

Gestão de custos em micros, pequenas e médias empresas: um perfil dos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos.

Aldo Leonardo Cunha Callado (Universidade Federal da Paraíba - Brasil) aldocallado@yahoo.com.br

Moisés Araújo Almeida (Universidade Federal da Paraíba - Brasil) moaral@ig.com.br

Antônio André Cunha Callado (Universidade Federal de Pernambuco - Brasil)
andrecallado@yahoo.com.br

Resumo

As micros, pequenas e médias empresas têm desempenhado um papel relevante na economia brasileira, uma vez que elas representam uma parcela significativa do mercado, mas, por outro lado, também têm sido vistas como um desafio às tantas dificuldades econômicas e administrativas. A partir da relevância das pesquisas sobre a utilização da contabilidade custos em empresas desse porte, o presente artigo pretende dar uma contribuição analítica sobre o perfil da produção acadêmica no âmbito do Congresso Brasileiro de Custos, compreendendo desde o primeiro evento realizado em 1994 até o décimo primeiro, realizado em 2004. Trata-se do estudo descritivo sobre os 89 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.

Área Temática: Gestão de Custos para Micros, Pequenas e Médias Empresas

1. Introdução

No Brasil, as empresas são constituídas, em sua grande maioria, sob a forma de micros e pequenas empresas. Kassai e Komati (2003) apontam que em 2002 existiam cerca de 3,5 milhões de empresas no Brasil, das quais 98% eram empresas de micro e pequeno porte.

A utilidade da Contabilidade de Custos nas organizações de pequeno porte não difere bastante em relação ao desempenhado nas grandes empresas, que segundo Perez, Oliveira e Costa (1999) 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.

A contabilidade na Pequena Empresa não é tão complexa, uma vez que seus processos são mais simplificados em relação às grandes empresas, embora seja necessário compreender como a estrutura da empresa realiza os gastos e o que está sendo revertido lucro.

A utilização da contabilidade de custos de forma eficiente pode ser a chave de sucesso de um empreendimento, já que esta é uma ferramenta de auxílio para o gestor tomar decisões objetivando: determinar o custo dos produtos como um dos critérios da fixação de preços; analisar a rentabilidade das diversas atividades e produtos da firma; avaliar estoques; determinar a estrutura de custos dos produtos e compará-la com a concorrência; bem como

empregar os recursos onde produzam melhores resultados. Com isso, ocorre uma melhoria na qualidade das decisões tomadas pelas empresas, o que aumenta a sua competitividade.

Por sua vez, a ausência da contabilidade de custos não é apenas um problema contábil, e sim um problema administrativo, pois, sem este controle adequado, os resultados podem ser desastrosos, uma vez que políticas de preço ou avaliação de projetos desprovidas de tais informações podem comprometer seu desempenho financeiro.

Sob esta perspectiva, o presente trabalho tem como objetivo traçar um perfil dos estudos já desenvolvidos sobre custos a partir dos artigos sobre as micros, pequenas e médias empresas publicados nas 11 edições do Congresso Brasileiro de Custos.

2. Aspectos Metodológicos

2.1 Caracterização da pesquisa

Este artigo foi concebido a partir de abordagens metodológicas propostas por diversos trabalhos semelhantes apresentados e discutidos em diversas áreas do Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em Administração - ENANPAD (Machado da Silva *et al.*, 1990; Vieira, 1998; Perin *et al.*, 2000; Tonelli *et al.*, 2003; Cardoso *et al.*, 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 e Carona, 2004).

Considerando o objetivo proposto, o procedimento metodológico adotado foi concebido como uma pesquisa bibliográfica. Conforme Vergara (2003) afirma, 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 das pesquisas bibliográficas, Martins (2000) afirma que se trata de estudo para conhecer as contribuições científicas sobre determinado assunto e tem como objetivo recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existentes sobre determinado assunto.

Dessa forma, este trabalho buscou a identificação e compilação das referências bibliográficas associadas a custos relacionados a utilização da contabilidade de custos pelas micro, pequenas e médias empresas no âmbito do Congresso Brasileiro de Custos a partir 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, todavia, 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 bibliográfica 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 freqüência 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 à 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 utilizadas, bem como os procedimentos de coleta e análise dos dados.

2.2 Universo do estudo e coleta dos dados

O universo de estudo deste artigo compreende 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. Ao todo, já foram realizados onze congressos de custos entre os anos de 1994 e 2004. O total de trabalhos publicados somam 89, conforme pode ser visto na tabela 1.

Ano	Gestão de Custos em Micro, pequena e média empresa	%
1994	1	1
1995	5	6
1996	0	0
1997	3	3
1998	8	9
1999	10	11
2000	9	10
2001	7	8
2002	14	16
2003	13	15
2004	19	21
Total	89	100

Fonte: Anais dos Congressos Brasileiros de Custos

Tabela 1: Evolução de publicação sobre as micro, pequenas e médias empresas

Através da análise dos dados da tabela 1, pode-se perceber que o universo em discussão compreende 89 artigos. Esta tabela revela ainda que na terceira edição do congresso não houve nenhum artigo envolvendo custos nas micros, pequenas e médias empresas e que o último congresso foi aquele que recebeu um maior número de artigos, representando 21% do total dos artigos sobre a temática investigada.

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

2.3 Variáveis

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.

2.4 Modelo de Análise

Neste trabalho foi empregado o método analítico descritivo conforme Sellitz et al. (1975), pois o objetivo desta análise 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 diversos trabalhos que foram apresentados ao longo de todas as edições dos Congressos Brasileiros de Custos, exceto da terceira edição, onde não houve artigo publicado sobre a temática investigada. A análise da série histórica é apresentada 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 – GECON, como uma ferramenta de fácil aplicação nas pequenas e médias empresas, ao que foi denominado de Planejamento Estratégico Financeiro – PEF.
Custos da qualidade 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	Este trabalho discute a árdua tarefa das pequenas empresas “levantar

“levantar dinheiro”! Kassai, Kassai e Nossa (2000)	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 Balanced Added Value Yoshitake et al (2002)	Este trabalho mostra a concepção metodológica do BAV Balanced Added Value 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.

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, importantes para o desenvolvimento sócio-econômico do país, 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 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.

Nota-se que muitas são as dificuldades enfrentadas pelas micros, pequenas e médias empresas, sejam elas empresas comerciais, industriais ou de serviços. Os autores acima citados elencaram diversos fatores relevantes associados à inserção da contabilidade de custos nas micro, pequenas e médias empresas, o que demonstra sua relevância.

3.2 Número de autores por artigo

A tabela 3 destaca a número de autores por artigo publicado. Observa-se que a publicação individual obteve 19,1% do universo estudado. Artigos publicados por dois ou mais autores representam 80,9%. Faz-se necessário destacar que publicações relativas a dois autores abrange 41,6%.

Quantidade de autores	Nº de artigos	%
1	17	19,1%
2	37	41,6%
3	24	27,0%
4	8	9,0%
5	3	3,4%
Total	89	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 3: Número de autores por artigo

Os resultados apresentados na tabela 3 diferem daqueles constatados por Mendonça Neto et al (2004), que revelam ser pouco comum trabalhos com 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 (2004) 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.

3.3 Sexo do autor principal

Em relação ao sexo do autor principal há uma preponderância de artigos escritos por pessoas do sexo masculino (73,0%) se comparados àqueles escritos por pessoas do sexo feminino (27,0%), conforme mostra a tabela 4.

Sexo	Nº de artigos	%
Masculino	65	73,0%
Feminino	24	27,0%
Total	89	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 4: Sexo do autor principal

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

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 38,2% do universo é em Contabilidade, 21,3% tem formação em Administração, 18,0% são formados em Engenharia (de Produção ou Mecânica), 3,4% em Economia e em 19,1% não foi possível identificar a formação acadêmica do autor.

Formação acadêmica	Nº de artigos	%
Contabilidade	34	38,2%
Administração	19	21,3%
Engenharia	16	18,0%
Economia	3	3,4%
Não identificada	17	19,1%
Total	89	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 5: Formação acadêmica do autor principal

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.

3.5 Titulação do autor principal

Já em relação à titulação do autor principal, observa-se que os autores com mestrado publicaram 38,2% do número total de artigos, seguido daqueles que possuem doutorado (18,0%), graduação em curso superior (16,9%) e especialização (7,9%). Em 18,0% dos artigos analisados não foi identificada a titulação do autor principal, conforme é apresentado na tabela 6.

Titulação	Nº de artigos	%
Mestre	34	38,2%
Doutor	16	18,0%
Superior	15	16,9%
Especialista	7	7,9%
Não identificada	16	18,0%
Total	89	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 6: Titulação do autor principal

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 com curso superior e especialização. 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.

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 (57,3%) atua na área educacional. Dentre estes, 37,1% além do ensino trabalham também com pesquisa e apenas 20,2% se dedicam exclusivamente ao ensino. A tabela 7 mostra ainda que, em um percentual bem menor, alguns autores trabalham com consultoria (3,4%), outros na área técnica (3,4%), e aqueles para os quais não foram identificadas suas áreas de atuação (36,0%).

Área de atuação	Nº de artigos	%
Ensino e pesquisa	33	37,1%
Ensino	18	20,2%
Consultoria	3	3,4%
Técnica	3	3,4%
Não identificada	32	36,0%
Total	89	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 7: Área de atuação do autor principal

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.

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 2004. Dentre estes, estão os professores que tiveram 4 artigos publicados: José Roberto Kassai e Sílvia Kassai da USP; o professor Francisco Isidro Pereira da UFRR, que publicou 3 artigos; e os professores Jorge de Souza Pinto da UFMS, Luiz Antônio Abrantes da UFV, Miguel Juan Bacic da UNICAMP e Rodney Wernke da UNISUL, que tiveram 2 publicações nos congressos analisados.

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

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 8: Autores com maior número de publicações

3.8 Natureza da instituição

Quanto às instituições que os autores se encontram vinculados, pode ser observado que 60,7% são de natureza pública e que apenas 33,7% são de natureza privada. Um pequeno percentual (5,6%) dessas instituições não pode ser identificado, conforme podemos ver na tabela 9.

Natureza da instituição	Nº de artigos	%
Pública	54	60,7%
Privada	30	33,7%
Não identificada	5	5,6%
Total	89	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 9: Natureza da instituição do autor principal

Analisando esta variável, Zouain e Fleury (2004) observaram que a maioria dos autores está vinculada também 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.

3.9 Publicação por instituição

A tabela 10 demonstra as instituições que tiveram o maior número de artigos publicados nos congressos estudados. As instituições líderes em publicações são a USP

(13,5%), UFPB (6,7%), a UEM, UFC, UFRR, UFSC e UNICAMP, com 3,4% cada uma, a FVC, UFMS, UFRJ, UFV, UNISINOS e URI, com 2,2%. 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.

Instituição	Nº de artigos	%
USP	12	13,5%
UFPB	6	6,7%
UEM	3	3,4%
UFC	3	3,4%
UFRR	3	3,4%
UFSC	3	3,4%
UNICAMP	3	3,4%
FVC	2	2,2%
UFMS	2	2,2%
UFRJ	2	2,2%
UFV	2	2,2%
UNISINOS	2	2,2%
URI	2	2,2%
Outras	44	49,4%
Total	89	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 10: Publicações por instituição

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 36,0% do total de artigos publicados, seguida da região Sul com 24,7%, da região Nordeste com 19,1%, da região Centro-Oeste com 11,2%, e, por fim, a região Norte com apenas 3,4%. Além disso, temos o percentual de 2,2% que se refere aos artigos provenientes de outros países.

Região	Nº de artigos	%
Sudeste	32	36,0%
Sul	22	24,7%
Nordeste	17	19,1%
Centro-Oeste	10	11,2%
Norte	3	3,4%
Outras	2	2,2%
Total	89	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 11: Localização geográfica da instituição

Analisando esta mesma variável, Mendonça Neto e et al (2004) a apresentam por estado ou país. Os estados foram agrupados por região geográfica e foi verificado 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.

3.11 Método de coleta de dados

Na análise desta variável foi levado em consideração o método de coleta de dados mais relevante no caso de artigos que utilizaram mais de um método. Esta variável foi de difícil identificação em alguns trabalhos, porque nestes, às vezes, a metodologia utilizada não estava destacada de forma clara.

De acordo com os números da tabela 12, foi notado que o estudo de caso é utilizado em 43,8% do total de artigos. Em segundo lugar, está a pesquisa bibliográfica com 37,1% das metodologias, e, em terceiro, aparece a pesquisa de campo com 12,4%. Além destes métodos de coleta de dados, a tabela mostra outros dois, com menor representatividade, que são a aplicação de questionários (5,6%) e de entrevistas (1,1%).

Método de coleta de dados	Nº de artigos	%
Estudo de caso	39	43,8%
Pesquisa bibliográfica	33	37,1%
Pesquisa de campo	11	12,4%
Questionário	5	5,6%
Entrevista	1	1,1%
Total	89	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 12: Método utilizado para coletar os dados publicados

Já na análise realizada por Zouain e Fleury (2004), o estudo de caso não é um recurso predominante nos artigos. Riccio, Segura e Sakata (1999), 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 (89,4%) bibliografias nacionais em detrimento das internacionais, conforme mostra a tabela 13. No universo de 1.101 bibliografias, foi possível identificar ainda uma média de 13 referências por cada artigo.

Verifica-se que dentre os tipos de bibliografia utilizados como referências nos artigos destaca-se o livro (68,8%), seja de publicação nacional seja internacional. As demais referências utilizadas não apresentam resultados tão expressivos como podemos ver na tabela mostrada anteriormente.

Tipo de Bibliografia		Total por Tipo	%	Total Geral	%
Livros	Nacional	677	61,5%	757	68,8%
	Internacional	80	7,3%		
Anais e Eventos Científicos	Nacional	64	5,8%	70	6,4%
	Internacional	6	0,5%		
Periódicos	Nacional	49	4,5%	70	6,4%
	Internacional	21	1,9%		
Monografias, Dissertações e Teses	Nacional	67	6,1%	68	6,2%
	Internacional	1	0,1%		
Sites Web	Nacional	39	3,5%	43	3,9%
	Internacional	4	0,4%		
Normas	Nacional	18	1,6%	18	1,6%
	Internacional	0	0,0%		
Jornais e Magazines	Nacional	12	1,1%	12	1,1%
	Internacional	0	0,0%		
Outros Tipos	Nacional	58	5,3%	63	5,7%
	Internacional	5	0,5%		
Total		1101	100,0%	1101	100,0%

Fonte: Anais dos Congressos de Custos

Tabela 13: Classificação dos artigos por bibliografia

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 5,7% 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 micros, 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 (19,1%) não é tão significativa quando comparada com a autoria dupla 41,6%.

Ao se investigar a área de formação acadêmica constatou-se que 38,2% dos autores possuem formação em Contabilidade, 21,3% tem formação em Administração, 18,0% são formados em Engenharia (de Produção ou Mecânica).

Com relação à titulação do autor principal, observou-se que os autores com mestrado publicaram 38,2% do número total de artigos, seguido daqueles que possuem doutorado (18,0%), graduação em curso superior (16,9%), especialização (7,9%), e outros 18,0% 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 (57,3%) atua na área educacional.

Foram Identificamos os autores que mais publicaram sobre micro, pequenas ou médias empresas entre os anos de 1994 e 2004 nos anais do congresso brasileiro de custos. Dentre eles se destacam, os professores, José Roberto Kassai e Sílvia Kassai, ambos da USP, bem como o professor Francisco Isidro Pererira da Universidade Federal de Roraima.

Quanto às instituições que os autores se encontram vinculados, foi observado que 60,7% 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 (13,5%).

Sobre o de número de publicações por região, foi verificado que o maior volume de publicações foi originado da região Sudeste com 36,0% do total de artigos publicados, seguida da região Sul com 24,7%.

Considerando o método de coleta de dados utilizado, foi verificado que o estudo de caso representou 43,8% do total de artigos publicados, seguido pela pesquisa bibliográfica.

Já em relação à classificação da bibliografia foi possível identificar que 89,4% são referências nacionais. Dentre aquelas apresentadas, o livro foi utilizado em 68,8% do total e em seis artigos não foi possível identificar esta variável.

Referências

BARBOSA FILHO, Carlos Alberto et al. (1997) - A problemática da aplicação dos métodos de custos às microempresas brasileiras. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS, 4, 1997, Belo Horizonte. *Anais*. ABC. Belo Horizonte.

CAMPOS, Pollyanna de Araújo; CERQUEIRA JÚNIOR, Cosme Castor de; SANTOS, Ailton Carvalho dos. (2004) - O Custeio alvo e kaizen: sua aplicação nas pequenas empresas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 11, 2004, Porto Seguro. *Anais*. ABC. Porto Seguro.

CARDOSO, Ricardo Lopes; PEREIRA, Carlos Alberto; GUERREIRO, Reinaldo. (2004) - 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*. ENANPAD. Curitiba.

CNPq. Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico. Disponível em: <<http://www.cnpq.br>> Acesso em: 20 abr. 2004.

FERNANDES, Ana Cláudia; OLIVEIRA, Márcia Freire de; TACHIBANA, Wilson Kendy. (1999) - Custos da qualidade na pequena e média empresa. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 6, 1999, São Paulo. *Anais*. ABC. São Paulo.

FERNANDES, Celina Mayra Bastos et al. (1995) - 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*. ABC. Campinas.

FERREIRA, Fernando Coelho Martins; CORONA, Natércia Filipe Medeiros. (2004) - 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*. SIMPOI. São Paulo.

GIL, Antonio Carlos. (1999) - *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*. 5. ed. Atlas. São Paulo.

HOPPEN, Norberto et al. (1998) - 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, 21, Rio das Pedras. *Anais*. ENANPAD. Rio das Pedras.

KASSAI, Sílvia; KASSAI, José Roberto; NOSSA, Valcemiro. (2000) - Pequenas empresas – Como é difícil “levantar dinheiro”! In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 7, 2000, Recife. *Anais*. ABC. Recife.

_____ ; KOMATI, Jefferson Tsukassa. (2003) - Estudo do relacionamento entre as microempresas e empresas de pequeno porte e a Contabilidade. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 10, 2003, Vitória. *Anais*. ABC. Vitória.

LEÃO, Álvaro Gehlen de; KLIEMANN NETO, Francisco José. (1994) - Mapeamento e mensuração de processos industriais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS, 1, 1994, São Leopoldo. *Anais*. ABC. São Leopoldo.

MACHADO DA SILVA, Clóvis L.; CUNHA, Vera; AMBONI, Nério. (1990) - 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*. ENANPAD. Florianópolis.

MARTINS, Gilberto de Andrade. (2000) - *Manual para Elaboração de Monografias e Dissertações*. Atlas. São Paulo.

MENDONÇA NETO, Octavio Ribeiro e et al. (2004) - 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*. ENANPAD. Curitiba.

NUNES, Irene Maria Cunha. 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, José Hernandez Jr; OLIVEIRA; Luís Martins, COSTA, Rogério Guedes. (1999) - *Gestão estratégica de custos*. Atlas. São Paulo.

PERIN, Marcelo G.; SAMPAIO, Cláudio H.; VIEIRA, FROEMMIN, Lurdes Marlene S.; LUCE, Fernando B. (2000) - 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, 2000, Foz do Iguaçu. *Anais*. ENANPAD. Foz de Iguaçu.

PORTON, Rosimere Alves de Bona; BEUREN, Ilse Maria. (2001) - Configuração de um sistema de custos para uma pequena empresa comercial. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 8, 2001, São Leopoldo. *Anais*. ABC. São Leopoldo.

REIS, Luciano Gomes dos. (2003) - Opções estratégicas teóricas: quais as melhores alternativas para as micro e pequenas empresas? In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 10, 2003, Vitória. *Anais*. ABC. Vitória.

RICCIO, Edson Luiz; SEGURA, Liliane Cristina; SAKATA, Marici Cristine Gramacho. (2000) - Um estudo sobre a pesquisa em custos nos Brasil – Período de 1967 a 1999. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 6, 2000, São Paulo. *Anais*. ABC. São Paulo.

SÁ, Valéria Maria Ribeiro de et al. (2003) - Uma contribuição aos futuros pesquisadores na área de custos da qualidade: uma pesquisa empírica dos artigos científicos publicados nos principais congressos realizados no Brasil. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 10, 2003, Vitória. *Anais*. Abc. Vitória.

SELLTIZ, C.; JAHODA, M.; DEUTSCH, M.; COOK, S. W. (1975) - *Métodos de Pesquisa nas Relações Sociais*. Editora Pedagógica e Universitária Ltda. São Paulo.

TONELLI, Maria J.; CALDAS, Miguel P. C.; LACOMBE, B. M. B.; TINOCO, T. (2003) .Produção acadêmica em recursos humanos no Brasil: 1991-2000. *Revista de Administração de Empresa*, v. 43, n. 1, p. 104-122.

VERGARA, Sylvia Constant. (2003) - *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. Atlas. 4ª Edição. São Paulo.

VIEIRA, Francisco G. D. (1998) - 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. *Anais*. ANAPAD Foz do Iguaçu.

YOSHITAKE, Mariano et al. (2002) - Simulação de controle de gestão com aplicação do Balanced Added Value. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 9, 2002, São Paulo. *Anais*. ABC. São Paulo.

ZOUAIN, Deborah Moraes; FLEURY, Sonia (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> > em: Acesso em: 10 Dez. 2004.