

Identificando o Perfil dos Artigos Publicados sobre Gestão de Custos em Micros, Pequenas e Médias Empresas nos Anais do Congresso Brasileiro de Custos

*Aldo Leonardo Cunha Callado, Antônio André Cunha Callado e Moisés Araújo Almeida**

Resumo

As micro, pequenas e médias empresas desempenham um papel muito importante na economia brasileira, uma vez que elas representam uma parcela significativa do mercado, mas, por outro lado, também têm que enfrentar inúmeros desafios às tantas dificuldades econômicas e administrativas. Este trabalho busca contribuir analiticamente sobre os principais aspectos que identificam o perfil da produção acadêmica sobre estas empresas no âmbito do congresso brasileiro de custos do período de 1994 até 2005. Trata-se do estudo descritivo sobre os 104 artigos publicados. Foi apresentado detalhadamente o histórico de publicações, a área temática de cada artigo, os pesquisadores responsáveis pelas publicações, as instituições por eles representadas, a localização geográfica destas, os métodos de coleta de dados utilizados e a classificação da bibliografia. O estudo revela dados importantes de cada um destes itens e mostra a evolução qualitativa e quantitativa de cada um deles.

Palavras-chave: Gestão de Custos. Produção Acadêmica. Estudo Descritivo. Micro e pequenas empresas.

* Aldo Leonardo Cunha Callado é doutorando em Agronegócios pelo CEPAN/UFRGS, e-mail: aldocallado@yahoo.com.br. Antônio André Cunha Callado é doutorando em administração pelo NEFI/PROPAD/UFPE, e-mail: andrecallado@yahoo.com.br. Moisés Araújo Almeida é mestrando em administração pelo NEFI/PROPAD/UFPE, e-mail: moises_ufpb@yahoo.com.br.

Identifying the Profile of Articles Related to Cost Management in Micro, Small and Medium Companies Published in The Proceedings of Brazilian Congress Of Costs

Abstract

Micro, small and medium companies play a very important role in Brazilian economy, once they represent a major share of the market, but, on the other hand, they also face several challenges related to both economic and managerial turbulence. This paper aims to contribute identifying the main aspects of profile of the academic literature related to the papers published in the proceedings of Brazilian congress of costs from 1994 to 2005. This is a descriptive study about the 104 articles published. The historical of publications, thematic areas, main researchers, the institutions, geographic location, method of data collection and references used were showed. This study reveals relevant findings related to each one of these variables as well as its qualitative and quantitative evolution.

Keywords: *Cost management. Academic Production. Descriptive study. Micro and small companies.*

1 INTRODUÇÃO

No Brasil, as organizações de pequeno porte representam atualmente uma parcela bastante representativa do conjunto de empresas. Dados divulgados pelo Sebrae (2005) revelam que, entre 2000 e 2004, o número de micro e pequenas empresas no Brasil aumentou em 22,1%, passando de 4,1 milhões em 2000 a 5 milhões de estabelecimentos. Dos 924 mil novos estabelecimentos abertos no país neste período, 99% são micro e pequenas empresas, atestou o levantamento. Essas empresas empregam 53% da força de trabalho que possuem carteira assinada, contribuindo em 20% do Produto Interno Bruto do Brasil.

A importância desse grupo de empresas para o cenário empresarial foi descrita por Longenecker, Moore e Petty (1997), ao afirmarem que as pequenas organizações industriais como parte da comunidade empresarial contribuem para o bem-estar econômico da nação, pois produzem uma parte substancial do total de bens e serviços, contribuindo assim, de forma similar às grandes empresas.

No Brasil, as empresas de pequeno porte empregam considerável parcela da mão-de-obra disponível em relação às médias e grandes empresas no setor de construção e no setor de comércio, conforme resultado apresentado na tabela 1.

Tabela 1 - Número de Pessoas Ocupadas nas empresas formais por porte e setor

	Micro e Pequena		Média e Grande		Total	
	Nº de pessoas	%	Nº de pessoas	%	Nº de pessoas	%
Indústria	3.042.862	46	3.576.394	54	6.622.256	100
Construção	696.437	55	575.140	45	1.271.577	100
Comércio	6.436.778	81	1.488.869	19	7.925.647	100
Serviços	5.580.999	48	6.125.445	52	11.706.444	100
Total	15.757.076	57	11.765.848	43	27.525.924	100

Fonte: IBGE – Estatísticas do Cadastro Central de Empresas – CEMPRE

Elaboração: SEBRAE/UED, 2005.

Souza (1995) apresenta a importância das pequenas empresas, visto que elas: são os amortecedores dos efeitos das flutuações na atividade econômica; mantém o patamar de atividade econômica em certas regiões; apresentam potencial de assimilação, adaptação, introdução e, algumas vezes, geração de novas tecnologias de produto e processo; e contribuem para a descentralização da atividade econômica, em especial na função de complementação às grandes empresas.

A presença das pequenas empresas no contexto sócio-econômico de um país é muito importante, pois para Solomon (1986), essas empresas proporcionam uma energia vital para a reestruturação econômica necessária no sentido de produzir o aumento da produtividade de que se carece.

A importância da contabilidade de custos nas organizações de pequeno porte não difere bastante em relação ao desempenhado nas grandes empresas. Segundo Perez, Oliveira e Costa (1999), a contabilidade de custos tem como funções básicas: a sistematização e a análise dos gastos, a classificação e a contabilização dos custos e a geração de relatórios e informações sobre os custos de produção.

Por sua vez, a ausência da contabilidade de custos não é apenas um problema contábil, mas se constitui em um problema administrativo, pois sem este controle adequado, não se consegue compreender os fatos ocorridos dentro da empresa. As conseqüências podem ser desastrosas para a empresa, uma vez que ela pode vir a elaborar e implantar estratégias comerciais, programas de produção, sistemas de estoque de materiais e produtos acabados sem dispor de informações relevantes necessárias para subsidiá-las.

Campos, Santos e Cerqueira Júnior (2005) apresentam que a ausência de métodos de custeios nas gestões das pequenas indústrias pode vir a ser uma das maiores causas da descontinuidade desses empreendimentos, visto que atualmente faz-se necessário que estas empresas enfrentem uma concorrência no mercado bastante acirrada e requer um conhecimento preciso dos custos,

para que a análise do preço final do produto seja feita com um nível de consciência mais elevado.

O presente trabalho tem como objetivo analisar o perfil dos estudos já desenvolvidos sobre custos a partir dos artigos sobre as micro, pequenas e médias empresas publicados nas 12 edições do congresso brasileiro de custos.

2 ASPECTOS METODOLÓGICOS

2.1 Caracterização da Pesquisa

Este artigo foi concebido a partir de abordagens metodológicas propostas em diversos trabalhos semelhantes apresentados e discutidos em áreas temáticas do Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em Administração - ENANPAD (MACHADO DA SILVA; CUNHA; AMBONI, 1990; VIEIRA, 1998; PERIN *et al.*, 2000; TONELLI *et al.*, 2003; CARDOSO; PEREIRA; GUERREIRO, 2004), bem como por um trabalho que fez uma revisão sobre a pesquisa em operações no Brasil analisando o Simpósio de Administração da Produção, Logística e Operações Internacionais - SIMPOI (FERREIRA; CARONA, 2004).

O procedimento metodológico adotado foi a pesquisa bibliográfica. Vergara (2003) afirma que pesquisa bibliográfica é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral, onde fornece instrumental analítico para qualquer outro tipo de pesquisa, mas também pode esgotar-se em si mesma.

Comentando sobre os principais aspectos de uma pesquisa bibliográfica, Martins (2000) diz que se tratando de estudo para conhecer as contribuições científicas de determinado assunto, tem como objetivo recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existentes.

Este trabalho buscou a identificação e compilação das referências bibliográficas associadas a custos relacionados à utilização da contabilidade de custos pelas micro, pequenas e médias

empresas no âmbito do Congresso Brasileiro de Custos através de uma abordagem exploratória-descritiva.

Segundo Vergara (2003), a investigação exploratória é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado que, por sua natureza de sondagem, não comporta hipóteses que poderão surgir durante ou ao final da pesquisa.

Quanto à finalidade das pesquisas exploratórias, Gil (1999) apresenta que elas buscam desenvolver, esclarecer e modificar idéias, tendo em vista, a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores, onde pesquisas dessa natureza, habitualmente envolvem levantamento bibliográfico e documental para sua realização.

Uma pesquisa descritiva tem como objetivo mapear a distribuição de um fenômeno na população estudada. Em geral, busca determinar a frequência com que algo ocorre ou a relação entre duas variáveis, sendo tipicamente guiado por uma hipótese inicial.

Segundo Gil (1999), as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis.

Após a caracterização dos procedimentos metodológicos da pesquisa, faz-se necessário caracterizar seus demais elementos, a saber, o universo do estudo, as variáveis investigadas, bem como o método utilizado para realizar o tratamento dos dados da pesquisa.

2.2 Universo do estudo

O universo de estudo deste artigo compreendeu todos os artigos publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos relacionados à temática utilização da contabilidade de custos em micro, pequenas e médias empresas. Entre os anos de 1994 e 2005 foram realizados doze congressos.

Tabela 2 - Evolução de publicação sobre as micro, pequenas e médias empresas

Ano	Gestão de Custos em Micro, pequena e média empresa	%
1994	1	0,9
1995	5	4,8
1996	0	0
1997	3	2,9
1998	8	7,7
1999	10	9,6
2000	9	8,7
2001	7	6,7
2002	14	13,5
2003	13	12,5
2004	19	18,3
2005	15	14,4
Total	104	100

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Através da análise dos dados da tabela 2, pode-se perceber que o universo em discussão compreendeu 104 artigos. Esta tabela revela ainda que na terceira edição do congresso não houve nenhum artigo envolvendo a temática custos nas micro, pequenas e médias empresas e que os quatro últimos congressos representam 58,7% do total dos artigos publicados sobre a temática investigada, sendo que o décimo primeiro congresso foi aquele que recebeu um maior número de artigos, representando 18,3% do total.

Pode-se ainda afirmar que os dados revelam uma tendência crescente da participação relativa dos artigos que abordam a aplicação da contabilidade de custos no âmbito das micro, pequenas e médias empresas.

2.3 Variáveis Investigadas e Método de Tratamento dos dados

Diante do objetivo proposto pelo presente trabalho, foram avaliadas as seguintes variáveis, adaptadas a partir dos procedimentos metodológicos adotados por Hoppen et al. (1998):

- número de autores por artigo;
- sexo do autor principal;
- formação acadêmica;
- titulação do autor principal;
- área de atuação;

- autores com maior número de publicações;
- natureza da instituição;
- publicação por instituição;
- localização geográfica da instituição;
- método de coleta de dados;
- classificação da bibliografia.

Neste trabalho foi empregado o método analítico descritivo proposto por Sellitz et al. (1975), visto que o objetivo da análise deste trabalho foi verificar com que frequência um fato ocorre. Essa análise foi realizada através do auxílio do aplicativo estatístico SPSS versão 11.0 para *Windows*.

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA

A seguir são apresentados os resultados obtidos a partir da análise dos dados identificados através de cada uma das variáveis estudadas.

3.1 Histórico de publicações

Para a elaboração do histórico sobre publicações em custos nas micro, pequenas e médias empresas, foram selecionados trabalhos que foram apresentados nas doze edições do Congresso Brasileiros de Custos, exceto da terceira edição, visto que não houve publicação de artigo sobre a temática investigada. O sumário desta série histórica é apresentado no quadro 1 a seguir.

Trabalho e autor(es) (em ordem cronológica)	Assunto (sumário)
Mapeamento e mensuração de processos industriais Leão e Kliemann Neto (1994)	Este trabalho enfoca o mapeamento e mensuração de processos industriais através de uma técnica que permita a representação visual das diversas etapas dos processos produtivos e de apoio, bem como sua avaliação e controle através de um sistema que mensure os custos envolvidos.
O dilema realidade x legalidade na caracterização de microempresas e empresas de pequeno porte no Brasil Fernandes et al (1995)	Este trabalho demonstra a existência de conflitos entre a prática legal e a realidade dos gastos operacionais no processo de enquadramento das micro e pequenas empresas no Brasil.
A problemática da aplicação dos métodos de custos às microempresas brasileiras Barbosa Filho et al (1997)	Este trabalho realiza uma análise dos métodos de custos a fim de que sejam verificados os problemas existentes quanto a sua utilização nas pequenas empresas brasileiras.
Como instrumentalizar a pequena e média empresa no processo de tomada de decisão? Uma contribuição ao estudo da gestão empresarial Nunes (1998)	Este artigo apresenta os princípios do Sistema de Gestão Econômica – GIECON, como uma ferramenta de fácil aplicação nas pequenas e médias empresas, ao que foi denominado de Planejamento Estratégico Financeiro – PEF.
Custos da qualidade e na pequena e média empresa Fernandes, Oliveira e Tachibana (1999)	Este trabalho busca apresentar o nível de utilização do Sistema de Custos da Qualidade (SCQ) nas pequenas e médias empresas e as vantagens que a utilização deste sistema pode lhes proporcionar.
Pequenas empresas – Como é difícil “levantar dinheiro”! Kassai, Kassai e Nossa (2000)	Este trabalho discute a árdua tarefa das pequenas empresas “levantar dinheiro” junto aos bancos para complementar as suas necessidades de capital de giro ou mesmo para novos investimentos.
Configuração de um sistema de custos para uma pequena empresa comercial Porton e Beuren (2001)	Este presente trabalho tem por objetivo configurar um sistema de custos para uma pequena empresa comercial.
Simulação de controle de gestão com aplicação do <i>Balanced Added Value</i> Yoshitake et al (2002)	Este trabalho mostra a concepção metodológica do <i>BAV Balanced Added Value</i> de grande importância para os gestores de micros, pequenas e médias empresas em razão de constituir-se em instrumento gerencial que utiliza a simulação econômico-financeira como forma de mensuração de receitas, custos e despesas e mudanças na situação patrimonial das empresas.
Opções estratégicas teóricas: quais as melhores alternativas para as micro e pequenas empresas? Reis (2003)	Este trabalho aborda o método pelo qual o processo da estratégia emerge, segundo os estudos propostos por duas correntes clássicas – Mintzberg e Porter – e propõe uma análise teórica de como implementar este processo para alcançar maior possibilidade de sucesso em micro e pequenas empresas.
O custeio alvo e kaizen: sua aplicação nas pequenas empresas Campos, Cerqueira Júnior e Santos (2004)	Este artigo apresenta uma proposta de aplicação do custo alvo e kaizen nas pequenas empresas.
Mortalidade de pequenas empresas: uma análise financeira e econômica Megliorini e Motta (2005)	Problemas econômicos e financeiros relacionados à mortalidade das pequenas empresas.

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Quadro 1: Histórico de publicações nos Congressos Brasileiros de Custos

Leão e Kliemann Neto (1994) objetivam avaliar pequenas e médias empresas industriais através da definição de uma metodologia visando à modelagem de uma planta de manufatura. Segundo os autores, esta modelagem através do mapeamento dos processos produtivos e de apoio deve permitir a identificação das restrições do sistema industrial e a conseqüente otimização do mesmo através de ações gerenciais focalizadas baseadas em um

sistema de custeio adequado às necessidades da empresa.

Fernandes et al (1995) demonstram que as leis atuais que regulamentam as ME e EPP no Brasil são insuficientemente esclarecedoras e que elas geram dificuldades de ordem prática, levando a existência de dilemas entre a realidade e a legalidade na caracterização das microempresas e empresas de pequeno porte.

Barbosa Filho et al. (1997) apresentam métodos de custos existentes para que a microempresa possa utilizá-los na tomada de decisão, bem como analisam, a partir da caracterização das microempresas, qual o melhor método que poderia ser aplicado, e, por fim, apresentam a metodologia aplicada pelo SINE aos microempresários para que os mesmos possam apropriar uma melhor precisão dos gastos gerais de produção.

Nunes (1998) apresenta que a aplicação do Planejamento Estratégico Financeiro – PEF – ocorreu por ocasião da realização do trabalho de consultoria empresarial, mas somente a partir da demonstração da situação atual – posição de março/98 – e das metas estabelecidas pela empresa foi realizada a análise prospectiva. Os resultados projetados revelaram a necessidade de uma reflexão e planejamento de ações estratégicas para a obtenção dos objetivos pretendidos.

Para Fernandes, Oliveira e Tachibana (1999), as pequenas e médias empresas devem adotar ferramentas que garantam sua competitividade face a abertura de mercado e a globalização da economia. Dentre tais ferramentas, os autores citam o Sistema de Custos da Qualidade, que, segundo eles, auxilia no desenvolvimento da gestão empresarial de forma clara e sólida, para que se possa seguir num caminho de maior estabilidade e segurança financeira.

Kassai, Kassai e Nossa (2000) retratam as dificuldades das pequenas empresas para captar recursos financeiros visto que não dispõem de uma contabilidade confiável. Os autores apresentam um modelo que permite avaliar e justificar a provável situação econômica da empresa, obtido a partir de informações não oficiais.

Porton e Beuren (2001) apresentam inicialmente as características de uma pequena empresa comercial, fazendo em

seguida uma abordagem sobre suas funções e os custos existentes neste tipo de empresas. Posteriormente, apresentam os métodos existentes na literatura contábil, alguns métodos de custeio que podem ser adotados por empresas comerciais para o custeamento dos seus produtos, mostrando suas características, semelhanças e diferenças. Por fim, demonstraram a composição dos custos em uma pequena empresa comercial, culminando com a configuração de uma planilha de custos que possa ajudar os gestores na identificação da rentabilidade de cada produto.

Yoshitake et al (2002), da concepção metodológica do *Balanced Added Value* – BAV, procuraram desenvolver um indicador gerencial que agilizasse e minimizasse a margem de erros no planejamento, na decisão e na implementação da execução, ao mesmo tempo em que facilitasse o aprimoramento de executivos, nos processos de gestão e de sucessão.

Reis (2003) apresenta uma revisão da bibliografia sobre como se desenvolve a estratégia segundo Mintzberg e Porter, e também mostra um exame sobre os pontos em comum, bem como as divergências entre estes dois autores. É realizado um relato a respeito de algumas situações a que estão submetidas as micro e pequenas empresas no atual contexto político, econômico e social, para depois estabelecer conexões entre aspectos das teorias e a situação real na qual estão inseridas estas empresas. São analisados por critérios subjetivos quais abordagens seriam mais apropriadas para as micro e pequenas empresas brasileiras, proporcionando em tese um maior índice de sobrevivência de tais empreendimentos.

Campos, Cerqueira Júnior e Santos (2004) perceberam que a implantação das ferramentas de custeio alvo e kaisen são viáveis nas pequenas empresas, desde que se utilize a metodologia simplificada para melhor adaptação.

Megliorini e Motta (2005) admitem que uma causa importante para o elevado índice de mortalidade das empresas ainda nos primeiros anos de vida é devido à não adequação do montante de capital empregado no negócio associado à remuneração exigida.

Rode ser percebido que muitas são as dificuldades

enfrentadas pelas micro, pequenas e médias empresas diante dos desafios relativos à gestão de custos, sejam empresas comerciais, industriais ou de serviços. Os autores citados nesta seção apresentam diversos fatores relevantes associados à inserção da contabilidade de custos na gestão de micro, pequenas e médias empresas, o que demonstra sua relevância.

3.2 Número de Autores por Artigo

A tabela 3 destaca o número de autores por artigo publicado. Observa-se que a publicação individual obteve 19,2% do universo estudado. Artigos publicados por dois ou mais autores representam 80,8%. Faz-se necessário destacar que publicações relativas a dois autores abrangendo um total de 41,3%.

Tabela 3 - Número de autores por artigo

Quantidade de autores	Nº de artigos	%
1	20	19,2
2	43	41,3
3	29	27,9
4	9	8,7
5	3	2,9
Total	104	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Os resultados apresentados na tabela 3 diferem daqueles constatados por Mendonça Neto et al (2004), que apontava ser pouco comum a presença de trabalhos escritos por mais de dois autores. Em contrapartida a esta constatação, os resultados apresentados na análise de Cardoso, Pereira e Guerreiro (2004) evidenciam que a parceria é a forma mais utilizada em publicações, destacando-se também os trabalhos apresentados com dois autores, corroborando novamente com os resultados obtidos na análise dos anais dos congressos de custos. Sobre esta variável, Zouain e Fleury (2006) mostram que há uma queda constante de publicações com apenas um autor e que há uma tendência de crescimento da prática de publicações de artigos em co-autoria, destacando-se também aqueles realizados entre dois autores.

Este resultado deriva de aspectos institucionais que estimulam a elaboração de artigos através de parcerias. A consolidação dos grupos de pesquisa cadastrados na Plataforma Lattes, bem como dos programas institucionais fomentados pelo Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) têm contribuído para o desenvolvimento de uma cultura acadêmica baseada em cooperação e trabalho em equipe. Outro aspecto institucional relevante que merece ser destacado é a avaliação dos programas de pós-graduação que é realizada pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES).

Além disso, pode ser ainda citado o lançamento de editais para fomentar pesquisas, realização de eventos e outras atividades que privilegia propostas oriundas de grupos de pesquisa atuantes e amadurecidos academicamente.

3.3 Sexo do Autor Principal

Em relação ao sexo do autor principal há uma preponderância de artigos escritos por pessoas do sexo masculino (73,1%) se comparados àqueles escritos por pessoas do sexo feminino (26,9%), conforme mostra a tabela 4.

Tabela 4: Sexo do autor principal

Sexo	Nº de artigos	%
Masculino	76	73,1%
Feminino	28	26,9%
Total	104	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Analisando esta mesma variável, Zouain e Fleury (2004) obtiveram resultados similares aos encontrados nessa pesquisa. Foi verificado que há uma preponderância de artigos escritos por homens em relação às mulheres, mas também constataram uma tendência de crescimento de publicações por parte das mulheres.

Como também é percebida em outras áreas de atuação profissional, a participação relativa das mulheres tem aumentado

consideravelmente ao longo das últimas décadas, mas que sofreu uma aceleração considerável nos últimos dez anos.

3.4 Formação Acadêmica

Através desta variável procurou-se identificar a área de formação do autor. Alguns destes dados foram obtidos na Plataforma Lattes do CNPq visto que em alguns artigos essa informação não foi apresentada. A tabela 5 mostra que a área de formação de 39,4% do universo é em Contabilidade, 25,0% tem formação em Administração, 16,4% são formados em Engenharia (de Produção ou Mecânica), 2,9% em Economia e em 16,3% não foi possível identificar a formação acadêmica do autor.

Tabela 5 - Formação acadêmica do autor principal

Formação acadêmica	Nº de artigos	%
Contabilidade	41	39,4
Administração	26	25,0
Engenharia	17	16,4
Economia	3	2,9
Não identificada	17	16,3
Total	104	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Em relação à área de formação do autor principal, Zouain e Fleury (2004) observaram que na maioria dos artigos não constava esta informação; entretanto, naqueles em que a formação foi identificada, houve uma distribuição homogênea entre as áreas de Administração, Engenharia, Biomédica, Economia e Ciências Sociais, e, em um percentual bem menor, nas áreas de Pedagogia, Psicologia e Serviço Social.

Faz-se necessário destacar que este resultado ilustra uma característica inerente ao campo de estudo dedicado para a análise de custos que é sua conotação multidisciplinar. Neste campo de estudo são encontrados pesquisadores e profissionais portadores de diversas formações e que interagem academicamente de maneira construtiva e contínua. A área de custos cresceu consideravelmente desde a realização da primeira edição do

congresso brasileiro de custos e não há indícios que esta tendência se reverteará.

3.5 Titulação do Autor Principal

Já em relação à titulação do autor principal, foi observado que os autores mestres publicaram 36,5% do número total de artigos, seguido daqueles que possuem a titulação de doutorado (23,1%), os graduados representam (15,4%) e os especialistas (8,7%). Em 16,3% dos artigos analisados não foi possível identificar a titulação do autor principal, conforme é apresentado na tabela 6.

em 1988 para obtenção do título de mestre em Ciências Contábeis no Instituto Superior de Estudos Contábeis (ISEC) da Fundação Getúlio Vargas (FGV), no Rio de Janeiro.

Tabela 6 - Titulação do autor principal

Titulação	Nº de artigos	%
Mestre	38	36,5
Doutor	24	23,1
Especialista	9	8,7
Graduado	16	15,4
Não identificada	17	16,3
Total	104	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Referindo-se à titulação do autor principal, Zouain e Fleury (2004) constataram em sua análise que não foi possível identificar esta informação em parte significativa dos artigos, mas dentre aqueles que foram identificados puderam observar que as publicações foram feitas basicamente por doutores e mestres, e, em menor número, por autores graduados e especialistas. Nota-se que esta análise corrobora com os dados apresentados na tabela 6 no que se refere à titulação dos autores com doutorado e mestrado.

Este resultado pode estar associado a diversos fatores distintos. Primeiramente, deve ser considerada a avaliação do desempenho de docentes e pesquisadores através da produção científica para concessão de gratificações e vantagens

profissionais. A avaliação dos programas de pós-graduação que é realizado pela CAPES, bem como pela expansão do número de programas credenciados que oferecem cursos de mestrado e doutorado têm contribuído de maneira significativa para a realização de publicações conjuntas de artigos derivados de dissertações e teses entre orientandos e orientadores.

3.6 Área de Atuação

Outra variável analisada foi à área de atuação do autor principal. Através desta, pode-se observar que a grande maioria dos autores (63,5%) atua na área educacional. Dentre estes, 46,2% além do ensino atuam em pesquisas, e apenas 17,3% dos autores se dedicam exclusivamente a atividade de ensino. A tabela 7 mostra ainda que, em um percentual bem menor de autores que trabalham com consultoria (2,9%), outros na área técnica (2,9%), e aqueles para os quais não foram identificadas suas áreas de atuação representam (30,7%).

Tabela 7 - Área de atuação do autor principal

Área de atuação	Nº de artigos	%
Ensino e pesquisa	48	46,2
Ensino	18	17,3
Consultoria	3	2,9
Técnica	3	2,9
Não identificada	32	30,7
Total	104	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Sobre este assunto, Zouain e Fleury (2004) observaram também que a maior parte dos autores está vinculada predominantemente ao ensino e que a atividade acadêmica é preponderante sobre as demais atividades.

Os grupos de pesquisa cadastrados na Plataforma Lattes e os programas institucionais de iniciação científica fomentados pelo CNPq, bem como a avaliação dos programas de pós-graduação que é realizado pela CAPES estão associados a este fenômeno.

3.7 Autores com Maior Número de Publicações

A tabela 8 destaca os autores que publicaram mais de um artigo sobre micro, pequenas ou médias empresas no período compreendido entre os anos de 1994 e 2005. Dentre estes, estão os professores da USP, José Roberto Kassai com 5 artigos e Sílvia Kassai que possui 4 artigos publicados; em seguida encontram-se os professores Francisco Isidro Pereira da UFRR e Miguel Juan Bacic da UNICAMP, que publicaram 3 artigos cada; e com 2 artigos publicados nas edições do congresso brasileiro de custos estão os professores Jorge de Souza Pinto da UFMS, Luiz Antônio Abrantes da UFV, e Rodney Wernke da UNISUL.

Tabela 8 - Autores com maior número de publicações

Autor	Instituição	Nº de artigos
José Roberto Kassai	USP	5
Sílvia Kassai	USP	4
Francisco Isidro Pereira	UFRR	3
Miguel Juan Bacic	UNICAMP	3
Jorge de Souza Pinto	UFMS	2
Luiz Antônio Abrantes	UFV	2
Rodney Wernke	UNISUL	2

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

3.8 Natureza da Instituição

Quanto às instituições que os autores se encontram vinculados, pode ser observado que 60,6% são de natureza pública e 34,6% são de natureza privada. Um pequeno percentual (4,8%) dessas instituições não pode ser identificado, conforme tabela 9.

Tabela 9 - Natureza da instituição do autor principal

Natureza da instituição	Nº de artigos	%
Pública	63	60,6
Privada	36	34,6
Não identificada	5	4,8
Total	104	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Analisando esta variável, Zouain e Fleury (2004) observaram que a maioria dos autores estão vinculados às instituições públicas, mas as autoras chamam a atenção para o fato de estar havendo uma articulação entre os dois setores que tradicionalmente não possuem interlocução.

Mais uma vez, merecem destaque os grupos de pesquisa, dos programas institucionais de iniciação científica fomentados pelo CNPq e da avaliação dos programas de pós-graduação.

3.9 Publicação por Instituição

A tabela 10 apresenta as instituições de ensino que tiveram o maior número de artigos publicados nos congressos estudados. As instituições líderes em publicações são a USP (12,5%) e a UFPB (7,7%); seguidas pelas UEM, UFC, UFRR, UFSC e UNICAMP, com 2,9% cada uma; e pelas FVC, UFMS, UFRJ, UFV, UNISINOS e URI, com 1,9%. Outro ponto que merece destaque diz respeito às instituições que publicaram apenas um artigo, a exemplo da FACCAR, FAE, FAVIP, FEARP, FECAP, FUCAPE, FURB, PUC-RS, dentre outras.

Tabela 10 - Publicações por instituição

Instituição	Nº de artigos	%
USP	13	12,5
UFPB	8	7,7
UNICAMP	4	3,9
MACKENZIE	3	2,9
UEM	3	2,9
UFC	3	2,9
UFRR	3	2,9
UFSC	3	2,9
FVC	2	1,9
UFMS	2	1,9
UFRJ	2	1,9
UFV	2	1,9
UNISINOS	2	1,9
URI	2	1,9
Outras	52	50,0
Total	104	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Na análise apresentada por Cardoso, Pereira e Guerreiro (2004), algumas das instituições que mostramos na tabela 10 também são destacadas, como por exemplo, a UFRJ, USP, UFC, UFSC, UFSCar e UEM.

3.10 Localização Geográfica da Instituição

Em se tratando de número de publicações por região, os dados da tabela 11 mostram que em primeiro lugar está a região Sudeste com 37,5% do total de artigos publicados, seguida da região Sul com 24,0%, da região Nordeste com 21,2%, da região Centro-Oeste com 11,5%, e, por fim, a região Norte com 3,9%. Além disso, tem-se o percentual de 1,9% que se refere aos artigos provenientes de outros países.

Tabela 11 - Localização geográfica da instituição

Região	Nº de artigos	%
Sudeste	39	37,5
Sul	25	24,0
Nordeste	22	21,2
Centro-Oeste	12	11,5
Norte	4	3,9
Outras	2	1,9
Total	104	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Esta variável, foi demonstrada por Mendonça Neto et. al. (2004) por estado ou país. Os estados foram agrupados por região geográfica e verificou-se que a análise destes autores também aponta a região Sudeste como líder em publicações e em segundo lugar está a região Sul. Os resultados apresentados por Zouain e Fleury (2004) se encontram dispostos da mesma maneira destes e procedeu-se também da mesma forma para poder realizar estes comparativos. Na análise destas autoras, a região Sudeste aparece também em primeiro lugar, seguida da região Nordeste e da região Sul, respectivamente. Resultados similares ao destas autoras, são apresentados por Cardoso, Pereira e Guerreiro (2004), nos quais aparecem novamente as regiões Sudeste, Nordeste e Sul, respectivamente, liderando as publicações de artigos.

Este resultado se assemelha à distribuição geográfica do número de grupos de pesquisa cadastrados na Plataforma Lattes, do número de programas institucionais de iniciação científica fomentados pelo CNPq, bem como do número de programas de pós-graduação credenciados pela CAPES.

3.11 Método de Coleta de Dados

Na análise desta variável foi levado em consideração o método de coleta de dados mais relevante, visto que houve situações em que alguns trabalhos apresentaram mais de um método de pesquisa em sua metodologia. Esta variável foi de difícil identificação em alguns trabalhos, pois em alguns casos a metodologia utilizada não estava apresentada de forma clara.

De acordo com os números da tabela 12, foi notado que o estudo de caso é utilizado em 44,3% do total de artigos. Em segundo lugar, encontra-se a pesquisa bibliográfica com 34,6% do método mais utilizado, e, em terceiro, aparece a pesquisa de campo com 15,4%. Além destes métodos de coleta de dados, a tabela mostra outros dois, com menor representatividade, que são a aplicação de questionários (4,8%) e de entrevistas (0,9%).

Tabela 12 - Método utilizado para coletar os dados publicados

Método de coleta de dados	Nº de artigos	%
Estudo de caso	46	44,3
Pesquisa bibliográfica	36	34,6
Pesquisa de campo	16	15,4
Questionário	5	4,8
Entrevista	1	0,9
Total	104	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Já na análise realizada por Zouain e Fleury (2004), o estudo de caso não é um recurso predominante nos artigos. Riccio, Segura e Sakata (2000), analisando trabalhos acadêmicos e artigos em periódicos, identificaram, em primeiro lugar, a pesquisa bibliográfica, e, em segundo, a pesquisa de campo, como os métodos de coleta de dados mais utilizados.

3.12 CLASSIFICAÇÃO DA BIBLIOGRAFIA

Através da análise desta variável, foi possível identificar que os artigos publicados nos anais dos congressos analisados utilizaram em sua grande maioria (89,3%) bibliografias nacionais em detrimento das internacionais, conforme mostra a tabela 13. No universo de 1.325 referências bibliográficas, foi possível identificar ainda uma média de 13 referências por artigo.

Verifica-se que dentre os tipos de bibliografia utilizados como referências nos artigos destaca-se o livro (66,1%), seja de publicação nacional ou internacional. As demais referências utilizadas não apresentam resultados tão expressivos como podemos ver na tabela mostrada anteriormente.

Tabela 13 - Classificação dos artigos por bibliografia

Tipo de Bibliografia		Total por Tipo	%	Total Geral	%
Livros	Nacional	783	59,1	876	66,1
	Internacional	93	0,7		
Anais e Eventos Científicos	Nacional	96	7,2	102	7,7
	Internacional	6	0,5		
Periódicos	Nacional	60	4,5	89	6,7
	Internacional	29	2,2		
Monografias, Dissertações e Teses	Nacional	85	6,4	86	6,5
	Internacional	1	0,1		
Sites Web	Nacional	63	4,7	68	5,1
	Internacional	5	0,4		
Normas	Nacional	18	1,4	18	1,4
	Internacional	0	0		
Jornais e Magazines	Nacional	15	1,1	15	1,1
	Internacional	0	0		
Outros Tipos	Nacional	66	4,9	71	5,4
	Internacional	5	0,5		
Total		1325	100,0%	1325	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Além dos tipos de bibliografias apresentados na tabela 13, os pesquisadores consultaram também boletins, notas de aula, mimeos, apostilas, *working paper*, que somados equivalem a 5,4% do total das referências. Outra observação importante diz respeito a seis artigos que não apresentaram as referências bibliográficas utilizadas.

No estudo apresentado por Cardoso, Pereira e Guerreiro (2004), aparece também em destaque à referência livros e um número médio de referências bibliográficas por artigo um pouco

superior ao encontrado neste trabalho.

4 CONCLUSÕES

Após a apresentação dos dados referentes ao perfil das publicações sobre custos relacionados sobre as micro, pequenas e médias empresas, no âmbito do Congresso Brasileiro de Custos, bem como considerando as variáveis investigadas, podem-se apresentar diversas conclusões. Em relação às variáveis analisadas, buscou-se estabelecer um paralelo com outros estudos realizados desta mesma natureza.

Ao analisar o número de autores por artigo, foi identificado que a autoria individual de artigos (19,2%) não é tão significativa quando comparada com a autoria dupla 41,3%.

Ao se investigar a área de formação acadêmica constatou-se que 39,4% dos autores possuem formação em Contabilidade, 25% tem formação em Administração, 16,4% são formados em Engenharia (de Produção ou Mecânica).

Com relação à titulação do autor principal, observou-se que os autores com mestrado publicaram 36,5% do número total de artigos, seguido daqueles que possuem doutorado (23,1%), graduação em curso superior (15,4%), especialização (8,7%), e outros 16,3% que não foi identificada sua titulação.

Outra variável analisada foi à área de atuação do autor principal. Através desta, podemos observar que a maior categoria relativa aos autores (63,5%) atua na área educacional.

Foram identificados os autores que mais publicaram sobre micro, pequenas ou médias empresas entre os anos de 1994 e 2005 nos anais do congresso brasileiro de custos. Dentre eles se destacam, os professores, José Roberto Kassai e Sílvia Kassai, ambos da USP, bem como os professores Francisco Isidro Pererira da Universidade Federal de Roraima e Miguel Juan Bacic da Unicamp.

Quanto às instituições que os autores se encontram vinculados, foi observado que 60,6% são de natureza pública. Ainda em relação às instituições, a USP foi identificada aquela que teve o maior número de artigos publicados nos congressos investigados

(12,5%).

Sobre o de número de publicações por região, foi verificado que o maior volume de publicações foi originado da região Sudeste com 37,5% do total de artigos publicados, seguida da região Sul com 24%.

Considerando o método de coleta de dados utilizado, foi verificado que o estudo de caso representou 44,3% do total de artigos publicados, seguido pela pesquisa bibliográfica.

Já em relação à classificação da bibliografia foi possível identificar que 89,3% são referências nacionais. Dentre aquelas apresentadas, o livro foi utilizado em 66,1% do total e em seis artigos não foi possível identificar esta variável.

As principais transformações institucionais ocorridas no âmbito das atividades acadêmicas desenvolvidas podem ser relacionadas aos resultados apresentados. A consolidação dos grupos de pesquisa cadastrados na Plataforma Lattes, os programas institucionais de iniciação científica, a avaliação das atividades realizadas pelos docentes, a avaliação dos programas de pós-graduação e os requisitos atribuídos para o julgamento de propostas de solicitação de fomento para projetos de pesquisas, realização de eventos científicos, editoração de periódicos acadêmicos e participação em eventos científicos são aspectos institucionais relevante que merecem ser destacados.

O impacto, as possíveis tendências e os cenários referentes a critérios de avaliação docente mais rigorosos, a iniciativas de cooperação institucional e a internacionalização dos programas de pós-graduação precisam ser investigados para possibilitar uma delineamento das conseqüências dessas mudanças institucionais sobre o perfil das publicações, não somente de artigos voltados para o campo de conhecimento específico sobre custos, mas sim considerando a produção científica como um todo.

REFERÊNCIAS

BARBOSA FILHO, C. A. et al. A problemática da aplicação dos

CALLADO, A. L. C.;
CALLADO, A. A. C.;
ALMEIDA, M. A.: métodos de custos às microempresas brasileiras. In: Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos, 1997, Belo Horizonte. *Anais...* Belo Horizonte: ABC, 1997.

CAMPOS, P. A.; SANTOS, A. C.; CERQUEIRA JÚNIOR, C. C. O custeio alvo e kaizen: sua aplicação nas pequenas empresas. In: Congresso Brasileiro de Custos, 12, 2005, Itapema. *Anais...* Itapema: ABC, 2005.

CAMPOS, P. A.; CERQUEIRA JÚNIOR, C. C.; SANTOS, A. C. O custeio alvo e kaizen: sua aplicação nas pequenas empresas. In: Congresso Brasileiro de Custos, 11, 2004, Porto Seguro. *Anais...* Vitória: ABC, 2004.

CARDOSO, R. L.; PEREIRA, C. A.; GUERREIRO, R. A. Produção acadêmica em custos no âmbito do ENANPAD: uma análise de 1998 a 2003. In: Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração, 28, Curitiba. *Anais...* Curitiba: ANPAD, 2004.

CNPq. Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico. Disponível em: <<http://www.cnpq.br>> Acesso em: 05 Jan. 2006.

FERNANDES, A. C.; OLIVEIRA, M. F.; TACHIBANA, W. K. Custos da qualidade na pequena e média empresa. In: Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos, 6, 1999, São Paulo. *Anais...* São Paulo: ABC, 1999.

FERNANDES, C. M. B. *et al.* O dilema realidade x legalidade na caracterização de microempresas e empresas de pequeno porte no Brasil. In: Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos, 2, 1995, Campinas. *Anais...* Campinas: ABC, 1995.

FERREIRA, F. C. M.; CORONA, N. F. M. Revisitando a pesquisa em operações no Brasil: uma análise do Simpoi. In: Simpósio de Administração da Produção, Logística e Operações Internacionais,

7, 2004, São Paulo. *Anais...* São Paulo: SIMPOI, 2004.

GIL, A. C. *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HOPPEN, N. *et al.* Avaliação de artigos de pesquisa em sistemas de informação: proposta de um guia. In: Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração, 1988. Rio das Pedras – RJ. *Anais...* Rio das Pedras – RJ: Anpad: setembro de 1988.

KASSAI, S.; KASSAI, J. R.; NOSSA, V. Pequenas empresas – como é difícil “levantar dinheiro”! In: Congresso Brasileiro de Custos, 7, 2000, Recife. *Anais...* Recife: ABC, 2000.

KASSAI, S.; KOMATI, J. T. Estudo do relacionamento entre as microempresas e empresas de pequeno porte e a contabilidade. In: Congresso Brasileiro de Custos, 10, 2003, Vitória. *Anais...* Vitória: ABC, 2003.

LEÃO, Á. G.; KLIEMANN NETO, F. J. Mapeamento e mensuração de processos industriais. In: Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos, 1, 1994, São Leopoldo. *Anais...* São Leopoldo: ABC, 1994.

LONGERNECKER, J. G; MOORE, C. W; PETTY, W. J. *Administração de Pequenas Empresas: Ênfase na Gerência Empresarial*. São Paulo: Makron Books, 1997.

MACHADO DA SILVA, C. L.; CUNHA, V.; AMBONI, N. Organizações: o estado da arte da produção acadêmica. In: Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em Administração, 14, 1990, Florianópolis. *Anais...* Florianópolis: ANPAD, 1990. p. 11-28.

MARTINS, G. A. *Manual para Elaboração de Monografias e Dissertações*. São Paulo: Atlas, 2000.

MEGLIORINI, E.; MOTTA, A. C. R. Mortalidade de pequenas empresas: uma análise financeira e econômica. In: Congresso Brasileiro de Custos, 12, 2005, Itapema. *Anais...* Itapema: ABC, 2005.

MENDONÇA NETO, O. R. *et al.* Estudo sobre as publicações científicas em contabilidade: uma análise de 1990 até 2003. In: Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração, 28, 2004, Curitiba. *Anais...* Curitiba: ANPAD, 2004.

NUNES, I. M. C. Como instrumentalizar a pequena e média empresa no processo de tomada de decisão? Uma contribuição ao estudo da gestão empresarial. In: Congresso Brasileiro de Custos, 5, 1998, Fortaleza. *Anais...* Fortaleza: ABC, 1998.

PEREZ, J. H. Jr; OLIVEIRA; L. M., COSTA, R. G. *Gestão estratégica de custos*. São Paulo: Atlas, 1999.

PERIN, M. G. *et al.* A pesquisa survey em artigos de marketing nos ENANPADs da década de 90. In: Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em Administração, 24. Foz do Iguaçu. *Anais...* Foz do Iguaçu: ANPAD, 2000.

PORTON, R. A. B.; BEUREN, I. M. Configuração de um sistema de custos para uma pequena empresa comercial. In: Congresso Brasileiro de Custos, 8, 2001, São Leopoldo. *Anais...* São Leopoldo: ABC, 2001.

REIS, L. G. Opções estratégicas teóricas: quais as melhores alternativas para as micro e pequenas empresas? In: Congresso Brasileiro de Custos, 10, 2003, Vitória. *Anais...* Vitória: ABC, 2003.

RICCIO, E. L.; SEGURA, L. C.; SAKATA, M. C. G. Um estudo sobre a pesquisa em custos nos Brasil – período de 1967 a 1999.

In: Congresso Brasileiro de Custos, 7, 2000, Recife. *Anais...* Recife: ABC, 2000.

SEBRAE. *Boletim estatístico de micro e pequenas empresas: observatório Sebrae 1º semestre 2005*. João Pessoa: SEBRAE, 2005.

SELLTIZ, C. et. al. *Métodos de pesquisa nas relações sociais*. São Paulo. E.P.U. Editora Pedagógica e Universitária Ltda. e

EDUSP, 1975.

SOLOMON, S. A. *Grande importância da pequena empresa: a pequena empresa nos Estados Unidos e no mundo*. Rio de Janeiro: Nórdica, 1986.

SOUZA, M.C.A.F. *Pequenas e médias empresas na reestruturação industrial*. Brasília: SEBRAE, 1995.

TONELLI, M. J. et. al. Produção acadêmica em recursos humanos no Brasil: 1991-2000. *Revista de Administração de Empresa*, v. 43, n. 1, p. 104-122, 2003.

VERGARA, S. C. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

VIEIRA, F. G. D. Por quem os sinos dobram? Uma análise da publicação científica na área de marketing do ENANPAD. In: Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em

Administração, 22, 1998. Foz do Iguaçu. *Anais...* Foz do Iguaçu: ANPAD, 1998.

YOSHITAKE, M. et al. Simulação de controle de gestão com aplicação do Balanced Added Value. In: Congresso Brasileiro de Custos, 9, 2002, São Paulo. *Anais...* São Paulo: ABC, 2002.

CALLADO, A. L. C.;
CALLADO, A. A. C.;
ALMEIDA, M. A.;

ZOUAIN, D. M.; FLEURY, S. (coord.). Análise do perfil dos artigos publicados na Revista de Administração Pública – RAP – no período 1992-2002. Disponível em: < <http://www.ebape.fgv.br/academico> > Acesso em: 10 Jan. 2006.

Endereço dos Autores

Rua das Graças, 277, aptº602. Bairro das Graças, Recife- PE
CEP: 52.011-200

Rua das Graças, 277, aptº602. Bairro das Graças, Recife- PE
CEP: 52.011-200

Rua João Domingos nº 474, Apto 204 Bairro Miramar, João Pessoa -
PB - CEP: 58.043-010