que seja flexível e incorpore, na medida no necessário, novas práticas e assim fazendo jus a sua condição de instrumento de gestão indispensável às organizações.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O ato de pesquisar consiste em uma atividade de natureza intelectual, na qual, conforme Lakatos e Marconi (2006, p. 43), se buscam “[...] encontrar respostas para questões propostas, utilizando métodos científicos.” Pesquisa é, portanto, uma busca pelo conhecimento, que segue métodos sistematizados, reflexivos, para se obter novos conhecimentos e confirmar os que já existem, para a solução de um problema.

Em termos de viabilização, uma pesquisa, utiliza-se de aspectos metodológicos, definidos por Gil (2002, p. 162) como “os procedimentos a serem seguidos na realização da pesquisa, os quais são organizados de acordo com as peculiaridades de cada pesquisa”. O método ou metodologia é a base, o guia para a realização da pesquisa, sendo que este busca a investigação e agregação de valores a ciência.

Depreende-se, portanto, que é necessária uma adequada classificação da pesquisa a ser empreendida, considerando como um pré-requisito para o correto entendimento do trabalho.

Cumpra-se também fazer o *design* da pesquisa, considerando o objetivo determinado para o estudo, para manter o foco.

3.1 Tipologia da pesquisa

A classificação desta pesquisa, no que se refere aos objetivos, é de caráter descritivo. Verifica-se em Santos (2006 p. 26) que “A pesquisa descritiva é um levantamento das características conhecidas que compõem o fato/fenômeno/processo. É normalmente feita na forma de levantamento ou observações sistemáticas do fato/fenômeno/processo escolhido”. Desta forma, admite-se que este estudo é descritivo, pois tem o objetivo de descrever as principais características de um objeto de estudo, através de técnicas padronizadas de coleta e tratamento dos dados.

Verificando quanto à natureza do problema, denota-se que aqui a pesquisa é do tipo aplicada, pois se dá pelo interesse na aplicação imediata, utilização e consequências práticas do conhecimento (MAGALHÃES e ORQUIZA, 2002). No que tange à abordagem do problema, esclarece-se que aqui se conjugam o método quantitativo, por coletar e tratar dados através de recursos e técnicas estatísticas, bem como o método qualitativo por descrever, analisar variáveis, compreender, classificar e interpretar à luz do objeto de estudo (OLIVEIRA, 1999). Existem dois métodos de abordagem diferentes: qualitativas e quantitativas:

Os procedimentos técnicos empregados remetem à pesquisa, a qual Ruiz (2006) destaca que consiste na análise de livros, e outros documentos para levantamento e exame do que já se produziu sobre determinados assuntos, que se tem como tema de pesquisa científica. Também emprega a técnica documental que para Beuren *et al* (2006) é aquela que se fundamenta em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

O método de abordagem empregado caracteriza-se como sendo indutivo, o qual segundo Lakatos e Marconi (2006, p.106) é aquele “[...] cuja aproximação dos fenômenos caminha geralmente para planos cada vez mais abrangentes, indo das constatações mais particulares às leis e teorias (conexão ascendente)”. De tal proposição, este estudo se deu da análise de cada artigo para se chegar à generalização dos resultados.

Com relação ao ambiente de pesquisa, devidamente respaldado por Gil (2006 p. 72) este se configura como pesquisa de campo onde “[...] estuda-se um único grupo ou comunidade em termos de sua estrutura social, ou seja, ressaltando a interação entre os componentes”. Assim, Diante do exposto, este estudo classifica-se como tal, pois se baseou na observação e coleta de dados, na local de ocorrência dos mesmos, ou seja, no mundo empírico.

3.2 Caracterização da população e das dimensões de análise

A população, ou universo da pesquisa, refere-se ao grupo de elementos que são pesquisados em um trabalho, perfazendo o conjunto de elementos que possuem determinadas características que constituem um objeto de estudo (RIBEIRO, 2011). A determinação exata da população é tarefa relega ao pesquisador, que deve proceder de forma racional e cumprir o rigor metodológico para delimitar de forma precisa que conjunto de elementos será alvo do estudo.

Em termos de execução, aqui se determinou a população com base em Ribeiro (2011, p. 70) onde se estratifica três níveis: a população, que é o estudo de todos os elementos; população alvo, que é uma parte do todo, segundo critérios rígidos de seleção e consoante com o objetivo da pesquisa; e, população de estudo, que acontece quando não se consegue ter acesso a todos os elementos da população alvo. Nesse aspecto, esclarece-se que para esta pesquisa determinou-se como a população, todos os artigos publicados no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, ao longo das suas 11 edições, perfazendo um total de 632 ao todo. Desta população, determinou-se a população alvo, que compreende todos os artigos pertencentes à área da contabilidade gerencial, que totalizou 226 artigos. Como se teve acesso a todos os artigos (certificar disso), a população alvo é a mesma população de estudo, logo, a pesquisa se deu de forma censitária, averiguando todos os elementos que compõem a população alvo, sendo desnecessário o estabelecimento de uma amostra ou subconjuntos para proceder à pesquisa.

As observações aqui realizadas foram estabelecidas na forma de cinco dimensões de análise: 1) quantitativa, que consiste no número de publicações a cada edição do congresso; 2) referencial teórico, que verificou a plataforma teórica empregada; 3) autoria, que buscou identificar os autores, titulação e vinculação institucional; 4) cientificidade, que averiguou o

rigor metodológico empreendido, mediante a presença dos aspectos mínimos exigidos para um trabalho científico (problema, questão, objetivos, classificação, população, amostra, delimitação, limitações, entre outros), e, 5) área temática, que diz respeito ao enquadramento das publicações em diferentes áreas da contabilidade gerencial.

Para a definição das dimensões, fez-se um amplo estudo sobre as mesmas na literatura comumente utilizada e, somente, a partir de então é que se adotou cada uma delas. Metodologicamente, tem-se que os elementos examinados neste estudo são exibidos na forma de constructos, pois remete ao que se adotou e entendeu como sendo a compreensão e o conceito, das mesmas. Em essência, um constructo nada mais é que um conceito que se estabelece com fins de um estudo em situações peculiares, tomado de propósito com intenções científicas especificadas (KERLINGER, 1973).

No que se refere ao tratamento dispensado aos dados coletados, partindo do entendimento de Vergara (2006, p. 59), o qual consiste na fase “[...] a qual se explicita para o leitor como se pretende tratar os dados a coletar”. Nesse sentido, empregou-se neste estudo, após a coleta, organização e tratamento, a análise de conteúdo como forma de proceder à correta verificação dos mesmo frente às dimensões de estudo, e, em seguida, com uso da estatística descritiva, se apresentou os resultados.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesta seção está contemplada a descrição dos dados da pesquisa, bem como suas respectivas análises. Sequencialmente, faz-se a apreciação dos achados da pesquisa, organizados pelas seis dimensões de estudo, estabelecidas para o mesmo, a saber: quantitativa, referencial teórico, autoria, cientificidade, metodologia e área temática.

Cada uma destas dimensões foi verificada ao longo da existência do congresso, compreendendo o período que se inicia em 2001 e finda em 2011, sendo que as análises foram feitas por ano e depois agrupadas considerando o período todo. Na sequência, faz-se o uso da estatística descritiva como configuração da demonstração dos resultados na forma de gráficos, com vistas à melhor visualização dos resultados.

4.1 Quantitativa

O objetivo desta dimensão é apresentar o número de artigos que foram identificados na área de Contabilidade Gerencial publicados nos anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Realizado tal processo, obtiveram-se os seguintes resultados, conforme a Tabela 1.

| Anos | Área | | | | |
|------|--------------------------|-------------------------|---------------------------|------------------------|-------------------|
| | Contabilidade Financeira | Contabilidade Gerencial | Contabilidade e Sociedade | Sistemas de Informação | Ensino e Pesquisa |
| 2001 | 14 | 35 | 7 | 5 | 4 |
| 2002 | 35 | 23 | 5 | 2 | 7 |
| 2003 | 36 | 15 | 11 | 2 | 9 |
| 2004 | 9 | 11 | 7 | 2 | 4 |
| 2005 | 13 | 8 | 4 | - | 5 |
| 2006 | 12 | 6 | 3 | 6 | 7 |
| 2007 | 34 | 54 | 11 | 3 | 16 |
| 2008 | 30 | 26 | 9 | 1 | 10 |
| 2009 | 15 | 27 | 11 | 1 | 8 |
| 2010 | 15 | 8 | 5 | 3 | 5 |
| 2011 | - | 13 | 20 | - | - |

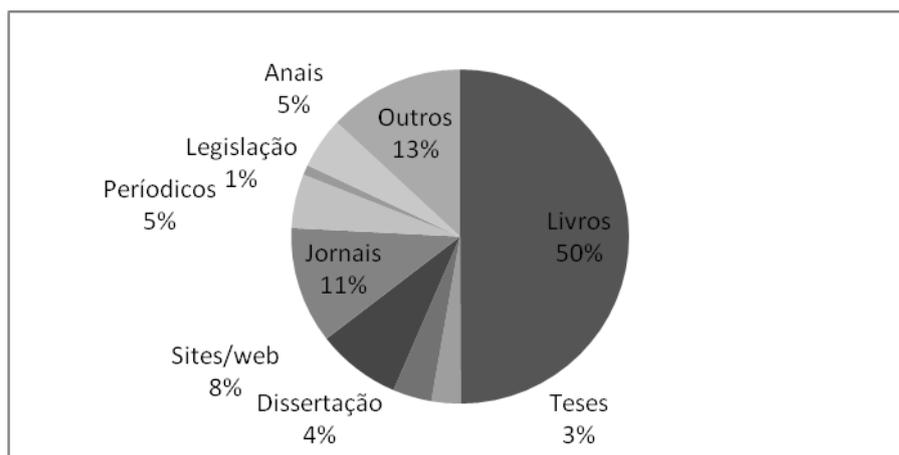
Fonte: a pesquisa (2012)

Tabela 1: Quantidade de artigos de Contabilidade Gerencial por edição do congresso.

Segundo a Tabela 1, pode-se perceber que a área que mais teve artigos publicados nos anais do Congresso USP de Contabilidade e Controladoria no período de 2001 a 2011, foi a área de Contabilidade Gerencial com exatamente 226 artigos, do total de 632 artigos, contendo, portanto, 36% de artigos publicados em tal área. A segunda área mais publicada foi a de Contabilidade Financeira com 213 artigos com 34% de artigos publicados com tal área. As áreas menos estudadas foram Sistemas de Informação e Ensino e Pesquisa com 25 e 75 artigos publicados respectivamente, sendo que tais números representam 4% e 12% de tais áreas.

4.2 Referencial teórico

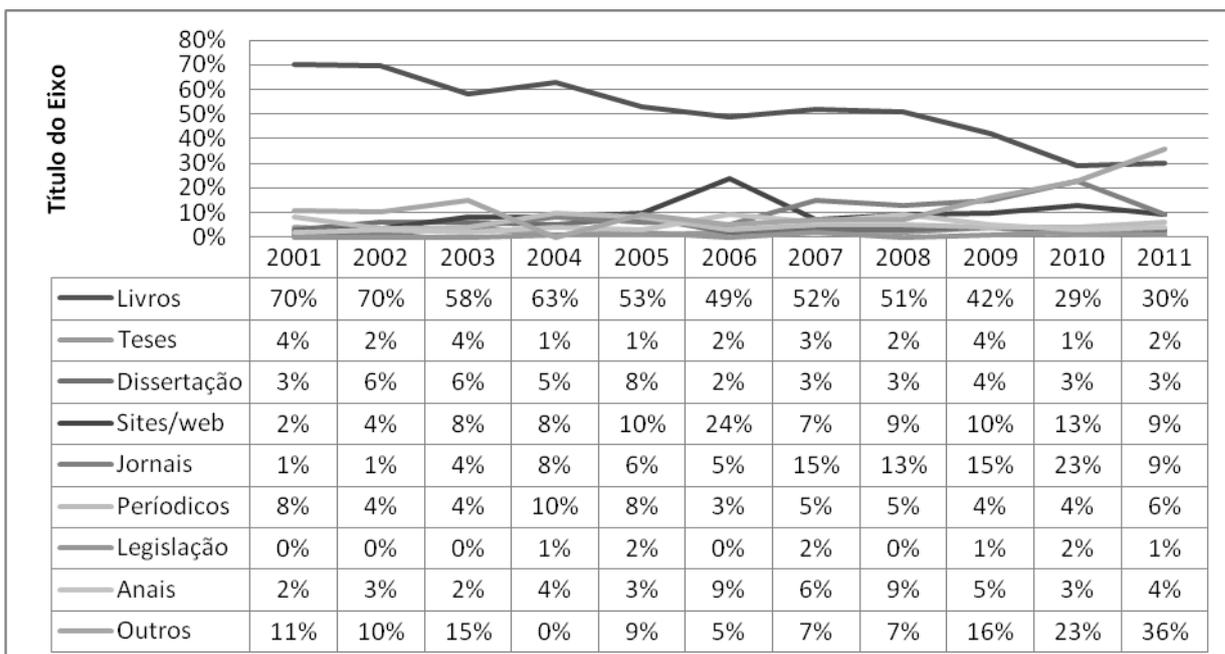
Para a análise desta dimensão as referências teóricas foram enquadradas em nove classificações como segue: livros, teses, dissertação, sites/web, jornais, periódicos, legislação, anais e outros, no qual todas possuem fontes nacionais e internacionais.



Fonte: a pesquisa (2012)

Gráfico 1: Referencial Teórico do período de 2001 a 2011

Ao final da observação desta dimensão, o acumulado do período dos anos de 2001 e 2011, obteve-se, 61% de fontes nacionais e 39% internacionais. A fonte mais utilizada pelos autores foi livros, com 50%, logo após tem-se outras fontes com 13%, jornais com 11%, *sites/web* com 8%, periódicos e anais com 5% cada, dissertação com 4%, teses com 3% e, por fim, legislação com 1%. O gráfico a seguir, apresenta uma tendência ao longo dos anos desse estudo, desde 2001 a 2011.



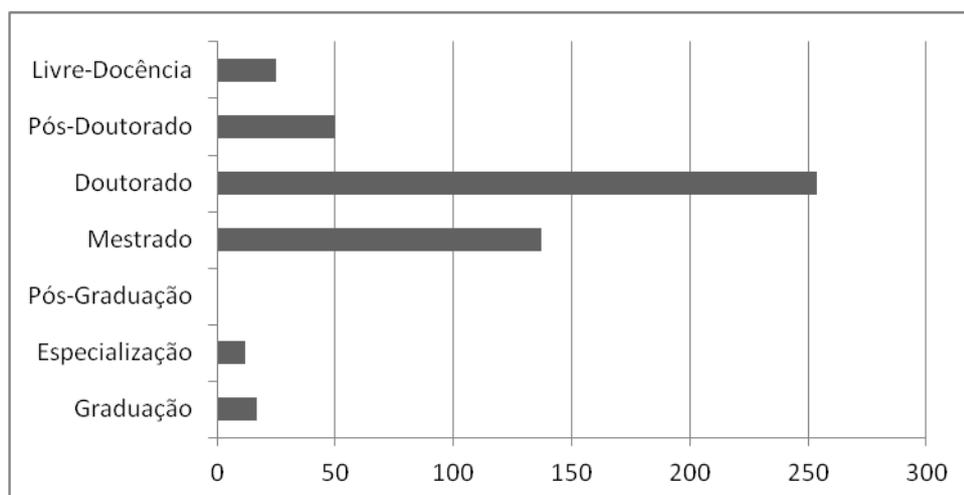
Fonte: a pesquisa (2012)

Gráfico 2: Tendência do Referencial Teórico do período de 2001 a 2011

A partir da verificação do gráfico 2, percebe-se o quão superior foi a fonte livros em relação às demais, porém, ao longo dos anos, essa superioridade vai diminuindo até alcançar 30%. Simultaneamente, a fonte outros tem um comportamento inverso à fonte livros, sua tendência é aumentar, atingindo seu ponto máximo no último ano de análise, inclusive, obtendo um valor maior a fonte livros.

4.3 Autoria

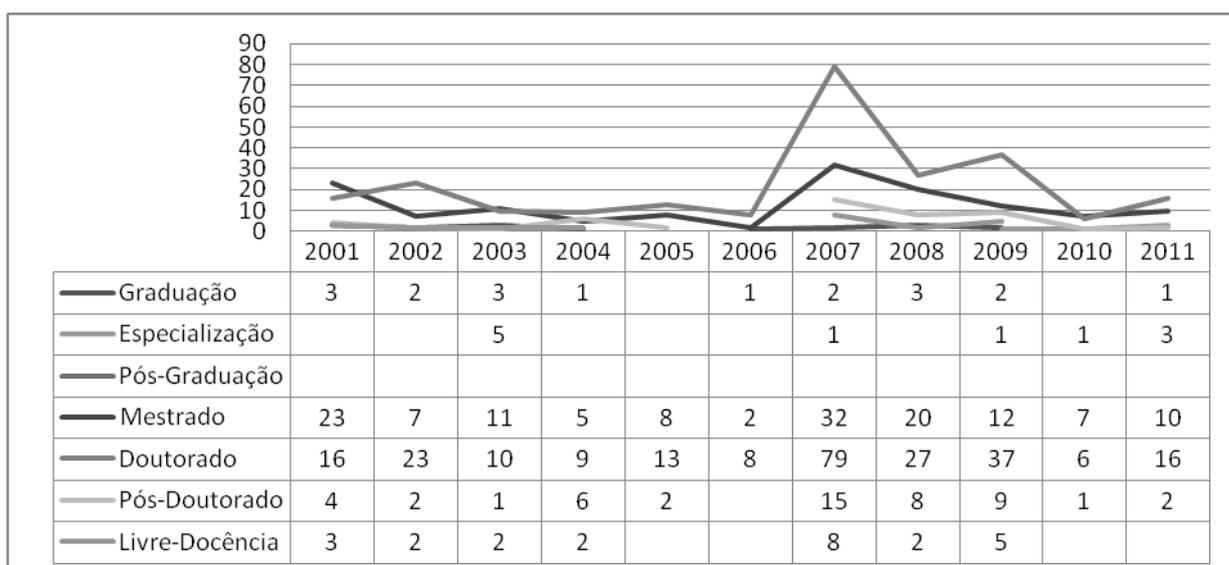
Para analisar esta dimensão as informações foram retiradas através da plataforma Lattes do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) base de dado de currículos e instituições das áreas de Ciência e Tecnologia. O gráfico 3 refere-se ao período analisado nesse estudo, isto é, do ano de 2001 a 2011.



Fonte: a pesquisa (2012)

Gráfico 3: Titulação dos autores no período de 2001 a 2011

Como já denota, a titulação Doutor foi a que mais apresentou artigos no congresso, sendo que os possuidores de tal formação perfazem um total de 254 autores com essa titulação. Em seguida, aparece o Mestrado com 137 autores, logo após, o Pós-Doutorado com 50 autores, Livre-Docência com 25, Graduação com 17 e, finalmente Especialização com 12 autores. A Pós-Graduação que não corresponda aos já apresentados não obteve nenhum autor que a possui. Na sequência se evidencia o horizonte temporal de publicadores.



Fonte: a pesquisa (2012)

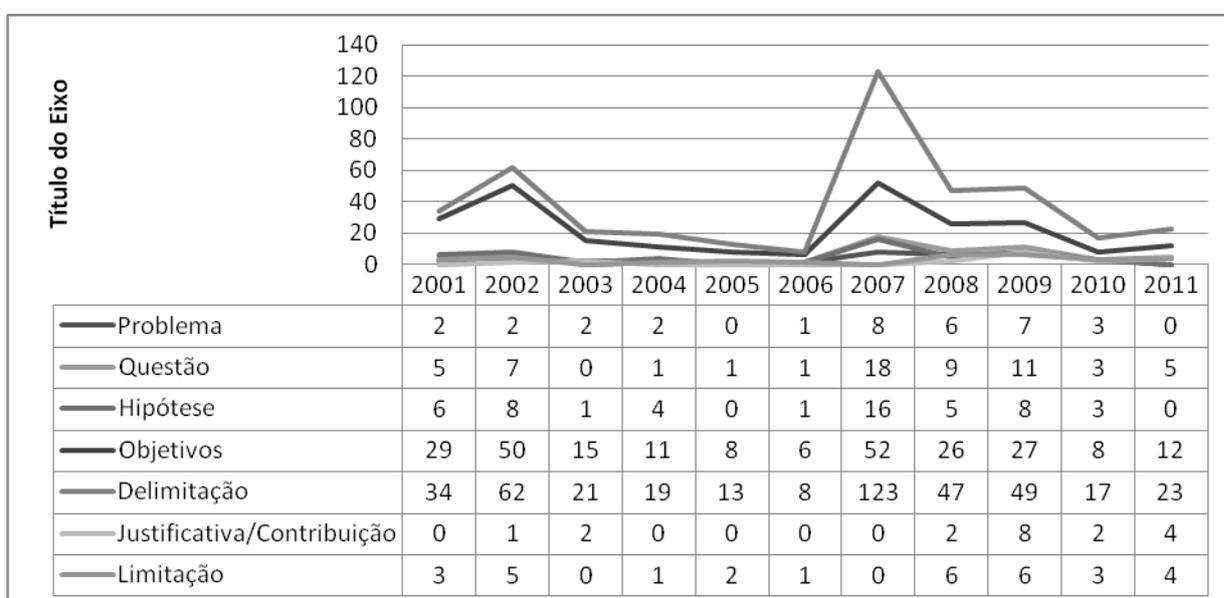
Gráfico 4: Tendência da Titulação dos autores no período de 2001 a 2011.

O gráfico 4 apresenta então a tendência ao longo do período de 2001 a 2011, e o que mais se destaca é o ano de 2007, onde houve uma elevação da maioria das titulações, exceto a

Especialização e Pós-Graduação. Tal elevação é devido à quantidade de artigos no ano de 2007, onde esse foi o que teve maior número com 53. Percebe-se também o quão superior é a formação Doutorado, uma vez que essa formação é inferior ao Mestrado somente em 2001, 2003 e 2010.

4.4 Cientificidade

O gráfico a seguir refere-se à dimensão Cientificidade considerando uma tendência ao longo dos anos de 2001 a 2011.



Fonte: a pesquisa (2012)

Gráfico 5: Tendência da Cientificidade dos artigos no período de 2001 a 2011

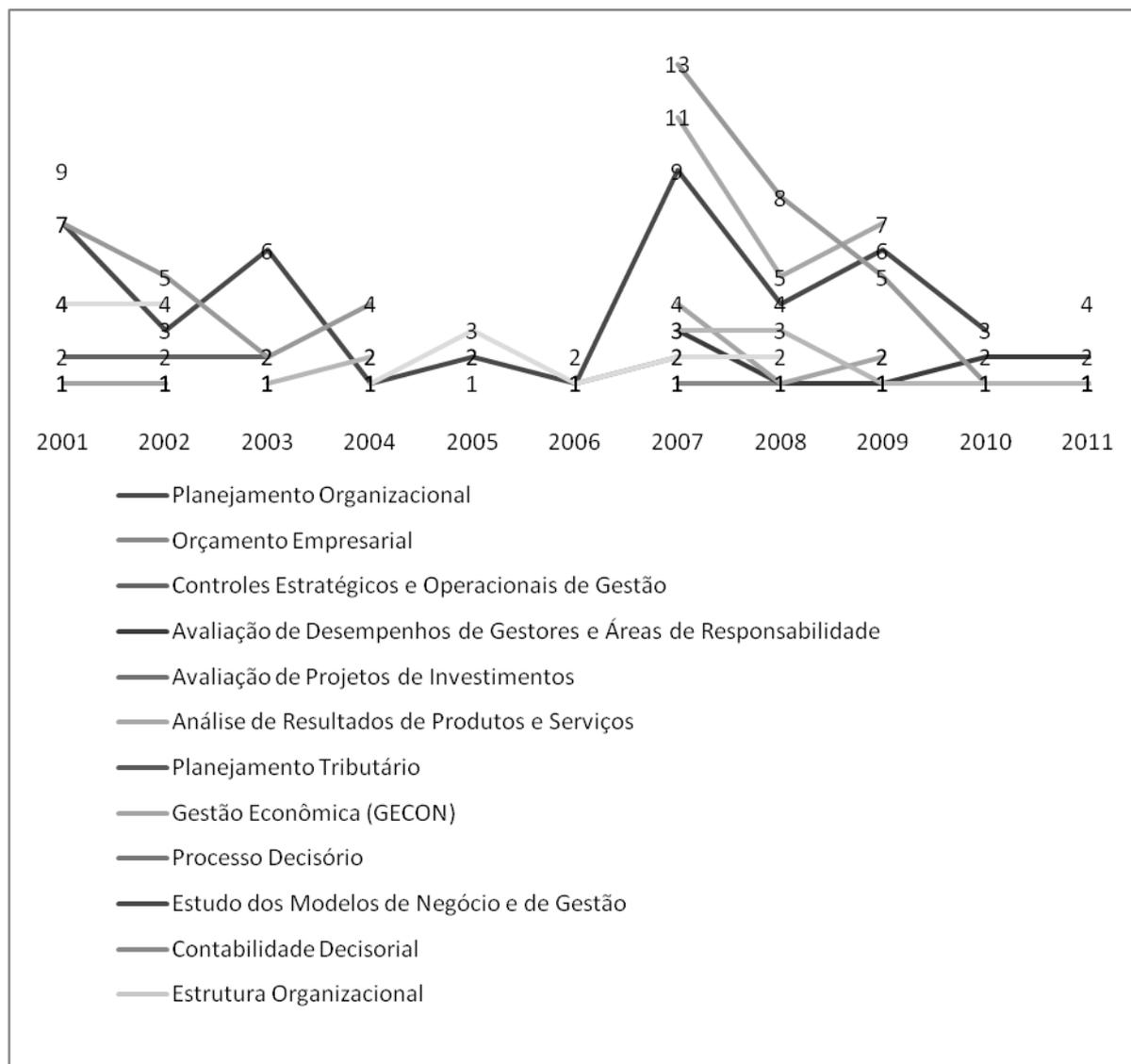
Percebe-se através do gráfico que os anos de 2002 e 2007 foram os que mais destacaram, uma vez que tais anos possuíram um número maior de artigos nos quais constam os aspectos mínimos de cientificidade. Ressalta-se que no horizonte temporal, objetivo e delimitação são os elementos científicos mais recorrentes nos artigos e, de forma oposta, a menor verificação é para justificativa/contribuição e verbalização do problema de pesquisa.

4.5 Área temática

Essa dimensão apresenta as subáreas na qual todos os artigos foram categorizados. As subáreas definidas neste estudo compreendem: Planejamento Organizacional, Orçamento

Empresarial, Controles estratégicos e Operacionais de Gestão, Avaliação de Desempenhos de Gestores e Áreas de Responsabilidade, Avaliação de Projetos de Investimentos, Análise de Resultados de Produtos e Serviços, Planejamento Tributário, Gestão Econômica (GECON), Processo Decisório, Estudo dos Modelos de Negócio e de Gestão, Contabilidade Decisória, Estrutura Organizacional, Cultura Organizacional, Gestão de Pessoas, Gestão do Conhecimento, Contabilidade Comportamental, Métodos Quantitativos aplicados à Contabilidade Gerencial, Sistemas, Métodos e Instrumentos de Identificação, Mensuração e Análise de Custos e, por fim, Gestão Estratégica de Custos.

O gráfico 6 apresenta uma tendência ao longo dos anos desse estudo referente à área temática. Percebe-se que no ano de 2007, o número de subárea se eleva, uma vez que tal ano possuiu maior número de artigos. Inversamente, o período de 2004 a 2006, foram os anos que tiveram menor número de artigos.



Fonte: a pesquisa (2012)

Gráfico 6: Tendência da Área Temática no período de 2001 a 2011

A subárea de Contabilidade Gerencial que abriga os temas relacionados à Gestão do conhecimento foi a que teve maior número de artigos no congresso, com cerca de 20% ao longo dos anos, sendo que 2007 foi o ano que se obteve um maior número de artigos nesta subárea, com 13 ocorrências. Logo após, a subárea Estudo dos Modelos de Negócio e de Gestão, foi a segunda maior com aproximadamente 19%. Dos 226 artigos analisados, nenhum teve como subárea Estrutura Organizacional. Depreende-se então que embora algumas subáreas se mantenham constante ao longo do tempo, outras como Gestão Econômica e Controles estratégicos e Operacionais de Gestão só aparecem no início do período de análise. Por outro lado, novos temas foram sendo incorporados como Planejamento Organizacional,

Avaliação de Desempenhos de Gestores e Áreas de Responsabilidade e Contabilidade Comportamental, renovando e inserindo áreas mais recentes na contabilidade gerencial.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao fim deste estudo, que estabeleceu previamente como objetivo identificar, descrever e analisar a produção científica, na área de Contabilidade Gerencial publicadas nos Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, nas dimensões: quantitativa, autoria, área temática, cientificidade e referencial teórico, considerando o período que se inicia em 2001 e vai até 2011. Devidamente apreciados, alguns achados da pesquisa podem se evidenciados sob a ótica das dimensões estudadas, que se destaca com resultados deste trabalho.

A verificação da dimensão autoria mostra a titulação dos pesquisadores em Contabilidade Gerencial, evidenciando que as maiorias dos autores que publicam nas edições do congresso analisado possuem formação em doutorado, com aproximadamente 51%. Em seguida vem o mestrado com 28% e logo depois o pós-doutorado com 10%. No que se refere à área temática consistiu mostrar quais as subárea definidas na área de Contabilidade Gerencial. Observa-se que a subárea mais abordada foi Gestão do Conhecimento e Estudo dos Modelos de Negócios e Gestão com aproximadamente 20% e 19% respectivamente. As subáreas menos estudadas foram Planejamento Organizacional e Processo Decisório com apenas 1 artigo cada, possuindo, portanto, 0,4% da totalidade dos artigos e destaca-se que a subárea Estrutura Organizacional, não conteve nenhum artigo.

Na dimensão referencial teórico mostrou que, a maior referência dos autores são os livros, seguido de outras fontes. Porém, a fonte Livros foi sendo reduzida ao longo dos anos, ao contrário das fontes Jornais e sites que ao decorrer dos anos tiveram elevações. Percebe-se tal afirmação através dos gráficos, onde no ano de 2001 a fonte livros obteve aproximadamente 70% do total e, no final do período essa percentagem se reduziu para 30%. Já a fonte Sites/web teve um comportamento contrário sendo que em 2001 teve apenas 2% do total e ao final do período aproximadamente 9% (chegando a 13% em 2010).

A dimensão cientificidade cujo objetivo é investigar o rigor metodológico em relação aos elementos básicos de construção de um trabalho científico verificou que são: problema, questão de pesquisa, objetivos, classificação, população, amostra, delimitação, limitações, justificativa, contribuição e hipóteses. Denotou-se que os elementos objetivos e delimitação

(conceitual, tempo, espaço) são os mais destacados nos artigos publicados, uma vez que e apenas 12 artigos não apresentaram objetivo, logo, 95% do total dos artigos, apresentaram objetivos e 9 artigos não apresentaram nenhuma delimitação podendo ser, conceitual ,tempo ou espaço, portanto, aproximadamente 96% dos artigos demonstraram alguma delimitação. Por outro lado, os elementos Justificativa/Contribuição e Problema foram os menos destacados, contendo aproximadamente 9% e 14% respectivamente de artigos que apresentaram tais elementos.

Ao final dessa pesquisa obteve-se então, um conhecimento abrangente de como a produção científica brasileira em Contabilidade Gerencial publicada no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade se apresenta. A partir do estudo, foi possível se conhecer a evolução dos artigos no período de 2001 a 2011, em diferentes dimensões, gerando condições para o direcionamento de ações e pesquisas posteriores. Considera-se então, que a proposição deste estudo foi cumprida em sua plenitude, já que ao longo da seção de número quatro, se analisou cada uma das dimensões estabelecidas, por edição do congresso e posteriormente, avaliaram-se as edições de forma conjunta.

Admite-se como o legado da pesquisa, além do banco de dados mediante o mapeamento realizado, a constatação de que o rigor metodológico e científico empregado na construção dos artigos são ainda bastante frágeis, evidenciando a necessidade de avançar mais profundamente o design metodológico dos artigos nesta área. Por fim, destaca-se a título de sugestão para trabalhos futuros que se amplie e aprofunde estudos desta natureza, pois proporcionam uma visão de como tem sido a produção científica em contabilidade gerencial, sobretudo, que se desenvolvam pesquisas mais detalhadas sobre o comportamento das subáreas e assim se possa acompanhar a evolução em termos de publicações.

REFERENCIAS

- ANTHONY, Robert N. **Contabilidade gerencial**. São Paulo Atlas, 1979.
- BARROS, Vaine de Magalhães. O novo e velho enfoque da informação contábil. **Revista de Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 38, p. 102-112, Maio/Ago. 2005.
- BEUREN, Ilse Maria *et al.* **Como elaborar trabalho monográfico em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas,2006.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. 7. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.
- HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. Tradução Robert Brian Taylor, revisão técnica Elias Pereira. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

- HORNGREN, Charles T.; DATAR, Srikant M.; FOSTER, George. **Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial**. Tradução Robert Brian Taylor; revisão técnica Arthur Ridolfo Neto, Antonieta E. Magalhães Oliveira, Fábio Gallo Garcia. V.1, 11 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.
- HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade Gerencial**. Trad. Elias Pereira. 12ª ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.
- INTERNATIONAL FEDERATIONS OF ACCOUNTANTS - IFAC. **International Management Accounting Practice 1 (IMAP1)**, march, 1998. Disponível em <http://www.ifac.org>, acessado em 28/09/2012.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- KERLINGER, Fred N. **Foundations of behavioral research**. 2.ed. New York: Holt, Rinehart, 1973.
- AKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. 6. ed. 7. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.
- MACOHON, Edson Roberto. **Reflexos da institucionalização de hábitos e rotinas organizacionais nos estágios evolutivos da gerencial**. Dissertação (mestrado). Programa de Pós-Graduação em Administração da FURB. Blumenau, 2008.
- MAGALHÃES, Luzia Eliana Reis; ORQUIZA, Liliam Maria. **Metodologia do trabalho científica: elaboração de trabalhos**. Curitiba: FESP, 2002.
- MOSCOVE, Stephen A.; SIMKIN, Mark G.; BAGRANOFF, Nancy A. **Sistemas de informações contábeis**. Trad. Geni G.Goldschmidt. São Paulo: Atlas, 2002.
- OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de Metodologia Científica**. Projeto de pesquisa, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses. 4. ed. 2. Reimpr. São Paulo: Thomson Pioneira, 1999.
- PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- _____. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- RIBEIRO, Roberto Rivelino Martins, *et al.* A abrangência da contabilidade gerencial segundo os docentes paranaenses de contabilidade. *In: Anais do XII Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. São Paulo: 2007.
- _____. Um novo conceito para a Contabilidade Gerencial? *In: Anais do XIII Congresso Brasileiro de Custos*. Belo Horizonte: 2006.
- RIBEIRO, Roberto Rivelino Martins. **Evolução das pesquisas em contabilidade gerencial: uma análise das opções temáticas e abordagens metodológicas no Brasil**. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Paraná. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. Curitiba, 2011.
- RICARDINO, Alvaro. **Contabilidade gerencial e societária: origens e desenvolvimento**. São Paulo: Saraiva, 2005.
- RUIZ, João Álvaro. **Metodologia Científica: guia para eficiência nos estudos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- SANTOS, Antonio Raimundo dos Santos. **Metodologia Científica a construção do conhecimento**. 6º edição Rio de Janeiro. DP&A 2006.
- SCHMIDT, Paulo. **História do Pensamento Contábil**. Porto Alegre: Bookman, 2000.
- ERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Philip E. **Contabilidade Gerencial**. Trad. Andre O. D. Castro. São Paulo: Thomson Learning, 2003.