

# O estado da arte da contabilidade gerencial no Brasil: um comparativo com resultados internacionais contemporâneos<sup>1</sup>

DOI: 10.4025/enfoque.v38i1.39011

## Elizangelo Tomachevski

Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Centro-Oeste – UNICENTRO  
E-mail: elizangelo.ivai@outlook.com.br  
Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-4563-6737>

## Alessandro Lepchak

Professor do Departamento de Ciências Contábeis (UNICENTRO), Campus de Irati.  
Doutorando em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná (UFPR).  
Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná (UFPR).  
E-mail: alepchak@unicentro.br  
Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-0533-0386>

Recebido em: 08.08.2017

Aceito em: 07.11.2017

2ª versão aceita em: 12.03.2018

## RESUMO:

A pesquisa consiste em identificar se temas tratados nas publicações nacionais estão alinhados aos propósitos pesquisados em um cenário contemporâneo mundial da contabilidade gerencial. Fez-se um levantamento bibliométrico em 121 trabalhos relacionados (de 1998 a 2016) à contabilidade gerencial, publicados nos principais periódicos de contabilidade (Qualis A2 e B1), listados no site da AnpCont. Posteriormente, os achados foram comparados a trabalhos internacionais contemporâneos. Em linhas gerais, o cenário nacional contemporâneo apresentou evolução nas últimas décadas, em desarmonia com o cenário internacional que demonstra um decréscimo de trabalhos divulgados. Constatou-se que do primeiro quinquênio analisado para o segundo, houve um acréscimo de 225% nas publicações da área, e com relação ao segundo para o último período analisado o crescimento foi de 79,49%. Alguns temas representam um cenário emergente de pesquisa tanto nos achados nacionais quanto internacionais, neste âmbito destacam-se a *Avaliação de Desempenho* e *Estratégia*. Por outro lado, alguns temas relevantes na pesquisa internacional são pouco explorados nacionalmente como *Incentivos*, *Gestão de Riscos*, *Teoria da Agência* e *Cadeia de Suprimentos*.

**Palavras-chave:** contabilidade gerencial; estudo bibliométrico; cenário contemporâneo.

## *The state of the art of the management accounting in Brazil: a comparative with results international contemporary<sup>1</sup>*

## ABSTRACT:

The research consists in identifying if subjects treated in national publications are aligned with the purposes researched in a contemporary world scenario of management accounting. There was a bibliometric survey of 121 related jobs (1998-2016) to the management accounting published in leading accounting journals (Qualis A2 e B1), listed on the site AnpCont. Subsequently, the findings were compared to international contemporary. In general, the contemporary national scene presented evolution in recent decades, in contrast to the international scene which shows a decrease of published works. It was found that the first five-year period examined for the second, there was a 225% increase in publications in the area, and from the second to the last period analyzed the growth was 79.49%. Some themes represent an emerging scenario of research in both national and international findings in this context we highlight the Performance Evaluation and Strategy. On the other hand some important issues in international research

<sup>1</sup> Obs.: Trabalho publicado em anais do VI Congresso de Ciências Sociais Aplicadas da Unicentro (CONCISA)

are few exploited nationally as Incentives, Risk Management , the Agency Theory and Supply Chain Management.

**Keywords:** management accounting; bibliometric study; contemporary scenario

## 1 INTRODUÇÃO

A proposta do presente trabalho se concentra na análise das publicações recentes em contabilidade gerencial no Brasil de modo a identificá-las com temas tratados internacionalmente. Assim, esboça os principais temas e conteúdos disseminados na área gerencial visando compará-los com um cenário internacional contemporâneo. Para tanto, utiliza-se de recentes trabalhos divulgados na área como Salterio (2015), Krishnan (2015), Shields (2015) e Van der Stede (2015).

O estado da arte em contabilidade gerencial foi examinado na década de 80 por Scapens (1984) realizando estudos em livros didáticos e periódicos. Os resultados apontam um conjunto comum de conteúdos trabalhados na área da contabilidade gerencial e que trata da tomada de decisão apoiada em aspectos econômicos, financeiros, administrativos e perspectivas alinhadas à pesquisa operacional.

A grande constatação da época foi de que a pesquisa em contabilidade gerencial era pouco disseminada e a causa disto poderia ser o fato de que muitos pesquisadores em contabilidade gerencial tinham suas raízes apoiadas no mercado e estavam recentemente ingressando no âmbito acadêmico (SCAPENS, 1984). Desta forma, ainda necessitariam de um período de tempo para adaptação a fim alcançar certa eficiência em suas publicações e definições e deste modo, promover uma maior abrangência de suas linhas de pesquisa.

Bromwich e Scapens (2016) em *paper* sobre os 25 anos do periódico MAR (*Management Accounting Research*) dissertam entre outros aspectos sobre as integrações que devem existir na pesquisa em contabilidade gerencial. Ressaltam a importância da integração entre as diversas abordagens, como por exemplo o fato de resultados de pesquisa qualitativa servirem de base para estudos quantitativos (e vice-versa). Comentam que os

pesquisadores em contabilidade gerencial nos últimos anos tiveram impacto limitado na prática, e que ainda existe uma lacuna a ser preenchida neste quesito.

A abrangência da área de contabilidade gerencial que realmente teve aplicabilidade resume-se em adoção de custeio por atividades e *balanced scorecard* (nos últimos 25 anos). Isso emerge um debate exposto por Merchant (2012) e Latham (2011) que questionam a utilidade das pesquisas recentes e arguem para quem as pesquisas contemporâneas em contabilidade gerencial são importantes. Para Latham (2011) há uma percepção de que atuais pesquisadores produzem estudos que causam menos impactos práticos para as organizações se comparados as pesquisas desenvolvidas na década de 80.

Uma forma de amenizar este impacto é percebida em estudos que envolvem intervenção no ambiente empresarial, com a colaboração direta dos profissionais. A participação de pesquisadores da área gerencial em órgãos e departamentos governamentais também reduzem esta lacuna entre teoria e prática. Desta forma, a contabilidade gerencial está em busca de meios e formas de aumentar o impacto e a divulgação dos resultados mais relevantes da área (BROMWICH; SCAPENS, 2016).

A busca de temas e delineamentos que permeia a escolha dos pesquisadores pode, de certa forma, interferir no cotidiano das organizações e trazer maior aplicabilidade às pesquisas. Salterio (2015) faz um levantamento nos últimos 25 anos em periódicos internacionais e destaca que a contabilidade gerencial está, de certa forma, perdendo espaço no ambiente de divulgação de pesquisa. Para o autor, a contabilidade gerencial deve focar em assuntos/organizações que proporcionem a descoberta de quando os sistemas, ferramentas e técnicas gerenciais não funcionam

como deveriam, pois a maioria dos estudos recentes tem centrado suas forças na investigação destes instrumentos quando os mesmos possuem certa eficiência.

No Brasil, tomando por base o trabalho de Cardoso et al. (2005), em análise bibliométrica, identifica-se alta participação da área de contabilidade gerencial nas pesquisas publicadas entre 1990 e 2003. Cerca de 23,3% dos artigos publicados nos periódicos classificados como “A” pela Capes (naquele período), correspondem a área da contabilidade gerencial. Araújo e Silva (2010) avaliaram as publicações do congresso Enanpad constatando que há uma carência de trabalhos relacionados à contabilidade gerencial, seja pelo rigor da avaliação do congresso ou por parte das publicações originarem a partir de teses e dissertações e desta forma, não representarem pesquisadores atuantes.

De Oliveira e Boente (2012) realizaram estudo bibliométrico na área de contabilidade gerencial entre os anos de 2002 a 2010 e constataram predominância de pesquisas exploratórias na área, porém não abordaram as temáticas dos trabalhos examinados. Lunkes, Feliu e Da Rosa (2012) mencionam, em comparação entre Brasil e Espanha, que os trabalhos em contabilidade gerencial ainda não ocupam o lugar de relevância nas publicações em contabilidade tanto na Espanha quanto no Brasil. Entre os temas pesquisados destacam-se: mensuração e avaliação de desempenho, contabilidade de custos, controle organizacional, sistemas de informação contábil, orçamento e custos gerenciais.

Considerando os estudos pertinentes expostos e a discussão sobre o avanço da área de contabilidade gerencial e perspectivas de seus pesquisadores, o presente trabalho questiona: *Há identificação nos temas tratados nas publicações nacionais tendo em vista o cenário contemporâneo mundial da contabilidade gerencial?* O objetivo geral consiste em identificar se temas tratados nas publicações nacionais estão alinhados aos propósitos pesquisados em um cenário contemporâneo mundial da contabilidade gerencial.

A relevância da presente pesquisa está apoiada nos relatos dos trabalhos já comentados nesta introdução, e justifica-se apoiada em estudos internacionais recentes que demonstram uma retração de pesquisas na área de contabilidade gerencial e discutem a diversidade e perspectivas de temas pesquisados. Destarte, este estudo está apoiado nos produtos de Salterio (2015), Krishnan (2015), Shields (2015) e Van der Stede (2015).

Além desta introdução, o relato de pesquisa traz em seu referencial teórico uma breve evolução da contabilidade gerencial e uma discussão sobre os principais assuntos contemporâneos tratados sobre o tema. Em seguida, expõe-se os procedimentos metodológicos da pesquisa, os resultados e discussões, conclusões e referências nacionais e internacionais utilizadas no trabalho.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial deve garantir que as estratégias sejam seguidas e, conseqüentemente, que os objetivos sejam alcançados. De modo adicional, afeta o planejamento, coordenação, comunicação e avaliação de uma empresa, e influencia a tomada de decisão e o comportamento das pessoas envolvidas no processo (ANTHONY; DEARDEN; BEDFORD, 1984)

Astécnicaseferramentasutilizadasnacontabilidade gerencial evoluíram consideravelmente ao longo dos anos, e ainda existem grandes diferenças entre os sistemas de contabilidade gerencial utilizados por diferentes entidades devido a variações no tamanho e ambiente de negócios. Tomando como base relatório publicado pelo *Institute of Chartered Accountants in England and Wales* (ICAEW, 1947), logo após a Segunda Guerra Mundial, consideram quatro fases-chave no desenvolvimento da contabilidade gerencial na primeira metade do século XX. Segue detalhamentos no Quadro 01:

### Quadro 01 – Fases-chave no desenvolvimento da contabilidade gerencial

Fases	Detalhamentos
Contabilidade Financeira	A apuração dos resultados gerenciais totais analisados em relação a fatores externos e grupos de indivíduos
Apuração dos Custos	A alocação das despesas para atividades específicas, processos ou produtos.
Orçamento	O planejamento e controle de todas as atividades financeiras de uma empresa
Custos Padrão	A utilização de técnica contábilística para localizar erros e ineficiências na fonte, através da criação de normas como base para julgar o desempenho operacional real

Fonte: Adaptado de ICAEW (1947, p.12)

As fases elencadas no Quadro 1 podem ser consideradas como uma divisão de áreas da ciência contábil e fontes de dados, mas não representam uma evolução da contabilidade gerencial propriamente dita. Porém, tal evidenciação se faz necessária pois Johnson e Kaplan (1991) afirmam que a integração entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial só ocorreu no século XX e criticam ainda este processo de integração comentando que o resultado contábil em contas de custos perdem a relevância no processo de tomada de decisão. Corroborando Wells (1977) ao afirmar que a contabilidade gerencial foi separada do sistema de contabilidade financeira e era realizada por engenheiros nas décadas finais do século XIX, comenta ainda que os avanços atuais percebidos na contabilidade de custos são produtos deste período inicial de desenvolvimento e não uma evolução estritamente contemporânea.

Distinções existem entre os aspectos de como tratar as divergências de historiadores a respeito da contabilidade gerencial e em como estudar e compreender estas desarmonias, fato este tratado por Boyns e Edwards (2006) que abordou sobre o desenvolvimento da contabilidade de custos e da contabilidade gerencial na Inglaterra. Os autores também explanam que o futuro era a essência contábil desde os tempos medievais e se

formalizou no sistema de custo padrão e no controle orçamentário nas empresas, durante a Segunda Guerra Mundial. No século XX percebe-se em empresas multinacionais a utilização de artefatos como os relacionados à medição do desempenho, retorno sobre o investimento, controle orçamentário e custo padrão. Comentam ainda que fatores contingenciais alteram o desenvolvimento das entidades e limitam o sistema de contabilidade gerencial, são exemplos destes fatores o tamanho da empresa, tecnologia, estratégia, competição, demanda de mercado e agentes de mudança. (BOYNS; EDWARDS, 2006).

Além do estudo de Boyns e Edwards (2006) vale ressaltar que outros pesquisadores exploram esta evolução da contabilidade gerencial sob diferentes enfoques e com discussões relevantes. Exemplo disto pode ser constatado nos estudos de Loft (1986), que investigou a evolução da contabilidade de custos durante e após a Primeira Guerra Mundial, em seu estudo verificou que entre 1870 até o final da primeira guerra mundial, as pesquisas e avanços na contabilidade de custos e contabilidade gerencial foram escassos e após a primeira guerra as práticas de contabilidade de custos se espalharam rapidamente. Loft (1986) também comenta do surgimento na Inglaterra do contador gerencial como profissão e área de atuação.

Hopwood (1987) expõe sobre as condições, processos de mudança, consequências e certo encorajamento para pesquisas na área gerencial. Otley (2008), em ensaio teórico, faz uma revisão dos últimos 20 anos sobre as práticas de contabilidade e controle gerencial, a contribuição principal do estudo versa sobre uma base mais adequada para as implicações práticas que surgem a partir de novas abordagens. Neste ensaio, cita especificamente algumas práticas contemporâneas como o custeio por atividades, a contabilidade gerencial como gestão estratégica, o valor econômico adicionado (EVA), o *balanced scorecard* (BSC) e a prática além do orçamento (*beyond budgeting*). Com base na análise destas principais práticas nota-se que o papel da contabilidade gerencial tradicional está diminuindo. Muitas das novas técnicas revelam que

nem tudo é realmente novo, os desenvolvimentos que parecem oferecer mais potencial são aqueles em áreas nas quais as habilidades tradicionais de um contador gerencial são capazes de adicionar pouco valor. Isso se reflete na prática, onde até mesmo o título de “contador gerencial” (constatado nos achados de Loft (1986)) está a cair em desuso.

Claramente, haverá sempre um papel para a aplicação de análise financeira para a tomada de decisões. No entanto, esta tarefa é frequentemente feita pelos gerentes de linha que se tornaram hábeis em utilizar planilhas e outros métodos baseados nos sistemas computacionais para apoiar a sua própria tomada de decisão. O contador gerencial também pode ter sido visto como o gestor dos sistemas de informação das organizações por causa de seu papel na manutenção do sistema de informação financeira. Outros especialistas também tomam e realizam este papel, e o contador gerencial não provou ser capaz de lidar com os problemas que a gestão de medidas de desempenho baseados em informações não financeiras demanda (OTLEY, 2008).

Nota-se que a discussão contemporânea sobre a contabilidade gerencial está pautada na validade ou não de práticas consideradas novas e também sobre a validade de métodos tradicionais. Tem-se então um paralelo que respalda a opinião de pesquisadores acerca de qual caminho tomar, avaliando se cabe ainda a exploração exaustiva de práticas tradicionais sob enfoques diferenciados (abordagens incluindo teorias sociais como estruturação, institucional, cultural, dentre outras) ou se o melhor caminho é tomar por base novas práticas validando-as em termos empíricos e explorando sua aplicabilidade nas organizações.

## 2.2 CENÁRIO CONTEMPORÂNEO DA CONTABILIDADE GERENCIAL

A pesquisa em contabilidade gerencial tem tradicionalmente focado questões sobre o uso de contabilidade e controle dentro das organizações. As duas últimas décadas, no entanto, têm mostrado grande interesse no papel de contabilidade e controle gerencial nas relações entre as organizações. Este

crescente interesse coincidiu com o crescimento significativo nas relações de colaboração entre empresas (DEKKER, 2016). Otley (2008) comenta que o escopo da atividade do controle e da contabilidade gerencial é ampliado e já não está confinado dentro dos limites legais da organização. Da mesma forma, Hopwood (1996) disserta que os processos de gerenciamento cada vez mais transcendem as fronteiras organizacionais, e que, processos como o planejamento, orçamento e controle de uma organização são criados a partir de uma ação consciente dos indivíduos, considerando uma interdependência e uma análise ampla e conjunta para maximizar o sucesso organizacional.

Shields (2015) define tópicos (temas centrais) sobre contabilidade gerencial como itens relacionados a informações, como por exemplo, orçamentos, medidas de desempenho, custos de produtos e características da informação de gerencial globalizada, e práticas como o desenvolvimento do orçamento, mensuração e avaliação de desempenho. A maior parte destes temas são objetos de estudo percebidos nos *Handbook's of Research Management Accounting*, logo Shields (2015) indica que dois tópicos relacionados à contabilidade gerencial eram capazes de produzir o maior número de publicações em revistas antes do ano de 2000, eram eles os sistemas de controle gerencial (MCS) e tópicos relacionados à contabilidade de custos.

A percepção atual é de que as pesquisas em contabilidade gerencial estão diminuindo com o passar dos anos, principalmente em periódicos de destaque internacional como *Journal of Accounting Research* (JAR) e *Journal of Accounting & Economics* (JAE) que apresentaram dezesseis e cinco artigos na área (durante 2010 e 2013), respectivamente (KRISHNAN, 2015). Na pesquisa de Salterio (2015) a contabilidade gerencial investigada foi apoiada no conceito de Atkinson et al. (1997) que menciona a contabilidade gerencial como a produção da informação para os tomadores de decisão no âmbito interno da organização. Não inclui-se nesta constatação estudos escritos por aqueles que se consideram como pesquisadores de contabilidade gerencial, mas que publicaram

pesquisas focadas em como a informação afeta os participantes do mercado. Por exemplo, a maior parte do que é considerado pesquisas de remuneração de executivos (um tema de contabilidade gerencial em princípio) examina os efeitos de divulgações sobre a remuneração dos executivos aos participantes no mercado, não decisões internas (SALTERIO, 2015).

Krishnan (2015) relaciona alguns direcionamentos para o futuro da contabilidade gerencial e disserta sobre algumas abordagens. Mesmo havendo um cenário pessimista sobre a contabilidade de custos, exposto por Shields (2015), Krishnan (2015) afirma que, independentemente das pesquisas na área de custos avançar ou regredir em função de outras como operações, finanças ou marketing, ela sempre existirá. Uma tendência animadora é que um cenário robusto de pesquisa em contabilidade surgiu na área de comportamento dos custos.

Uma característica marcante desta área é que a mesma se utiliza de pesquisas bibliográficas/documentais, analíticas, de campo, e métodos experimentais para examinar os vários aspectos do custeio. São tópicos de destaque da contabilidade de custos e que podem servir de alvo de pesquisas atuais e futuras: i) Incertezas de demanda: a investigação nesta área encontra evidência de que, em condições de incerteza da demanda, os sinais que a contabilidade de custos pode fornecer são informações suficientes sobre a situação econômica dos benefícios associados com o planejamento de produtos e decisões de investimento. As decisões de investimento e planos de longo e curto prazo definidos pelas organizações tem grandes implicações para o comportamento dos custos, pois geralmente são elaborados na prática com base na literatura existente. ii) Estrutura de custos: A estrutura de custos tem implicações para o desempenho da empresa. Uma empresa que tem uma maior proporção dos custos fixos decorrentes de recursos comprometidos está exposta a um risco elevado, comprometendo a remuneração dos capitais empregados na organização (HORNGREN et al., 1994). iii) Assimetria: inclusão de variáveis a fim de compreender o comportamento dos custos em função dos aumentos nos volumes. iv)

Regulação: custos de conformidade regulatória podem estar intrínsecos aos sistemas tradicionais de alocação de custos, também inclui-se neste item organizações que alteram suas estruturas de custos em virtude de decisões originadas a partir de marcos regulatórios.

Outro tema que merece destaque é a 'Governança e Monitoramento' que se refere a problemas de agência que também são tratados na contabilidade gerencial, principalmente aqueles relacionados a compensações de CEO's. Exemplos deste tipo de análise contemplam ajustes de pesos de diferentes medidas de desempenho, sejam elas baseadas em métricas financeiras, não financeiras e medidas prospectivas. Controles de contratação, terceirização e definição de metas também estão presentes neste item (KRISHNAN, 2015).

A contabilidade vinculada à análise de dados emerge como uma nova realidade e a maioria das empresas deve encontrar uma maneira de gerenciar mais dados do que potencialmente imaginam que são capazes de processar. Outras áreas como sistemas de informação, marketing e administração tem empregado métodos e técnicas para estudar o banco de dados (BigData) das organizações e os primeiros *insights* de suas pesquisas estão começando a surgir. Para a PwC (2013) a análise do banco de dados vai alterar fundamentalmente a natureza da tomada de decisão nas organizações e mercados e empresas em todas as áreas estão começando a perceber a importância da tecnologia. Informações que levava dias ou semanas para ser transmitida para os participantes do mercado agora é difundida em questão de segundos, devido ao poder das mídias sociais e computação em nuvem. As fontes de informações estão mudando, a quantidade de informação está explodindo, e os tipos de informações para tomada de decisão são fundamentalmente alterados.

Em se tratando de temas relevantes temos visto tais temas no final da década de 1980 como a contabilidade gerencial japonesa, enquanto no final da década de 1990, houve um foco maior no *balanced scorecard* e sistemas relacionados à medição de desempenho utilizando-se de itens

não financeiros. Mais recentemente, as avaliações de desempenho subjetivas foram abordadas de forma proeminente como um tema relevante. No período mais contemporâneo, trabalhos sobre a gestão de risco e áreas de governança corporativa também tornaram-se mais evidentes. Claramente alguns tópicos estão “em voga” em determinados momentos, quando as circunstâncias atuais desencadeiam ideias de investigação, ou seja, tornam-se circunstância do momento em que as organizações atravessam (VAN DER STEDE, 2015).

Analisando os seis principais periódicos mundiais de pesquisa na área de contabilidade, Salterio (2015) identificou seis temas comuns que emergem desde a década de 90 e permanecem até 2013. São eles: incentivos, desenvolvimento de sistemas de controle gerencial, sistemas de controle gerencial (controle e comunicação), avaliação de desempenho, comportamento dos custos e modelos analíticos relacionados à teoria da agência. Também notou que a partir da década de 90, modelos baseados em custeio por atividades e gestão de atividades, criados e influenciados por Robert Kaplan, estavam em ascensão nos principais periódicos a nível mundial. A partir desta data o foco muda para a medição e avaliação de desempenho por meio do *Balanced Scorecard* (KAPLAN; NORTON, 1996). A escassez de estudos em 2010 a 2013 sobre os direcionadores de custos e alocação de custos (incluindo o custeio baseado em atividades) e o aumento dos estudos sobre medidas de desempenho e sistemas de medição parecem refletir diretamente a influência deste(s) pesquisador(es). Novas áreas de investigação adicionais emergem em um cenário atual (2010-2013) e incluem a gestão de riscos e gestão da cadeia de suprimentos, enquanto que estudos baseados na temática orçamentária diminuíram mais de cinquenta por cento.

Salterio (2015) identifica ainda uma grande barreira institucional para o sucesso continuado da pesquisa em contabilidade gerencial, a falta de um periódico de impacto mundial que investigue apenas a contabilidade gerencial. O autor sugere ainda uma fusão entre dois periódicos de impacto da área

como a MAR e a JMAR. O objetivo de tal fusão seria para finalmente criar uma verdadeira potência de pesquisa em contabilidade gerencial, que não só ajudaria na produção substantiva de conhecimentos da área, mas também, potencialmente, melhoraria a capacidade de estudiosos alcançarem sucesso no âmbito profissional.

### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Quanto à natureza dos objetivos a pesquisa possui caráter explicativo, pois ao alinhar resultados nacionais de periódicos conceituados na área aos achados em âmbito internacional (baseado nos trabalhos de Salterio (2015), Krishnan (2015), Shields (2015) e Van der Stede (2015)) busca a explicação sobre os caminhos contemporâneos da pesquisa em contabilidade gerencial. Para Gil (2002) este enquadramento metodológico contribui para o esclarecimento de questões abordadas em determinado tema.

Em seus procedimentos, a coleta de dados empregou-se de pesquisa bibliográfica e documental. Amparando-se em documentos ou classes teóricas já trabalhadas e devidamente registrados por outros pesquisadores. Para Severino (2014, p. 122) “a pesquisa bibliográfica é aquela que se realiza a partir do registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores, em documentos impressos, como livros, artigos, teses etc.” A partir dessa metodologia o pesquisador trabalha fundamentado de contribuições dos estudos já elaborados. Esta tipologia de pesquisa explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas, concretizando um ramo auxiliar da ciência, permitindo a conclusão do trabalho. O presente trabalho realizou pesquisa em oito principais Periódicos de Contabilidade do Brasil, classificados pela Capes, em Qualis A2 e B2.

O estudo quanto a abordagem do problema, é uma pesquisa tanto qualitativa como quantitativa, ao que menciona Martins (2006, p.23) “Geralmente, os estudos comportam tanto avaliação quantitativa

quanto avaliação qualitativa.” Sendo assim, torna-se qualitativa devido a profundidade da averiguação das informações e sua comparação aos resultados divulgados internacionalmente. Quantitativa pelo fato de que se utilizou de estatística descritiva baseada em percentuais e frequência para a sua análise. Para Richardson (2008) uma abordagem qualitativa empregada à análise dos resultados permite analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

Adicionalmente foi empregada análise bibliométrica, para Blonkoski (2014) o estudo bibliométrico busca através da pesquisa quantitativa (realizando análise bibliométrica com enfoque bibliográfico) a combinação com a pesquisa qualitativa (realizando análise crítica para classificação da área temática da contabilidade gerencial).

O uso da análise bibliométrica é primordial para o acompanhamento do objetivo principal do estudo, de averiguar a produção científica em contabilidade gerencial, bem como a sua disseminação durante a última década. Para Santos (2012) esse método baseia-se em técnicas estatísticas com o objetivo de verificar o tratamento das informações presentes nas publicações científicas, disponíveis em bases de dados e sistemas de informação. É definida como um conjunto de técnicas estatísticas que tem como objetivo mensurar a produção do conhecimento científico em livros, artigos, revistas, documentos, dentre outros.

### 3.1 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Apresenta-se nesta etapa da metodologia, os processos de coleta e análise dos dados, conforme menciona Richardson (2010), neste momento deve-se tomar cuidado na aplicação dos instrumentos de coleta para evitar erros futuros que influenciem no resultado da pesquisa. Assim como na pesquisa realizada por Araújo e Silva (2010), buscou-se operacionalizar as etapas da construção da coleta dos dados da seguinte forma: a primeira etapa consistiu na definição do banco de dados, em

sequência realizou-se a busca pelos artigos e por fim, a estruturação dos artigos e áreas temáticas e sua organização em uma base de dados.

A definição da busca dos dados se realizou em oito importantes periódicos científicos da área de Contabilidade no Brasil, segundo Cardoso et al. (2005) este sistema de classificação é propriamente concebido pela Capes, a qual classifica as conduções de divulgação de produção intelectual que são utilizados por pesquisadores. Após a delimitação dos periódicos, realizou-se uma análise na busca por investigações feitas com a terminologia “Contabilidade Gerencial”, sendo campos de pesquisa o título do artigo, as palavras-chave, os resumos, e até mesmo em um processo final de leitura dos artigos na íntegra. A busca foi realizada entre agosto de 2016 e janeiro de 2017 e o processo contemplou todos os anos que houveram publicação da área de Contabilidade Gerencial até 2016 (o primeiro artigo verificado na base de dados é do ano de 1998). Dentro deste levantamento bibliométrico, além de buscar analisar a tendência das publicações sobre o tema, foram coletadas as seguintes variáveis de modo a corroborar para elucidação do problema proposto:

- a) Verificação da quantidade de artigos na área Contabilidade Gerencial nas revistas;
- b) Classificação dos artigos por tipologia e área temática;
- c) Quantificação de autores por artigo;
- d) Autores com mais produtividade sobre o tema;
- e) Quantificação de artigos por área temática por ano.

Os dados foram todos tabulados em planilhas, assim, a base de dados foi constituída por 121 artigos, a busca pelos periódicos que possuem a classificação da Capes, foi feita pelo *link* periódicos disponibilizada no sítio virtual da AnpCont (Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis). Os periódicos e suas classificações estão apresentados no Quadro 2:

**Quadro 02 - Revistas brasileira de contabilidade classificadas em Qualis A2 e B1**

REVISTA	INSTITUIÇÃO	QUALIS	PERÍODOS
Revista Contabilidade e Finanças	FEA/USP	A2	2003 a 2015
Revista Brasileira de Gestão de Negócios – RBGN	FECAP/SP	A2	2005 a 2015
Brazilian Business Review – BBR	FUCAPE/ES	B1	2006 a 2016
Contabilidade Vista & Revista	UFMG/MG	B1	1998 a 2011
Revista de Contabilidade e Organizações – RCO	FEA/USP/RP	B1	2007 a 2015
Revista Universo Contábil	FURB/SC	B1	2006 a 2014
Revista Enfoque: Reflexão Contábil	UEM/PR	B1	2006 a 2013
Revista Contemporânea de Contabilidade – RCC	UFSC/SC	B1	2005 a 2016

Fonte: AnpCont (2016)

Após a coleta dos dados nos periódicos, a próxima etapa consistiu em classificar os artigos em áreas temáticas, comparadas às classificações definidas por Saltério (2015), em seu artigo *Barriers to Knowledge Creation in Management Accounting Research*. As classificações utilizadas em sua

pesquisa, são semelhantes ao executado por Shields (1997), a qual também serviu de apoio para a pesquisa realizada de Araújo e Silva (2010) (esta última pesquisa apenas com dados do congresso Enanpad). As áreas temáticas são apresentadas no Quadro 03:

**Quadro 03– Áreas temáticas definidas por Saltério**

Área temática	Descrição
Incentivos	Relacionada ao estudo das consequências dos incentivos no comportamento e desempenho dos profissionais da organização.
Desenvolvimento de sistemas	Sistemas de informação, novas ferramentas tecnológicas, nova filosofia de melhoria contínua, juntamente com novos métodos de análise, planejamento e controle (MOYA, 2001).
Sistema de controle gerencial – controladoria	Prestar informações econômicas, financeiras e gerenciais em uma organização, onde além do domínio destas áreas, é preciso que o mesmo esteja atento às modificações externas que a organização possa sofrer.
Avaliação de desempenho	Determina a mensuração da performance dos gestores ancorado na informação fornecida pela contabilidade.
Medidas de desempenho	Métodos de desempenho das organizações, mais especificamente o EVA, MVA e o BSC.
Custo (direcionadores e métodos)	Abarca os componentes dos sistemas de custeio tradicionais, quais sejam: princípios e métodos de custeio.
Sistemas de Compensação	Métodos de registros e movimentações de contas.
Estratégia	Papel da informação contábil, desenvolvendo e implantando estratégias.
Contrato de agente principal (teoria da agência)	A estrutura informacional da organização e o seu ambiente.
Orçamento	Planos financeiros e orçamentos que possibilitem atingir os resultados da empresa. (GITMAN, 1997).
Alocação de capital	Associada a perdas prováveis e que não necessariamente ocorrerão.
Alocação de custos	No rastreamento dos custos das atividades, configura-se como um direcionador de recursos.
Preços – incluindo preços de transferência	Diz respeito aos preços derivados das transações comerciais entre unidades de uma mesma organização.
Estudos bibliométricos	Medição de frequência de autores, mensuração de trabalhos sobre o tema, número de autores por artigo etc.

Fonte: Adaptado de Shields (1997); Araújo e Souza (2010); Salterio (2015)

Após a classificação das pesquisas dentro das áreas temáticas definidas pelos autores, objetivou-se construir um banco de autores para os artigos selecionados, para verificar o número predominante de autores por pesquisa. Por conseguinte, dentro da metodologia do banco de autores, procurou verificar os que possuem mais atividade em artigos sobre o tema Contabilidade Gerencial. A análise se concentrou ainda em apurar em quais anos as tipologias definidas pelo(s) autor(es) tiveram maior participação, bem como, analisar se houve disseminação do tema durante as últimas décadas. Por fim, o processo envolveu a comparação com estudos internacionais recentes, sobre a relevância da contabilidade gerencial nos últimos 20 anos, sendo eles Salterio (2015), Krishnan (2015), Shields (2015) e Van der Stede (2015).

#### 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Com o intuito de se conhecer os aspectos bibliométricos publicados nas principais revistas de contabilidade do Brasil, sobre a temática da Contabilidade Gerencial, foi realizada busca em todas as edições das revistas. Para tanto estabeleceu-se um recorte temporal de 1998 a 2016. Ao todo foram examinados 121 artigos sobre o tema, e realizada a sua distribuição entre os periódicos. Assim a Tabela 01 demonstra a distribuição das publicações que foram selecionadas nos periódicos:

**Tabela 01 – Distribuição das publicações por periódico**

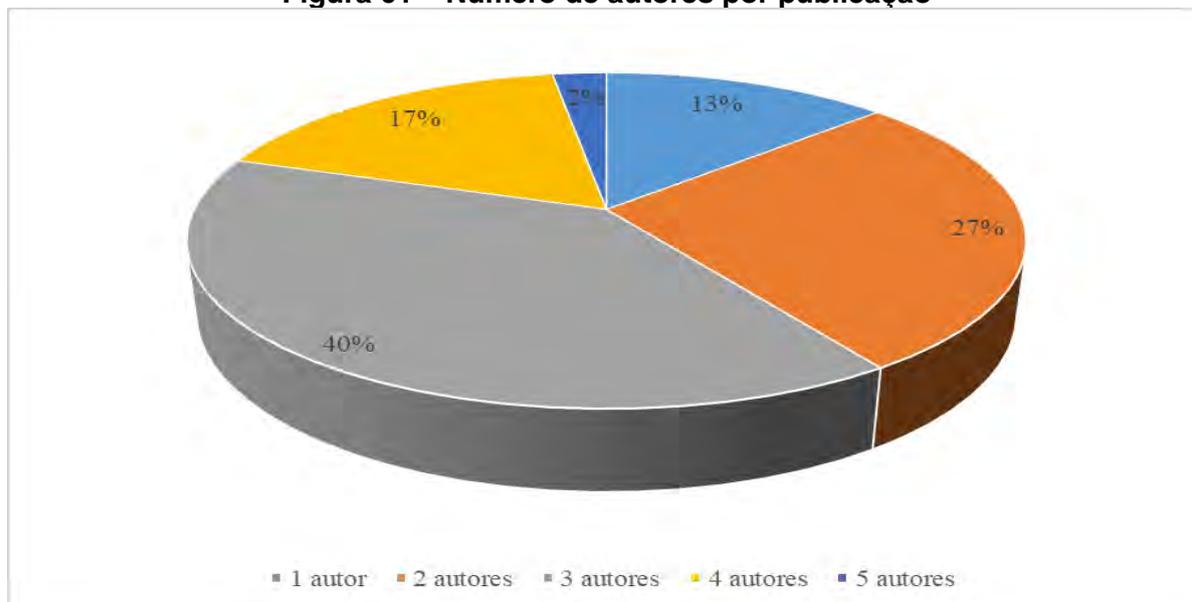
PERIÓDICO	INSTITUIÇÃO	QUALIS	PUBLICAÇÕES	% EM RELAÇÃO AO TOTAL
Revista Contabilidade e Finanças	FEA/USP	A2	25	21%
Revista de Contabilidade e Organizações – RCO	FEA/USP/RP	B1	21	17%
Revista Bras. de Gestão de Negócios – RBGN	FECAP/SP	A2	17	14%
Contabilidade Vista & Revista	UFMG/MG	B1	15	12%
Revista Contemporânea de Contabilidade – RCC	UFSC/SC	B1	14	12%
Brazilian Business Review – BBR	FUCAPE/ES	B1	13	11%
Revista Universo Contábil	FURB/SC	B1	9	7%
Revista Enfoque: Reflexão Contábil	UEM/PR	B1	7	6%
<b>Total</b>			<b>121</b>	<b>100%</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2016)

Há uma distribuição acentuada da quantidade de artigos publicados em Contabilidade Gerencial no Brasil. Com os dados da AnpCont percebe-se que os periódicos destinam certo percentual de suas publicações para a área do Controle e Contabilidade Gerencial contemplando temas presente nas organizações e que são relevantes para a publicidade e avanço da ciência.

Em seguida estudou-se o número de autores por publicação, utilizando um modelo que foi adaptado de Faria et al. (2013) para analisar os resultados, os dados estão dispostos e apresentados na Figura 01:

Figura 01 – Número de autores por publicação



Fonte: Elaborado pelos autores (2016)

Observa-se na Figura 01 que a diversificação na autoria das pesquisas é algo presente na academia, que preconiza o desenvolvimento dos trabalhos a partir de estruturação de grupos de pesquisa. Por outro lado, publicações com muitos autores (leia-se 5 ou mais) não são comumente vistas nos meios, o que reflete um baixo percentual para trabalhos com 5 autores pois os próprios periódicos estipulam o número máximo de autoria. Se destaca ainda o tratamento para trabalhos com 1 autor, que atualmente não é comum em virtude de a origem dos trabalhos ser uma dinâmica proposta por grupos de pesquisa e priorizar a troca de experiências entre os pesquisadores.

A próxima etapa da pesquisa consistiu em verificar, os autores com mais publicações, utilizando-se como base todas as revistas presentes neste escopo. A Tabela 02 possibilitou verificar tal composição:

**Tabela 02 – Autores com mais publicações na área**

(Continua)

Autores	Publicações	% Total de autores
ANTONIO DE SOUZA	9	3,75%
FREZATTI	8	3,33%
BORTOLOCCI ESPEJO	8	3,33%
OYADOMARI	5	2,08%
RIPOLL-FELIU	4	1,67%

(Conclusão)

GUERREIRO	4	1,67%
BRAGA DE AGUIAR	4	1,67%
BEUREN	4	1,67%
AUTORES COM 03 PUBLICAÇÕES	19	1,25%
AUTORES COM 02 PUBLICAÇÕES	48	0,83%
AUTORES COM 01 PUBLICAÇÃO	165	0,42%

Fonte: Elaborado pelos autores (2016)

No total foram identificados 240 autores, dentre os 121 artigos selecionados (respeitados os parâmetros da Lei de Lotka), foram desmembrados do conjunto os autores que possuíam no mínimo até 04 publicações e os autores que tinham entre uma a três publicações foram organizados em um todo ao final da Tabela 01. Mesmo que alguns nomes se destaquem, percebe-se uma diversificação de autores bastante significativa no meio nacional da Contabilidade Gerencial, tal resultado demonstra que o número de autores que publicam ou já publicaram em Contabilidade Gerencial é elevado e a área se encontra em expansão.

Em relação às publicações na área da Contabilidade Gerencial, entre as revistas pesquisadas, a Revista Contabilidade e Finanças foi a que apresentou mais publicações na área, conforme Tabela 03:

**Tabela 03 - Relação entre as publicações totais e a Contabilidade Gerencial**

REVISTA	Pesquisas em Contabilidade Gerencial	Relação entre o total de artigos e a Contabilidade Gerencial	Total de artigos por Revista
Revista de Contabilidade e Organizações – RCO	21	11%	199
Revista Contabilidade e Finanças	25	8%	303
Revista Contemporânea de Contabilidade – RCC	14	7%	210
Revista Brasileira de Gestão de Negócios – RBGN	17	5%	313
Brazilian Business Review – BBR	13	5%	273
Contabilidade Vista & Revista	15	3%	484
Revista Enfoque: Reflexão Contábil	7	3%	202
Revista Universo Contábil	9	2%	372
<b>Total</b>	<b>121</b>	<b>5%</b>	<b>2356</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2016)

Nota-se, a partir da Tabela 03, que a revista com mais publicações na área da Contabilidade Gerencial foi a Revista Contabilidade e Finanças, com um total de 25 publicações até o primeiro semestre de 2016. Contudo, através dos dados relativos, observou-se que a revista que apresenta mais publicações na área, é a Revista de Contabilidade e Organizações – RCO, com uma representatividade de 11% de um agregado de 199 publicações, também é notório que a revista com o menor número de publicações na área, tanto na quantidade de publicações, como na proporção dessas, foi a Revista Universo Contábil, contando com 9 pesquisas na área e uma representatividade

de 2% das 372 pesquisas disponíveis na revista. É oportuno ressaltar também que, as publicações na área da contabilidade gerencial no Brasil, através das revistas investigadas, vem sendo pouco discutida, com um total de 121 artigos, representando somente cerca de 5% de um total de 2.356 publicações.

Por fim, os artigos foram classificados em áreas temáticas predominantes em Contabilidade Gerencial, tendo como aporte as pesquisas realizadas por Salterio (2015), Krishnan (2015), Shields (2015) e Van der Stede (2015). A Tabela 04, apresenta esta distribuição dos temas:

**Tabela 04 – Quantidade de artigos por tema** (Conclusão)

Tipologias	Publicações	% relativa		
Avaliação de desempenho	26	21%	Alocação de custos	9 7%
Custo (direcionadores e métodos)	14	12%	Incentivos	4 3%
Estratégia	15	12%	Contrato de agente principal (teoria da agência)	3 2%
Desenvolvimento de sistemas	13	11%	Orçamento	3 2%
Bibliométrico	12	10%	Preços – incluindo preços de transferência	2 2%
Sistema de controle de gestão – Controladoria	9	7%	Ensaio bibliográfico	2 2%
Medidas de desempenho	9	7%	Sistemas de Compensação	0 -
			Alocação de capital	0 -
			<b>Total</b>	<b>121 100%</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2016)

Verificou-se que a tipologia com maior representatividade de publicações nas revistas está ligada a área de *Avaliação de Desempenho*, com um total de 26 publicações, seguida do tema *Estratégia*, com um total de 15 publicações, e a temática de *Custo (direcionadores e métodos)*, logo em seguida, com um total de 14 publicações. Diferente das tipologias aplicadas pelos demais autores, foi incluso junto a esta pesquisa, duas novas temáticas, que envolveram trabalhos com critérios de classificação denominados Bibliométricas e Ensaio Teórico. Nestas duas classificações, foram coletados um total de 14 trabalhos, sendo 12 *Bibliométricos*, e 2 de *Ensaio*

*Teórico*, no total das publicações, essas duas classificações tiveram uma representatividade de 12% do total da amostra.

Para concluir os objetivos da presente pesquisa, tendo como base o trabalho internacional realizado por Saltério (2015), que acompanhou essas tipologias de pesquisa durante duas décadas e verificou que em algumas delas houve um decréscimo nas publicações e, em outras observou-se um acréscimo. Com isso, para seguir esta linha de raciocínio e verificar se há ou não um decréscimo nessas áreas, foram distribuídas amostras de três períodos, com intuito de verificar tal variação. A Tabela 05 apresenta estes resultados:

**Tabela 05 – Evolução de publicações por temas de pesquisa**

Temas	1998 a 2003		2004 a 2009		2010 a 2016		Total	
	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%
Incentivos	0	0%	2	5%	2	3%	4	3%
Desenvolvimento de sistemas	3	25%	6	15%	4	6%	13	11%
Controle gerencial	1	8%	3	8%	5	7%	9	7%
Avaliação de desempenho	3	25%	9	23%	14	20%	26	21%
Medidas de desempenho	0	0%	1	3%	8	11%	9	7%
Custo (direcionadores e métodos)	3	25%	3	8%	8	11%	14	12%
Sistemas de Compensação	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Estratégia	1	8%	5	13%	9	13%	15	12%
Teoria da Agência	0	0%	1	3%	2	3%	3	2%
Orçamento	0	0%	2	5%	1	1%	3	2%
Alocação de capital	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Alocação de custos	1	8%	3	8%	5	7%	9	7%
Preços de transferência	0	0%	0	0%	2	3%	2	2%
Bibliométrico	0	0%	3	8%	9	13%	12	10%
Ensaio teórico	0	0%	1	3%	1	1%	2	2%
<b>Total</b>	<b>12</b>		<b>39</b>		<b>70</b>		<b>121</b>	

Fonte: Elaborado pelos autores (2016)

Observou-se na Tabela 05, que durante os três períodos analisados, iniciando em 1998, as pesquisas em contabilidade gerencial crescem significativamente, percebe-se que do primeiro quinquênio analisado para o segundo, houve um acréscimo de 225% nas publicações da área, e com

relação ao segundo para o último período analisado o crescimento foi de 79,49%. Em termos gerais há de se considerar este amplo aumento na divulgação que os trabalhos nas temáticas analisadas tiveram durante os períodos analisados. Desta forma, a própria divulgação da Contabilidade Gerencial

aumentou, o que demonstra uma diferença em relação aos trabalhos internacionais (SALTERIO, 2015; KRISHNAN, 2015; SHIELDS, 2015 e VAN DER STEDE, 2015) que evidenciam uma retração geral da ciência gerencial considerando como métrica o número de trabalhos divulgados.

Consoante à pesquisa realizada por Saltério (2015), as tipologias que tiveram um crescimento durante a última década foram as realizadas nas áreas de *Medidas de Desempenho*, que durante o período de 1998 a 2003 não apresentaram publicações, de 2004 a 2009 teve uma publicação, e em 2010 totalizou nove publicações, o mesmo ocorreu com a área de *Controle Gerencial*, que no início apresentava uma publicação, passou a ter 3 no segundo período, e durante o último período teve 5 publicações na área. Shields (2015) menciona que o *Controle Gerencial* foi um tema muito explorado antes dos anos 2000, porém somente na última década é que se percebe sua expansão a nível nacional.

Com relação a *Estratégia*, citada como uma área crescente por Salterio (2015), também mostrou um crescimento acentuado no cenário nacional, passando de uma publicação no início do período, para uma frequência de 8 publicações no último período analisado. Também, conforme apresentado na pesquisa de Saltério (2015), a área de pesquisa em contabilidade gerencial com mais predominância e crescimento, é a de *Avaliação de Desempenho*, que passou de 3 publicações no primeiro período analisado, e apresentando no último período 14 publicações, acumulando 26 publicações desde a última década, até o período de julho de 2016. Tal resultado é impulsionado pelos trabalhos que tratam do *Balanced Scorecard*, sendo um tema totalmente explorado no cenário internacional e somente na última década tem sido exaustivamente trabalhada no Brasil.

Ao contrário dos achados por Saltério (2015), com relação às tipologias que tiveram um decréscimo, como as pesquisas em *Alocação de Custos*, *Preços de transferência*, *Incentivos e Custo (direcionadores e métodos)*, todos apresentaram um crescimento nas publicações. É notório que

as pesquisas nessas temáticas, que foram citadas com decréscimo pelo autor, aqui não tiveram muita frequência, porém tiveram crescimento de publicações.

Os temas que apresentaram um decréscimo foram *Orçamento*, que apresentava duas publicações no segundo período, e passou a uma publicação no último período. Outra que apresentou decréscimo, foi *Desenvolvimento de Sistemas*, que na pesquisa de Saltério (2015) teve um crescimento, e pela presente pesquisa, foi possível observar que houve uma diminuição entre os dois últimos períodos analisados.

Também nota-se pouca densidade de pesquisa em temas destacados como emergentes no cenário internacional, como trabalhos relacionados a programas de *Incentivos* (SALTERIO, 2015), *Gestão de Riscos* (SALTERIO, 2015; VAN DER STEDE, 2016), *Teoria da Agência* (SALTERIO, 2015; KRISHNAN, 2015) e *Cadeia de Suprimentos* (SALTERIO, 2015). Pode-se considerar com base nos periódicos analisados que tais temas são pouco explorados na literatura nacional.

Adicionalmente, foram incluídas duas classificações, as quais apresentaram crescimento de publicações durante os últimos anos. A pesquisa classificada como *Bibliométrica* que não foi encontrada publicação durante o primeiro período analisado e apresentando uma frequência de nove trabalhos no último período. Também foi incluída e analisada a temática de *Ensaio Teórico*, a qual apresentou uma publicação em cada um dos dois últimos períodos que serviram de amostra.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os achados da pesquisa demonstram claramente um *gap* existente entre os temas publicados no cenário internacional, divulgados por Salterio (2015), Krishnan (2015), Shields (2015) e Van der Stede (2015), em relação às publicações nacionais. Dessa forma, há um lapso temporal entre a pesquisa realizada em um cenário mundial e a exploração dos mesmos assuntos por parte de pesquisadores brasileiros.

Em um cenário contemporâneo, no qual constata-se o compartilhamento de informações em tempo real, há a inquietação de que assuntos já esgotados na literatura internacional, como o BSC por exemplo, apresentam diferença de uma década para massificar sua divulgação e estudo no âmbito nacional. A busca pela internacionalização dos programas de mestrado e doutorado pode diminuir tal diferença de modo que cada vez mais pesquisadores fazem intercâmbios ou participam de eventos de alcance internacional, vislumbrando o este cenário com maior tempestividade e incorporando o aprendizado em suas pesquisas.

Cabe destacar que temas com menor relevância no âmbito internacional nos últimos 20 anos, como a *Alocação de Custos*, *Orçamento*, *Preços de Transferência* e *Alocação de Capital* continuam sendo tratados de modo crescente em um cenário nacional. Fato este que coaduna com os achados de Nascimento, Junqueira e Martins (2010) que citam a falta de conexão entre o que é realizado nacionalmente e as publicações internacionais. O reflexo da situação aqui exposta pode ser percebido claramente na dificuldade de inserção da pesquisa brasileira em outros centros além do que, os assuntos tratados atualmente nos periódicos internacionais como *Incentivos* (SALTERIO, 2015), *Gestão de Riscos* (SALTERIO, 2015; VAN DER STEDE, 2016), *Teoria da Agência* (SALTERIO, 2015; KRISHNAN, 2015) e *Cadeia de Suprimentos* (SALTERIO, 2015), acabam não tendo similar importância ou atenção nas organizações e instituições brasileiras.

O impacto empírico do *gap* aqui constatado pode refletir na competição das organizações que dominam (ou não) determinada tecnologia advinda de um tema importante na ciência gerencial. Se as empresas conhecessem as mesmas práticas de suas concorrentes multinacionais poderiam ter maior competitividade e elevar o nível de seus negócios.

Em uma avaliação relacionada ao volume de publicações, o cenário nacional contemporâneo apresentou evolução nas últimas décadas, em desarmonia com o cenário internacional que

demonstra um decréscimo de trabalhos divulgados na área de contabilidade gerencial. Constatou-se que do primeiro quinquênio analisado para o segundo, houve um acréscimo de 225% nas publicações da área, e com relação ao segundo para o último período analisado o crescimento foi de 79,49%.

Alguns temas representam um cenário emergente de pesquisa tanto nos achados nacionais quanto internacionais, neste âmbito destacam-se a *Avaliação de Desempenho* e *Estratégia*. Importante destacar também que há vários trabalhos bibliométricos que exploram a divulgação da contabilidade gerencial, mas não representam uma aplicação prática, tal crítica é exercida por Bromwich e Scapens (2016) que defendem trabalhos que possuem impacto direto no cotidiano das organizações. Outrossim, destaca-se que ensaios teóricos nos periódicos analisados são pouco explorados, sendo que os que foram divulgados recentemente abordam aspectos diferenciados em relação à contabilidade gerencial tradicional, dentre as teorias discutidas tem-se abordagens psicológicas, filosóficas e até espirituais.

Conclui-se que há muito a ser explorado na esfera da contabilidade gerencial nacional, pois ao contrário do cenário internacional, é uma área emergente. Tais achados se limitam ao âmbito dos periódicos analisados, desta forma recomenda-se a discussão constante dos resultados de modo a corroborar com o enriquecimento e divulgação da ciência gerencial e sua aproximação e alinhamento às discussões internacionais.

## REFERÊNCIAS

ANTHONY, Robert Newton; DEARDEN, John; BEDFORD, Norton M. **Management control systems**. McGraw-Hill/Irwin, 1984.

ARAÚJO, Elisson Alberto Tavares; SILVA, Wendel Alex Castro. Pesquisa científica em contabilidade gerencial nos Enanpads de 2003 a 2008. **Revista Universo Contábil**, v. 6, n. 3, p. 29-44, 2010.

- ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, Mark. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000. Tradução de *Management Accounting*, 2 ed. Englewood Cliffs, Prentice Hall, 1997
- BLONKOSKI, Paula Renata. Contabilidade gerencial: análise bibliométrica e sistêmica da literatura científica. 2014. **Revista Universo Contábil**, ISSN 1809-3337 FURB, v. 6, n.3, p. 29-44, jul./set., 2010
- BOYNS, Trevor; EDWARDS, John Richard. The development of cost and management accounting in Britain. **Handbooks of Management Accounting Research**, v. 2, p. 969-1034, 2006.
- BROMWICH, Michael; SCAPENS, Robert W. Management Accounting Research: 25 years on. **Management Accounting Research**, v. 31, p. 1-9, 2016.
- CARDOSO, Ricardo Lopes et al. Pesquisa científica em contabilidade entre 1990 e 2003. **RAE-revista de administração de empresas**, v. 45, n. 2, p. 34-45, 2005.
- DE OLIVEIRA, Elayne Karinna Figueiredo; BOENTE, Diego Rodrigues. Análise bibliométrica da produção científica recente sobre contabilidade gerencial. **Revista Organizações em Contexto-online**, v. 8, n. 15, p. 199-212, 2012.
- DEKKER, Henri C. On the boundaries between intrafirm and interfirm management accounting research. **Management Accounting Research**, v. 31, p. 86-99, 2016.
- FARIA, Paula Mieko Oda et al. Pesquisa em Contabilidade Gerencial no Brasil: um estudo bibliométrico de 2002 a 2012 nos principais periódicos nacionais. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2013.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GITMAN, Lawrence J. **Princípios de administração financeira**. Harbra, 1997.
- HOPWOOD, Anthony G. The archeology of accounting systems. **Accounting, organizations and society**, v. 12, n. 3, p. 207-234, 1987.
- HOPWOOD, Anthony G. Looking across rather than up and down: on the need to explore the lateral processing of information. **Accounting, Organizations and Society**, v. 21, n. 6, p. 589-590, 1996.
- HONGREN, Charles T., FOSTER, George & DATAR, Srikant. **Cost accounting: a management emphasis**. 8. Ed. New Jersey: Prentice-Hall, 1994, p.6
- ICAEW. **Developments in cost accounting**. 1947. London: Gee.
- JOHNSON, H. Thomas; KAPLAN, Robert S. **Relevance lost: the rise and fall of management accounting**. Harvard Business Press, 1991.
- KRISHNAN, Ranjani. Management Accountant-What Ails Thee? **Journal of Management Accounting Research**, v. 27, n. 1, p. 177-191, 2015.
- LATHAM, G. P. Commentary: Observations concerning pathways for doing “useful research.” **Useful research: Advancing theory and practice**, p. 309-318, 2011.
- LOFT, Anne. Towards a critical understanding of accounting: the case of cost accounting in the UK, 1914–1925. **Accounting, Organizations and Society**, v. 11, n. 2, p. 137-169, 1986.
- LUNKES, Rogério João; FELIU, Vicente M. Ripoli; DA ROSA, Fabricia Silvia. Pesquisa científica em contabilidade gerencial: estudo comparativo entre Espanha e Brasil. **Contaduría y administración**, v. 57, n. 2, p. 159-184, 2012.
- MARTINS, Gilberto de A. **Estudo de Caso: Uma Estratégia de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2006.
- MERCHANT, Kenneth A. Making management accounting research more useful. **Pacific Accounting Review**, v. 24, n. 3, p. 334-356, 2012.

MOYA, Amparo Ayuso; BARRANCHINA, PALANCA Mercedes; RIPOLL, FELIU Vicente M. Contabilidade gerencial e desenvolvimento de sistemas de informação: o caso das empresas espanholas com enfoque particular em empresas valencianas. **Revista de Administração, São Paulo**, v. 36, n. 4, p. 88-96, 2001.

NASCIMENTO, Artur Roberto do; JUNQUEIRA, Emanuel; ANDRADE MARTINS, Gilberto de. Pesquisa acadêmica em contabilidade gerencial no Brasil: análise e reflexões sobre teorias, metodologias e paradigmas. **RAC-Revista de Administração Contemporânea**, v. 14, n. 6, 2010.

OTLEY, David. Did Kaplan and Johnson get it right? **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 21, n. 2, p. 229-239, 2008.

PwC. **The New Digital Ecosystem Reality: Nine Trends Rewriting the Rules of Business**. 2013. Disponível em: [https://www.pwc.com/en\\_GX/gx/technology/publications/assets/pwc-the-new-digital-ecosystemreality-nine-trends-rewriting-the-rules-of-business.pdf](https://www.pwc.com/en_GX/gx/technology/publications/assets/pwc-the-new-digital-ecosystemreality-nine-trends-rewriting-the-rules-of-business.pdf). Acesso em: 25/08/2016 as 16h.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SALTERIO, Steven E. Barrier to knowledge creation in management accounting research. **Journal of Management Accounting Research**, v. 27, n. 1, p. 151-170, 2015.

SANTOS, Raimundo Nonato Macedo Dos. Indicadores estratégicos em ciência e tecnologia: refletindo a sua prática como dispositivo de inclusão/exclusão. **Transformação**, v. 15, n. 3, 2012.

SCAPENS, Robert W. Management accounting - a survey paper. In: **Management Accounting, Organizational Theory and Capital Budgeting**. Palgrave Macmillan UK, 1984. p. 15-95.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. Cortez editora, 2014.

SHIELDS, Michael D. Research in management accounting by North Americans in the 1990s. **Journal of Management Accounting Research**, v. 9, p. 3, 1997.

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

WELLS, Murray C. Some influences on the development of cost accounting. **The Accounting Historians Journal**, p. 47-61, 1977.

#### Endereço dos Autores:

Campus de Irati. PR 153 – Km 7  
Bairro Riozinho  
Irati-PR - Brasil  
CEP: 84500-000