

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

KIEZAYDIECO ELISABETH PINTO GETO

**CONTABILIDADE GERENCIAL ESTRATÉGICA: ESTUDO DA PRODUÇÃO
CIENTÍFICA NACIONAL E INTERNACIONAL**

CRICIÚMA

2018

KIEZAYDIECO ELISABETH PINTO GETO

**CONTABILIDADE GERENCIAL ESTRATÉGICA: ESTUDO DA PRODUÇÃO
CIENTÍFICA NACIONAL E INTERNACIONAL**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Dr. Cleyton de Oliveira Ritta

CRICIÚMA

2018

KIEZAYDIECO ELISABETH PINTO GETO

**CONTABILIDADE GERENCIAL ESTRATÉGICA: ESTUDO DA PRODUÇÃO
CIENTÍFICA NACIONAL E INTERNACIONAL**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Gerencial.

Criciúma, 06 de Dezembro de 2018.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Cleyton de Oliveira Ritta - Doutor - (UNESC) - Orientador

Prof . Andréia Cittadin - Mestra - (UNESC) - Examinadora

Prof. Realdo Oliveira da Silva - Especialista - (UNESC) - Examinador

Dedico este trabalho a Deus, pois sem Ele eu não teria forças para percorrer essa longa jornada, aos meus pais e irmãos, que muito me apoiaram e incentivaram a realizá-lo e ao meu orientador Prof. Dr. Cleyton de Oliveira Ritta.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus. Seu fôlego de vida em mim, me foi sustento, e deu-me força e coragem para superar as dificuldades, pois sem Ele, nada sou.

A minha família, especialmente aos meus queridos pais Daniel Segundo e Inês das Dores Pinto por todo esforço e sacrifício evidenciado para que eu chegasse a essa etapa da minha vida, à sua capacidade de acreditar e investir em mim.

Ao meu orientador Prof. Dr. Cleyton de Oliveira Ritta pelo suporte no pouco tempo que lhe coube, pelas suas correções e incentivos. E não só, agradeço aos demais professores que estiveram comigo desde o princípio desta caminhada.

A minha Universidade UNESC – Universidade do Extremo Sul Catarinense, pelo ambiente criativo e amigável, pela oportunidade de cursar Ciências Contábeis o qual oportunizou a janela que hoje vislumbro um horizonte superior.

Por fim, a todos que direta ou indiretamente fizeram parte da minha formação, o meu “Muito Obrigado”.

“Suba o primeiro degrau com fé. Não é necessário que você veja toda a escada. Apenas dê o primeiro passo.”

Martin Luther King



CONTABILIDADE GERENCIAL ESTRATÉGICA: ESTUDO DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA NACIONAL E INTERNACIONAL

Kiezaydieco Elisabeth Pinto Geto¹

Cleyton de Oliveira Ritta²

RESUMO

Com a influência gerada pela tecnologia e a globalização dos mercados, cada vez mais, são exigidos resultados diferenciados, tanto das organizações como dos seus colaboradores, e nesse cenário se destaca a contabilidade gerencial estratégica com o papel de fornecer informações para o processo de formulação de estratégias e de monitoramento do desempenho estratégico das organizações. A pesquisa tem por objetivo investigar o perfil da produção científica sobre contabilidade gerencial estratégica nos periódicos nacionais e internacionais disponíveis em bases de dados científicas. Para tanto, realizou-se uma pesquisa descritiva com abordagem qualitativa por meio de um estudo bibliométrico. Os procedimentos de coleta de dados resultaram em 33 artigos. Os resultados mostraram que (i) a maioria dos artigos foi do tipo prático de natureza descritiva/bibliográfica e elaborados por mais de um autor (69,69%); (ii) os autores mais prolíferos foram Chris Guilding, Robin Roslender, Susan Hart com 3 publicações cada; (iii) os periódicos mais proeminentes foram *Management Accounting Research* concentrando 50% das publicações, seguido do *Journal of accounting & Organizational Change* com 20%; (iv) a técnica de coleta de dados mais utilizada foi o uso de questionário. Observa-se, também, que os artigos investigados, apontam a importância da contabilidade gerencial estratégica como um diferencial competitivo para as organizações durante o desenvolvimento de suas operações.

PALAVRAS – CHAVE: Contabilidade gerencial estratégica. Produção científica. Contabilidade gerencial

AREA TEMÁTICA: Tema 06 – Contabilidade gerencial

1 INTRODUÇÃO

Nos últimos tempos, o mundo tem passado por constantes mudanças, sejam elas culturais ou mesmo tecnológicas, e é na área do conhecimento humano que as transformações são de maior impacto, pois o homem cada vez mais vence barreiras que antes eram intransponíveis. Todas essas mudanças atingem diretamente as organizações e também seus integrantes que precisam estar preparados para

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Docente (Doutor), UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



reações de respostas rápidas de retorno ao mercado, para não serem ultrapassados por outras organizações.

A partir da revolução industrial, a contabilidade gerencial ganhou relevância para as organizações como um meio de apurar a lucratividade das operações e por gerar informações, principalmente de custos, para a gestão dos negócios. Atualmente, com a evolução do ambiente de negócios, a contabilidade gerencial é utilizada para planejamento, controle das atividades e avaliação de desempenho organizacional; além de ser uma importante base para o desenvolvimento de estratégias organizacionais (ATKINSON et al., 2000; HORNGREN; SUNDEN; STRATTON, 2004).

A contabilidade gerencial estratégica assume o papel de fornecer informações para o processo de formulação de estratégias e de monitoramento do desempenho estratégico das organizações. Para Simmonds (1981), a função da contabilidade gerencial estratégica é fornecer informações e análises contábeis sobre uma empresa e de seus concorrentes para o desenvolvimento e acompanhamento da estratégia empresarial.

Nota-se que a contabilidade gerencial estratégica é fator relevante para o bom funcionamento e continuidade dos negócios de uma organização. Em vista disso, torna-se importante conhecer os assuntos abordados nas produções científicas sobre esse tema para a compreensão da realidade acadêmica.

A partir deste contexto, surge a seguinte pergunta de pesquisa: Qual o perfil da produção científica sobre contabilidade gerencial estratégica nos periódicos nacionais e internacionais disponíveis em bases de dados científicas? Assim, a pesquisa tem como objetivo geral, investigar o perfil da produção científica sobre contabilidade gerencial estratégica nos periódicos nacionais e internacionais disponíveis em bases de dados científicas. Para atender o objetivo geral, estipulam-se os seguintes objetivos específicos: 1) identificar as características dos artigos e autores; 2) verificar aspectos metodológicos da produção científica; 3) delinear as características dos assuntos abordados na produção científica.

Estudos sobre o perfil da produção científica ganham relevância na academia por abordar diversas temáticas. Leite Filho (2006) observou que a produção do conhecimento na área de contabilidade é fundamental, assim como qualquer outra área do conhecimento, onde o seu papel é o de servir como referência a praticantes e estudiosos. Quanto à relevância prática, esta pesquisa consiste na produção de novos conhecimentos, sendo que este estudo possa ser utilizado para contribuir para demais pesquisas na área, levando em conta que a pesquisa científica objetiva contribuir com a evolução dos saberes humano. Esta pesquisa foi motivada pela necessidade de analisar o perfil da produção científica na área de contabilidade gerencial estratégica, com o intuito de contribuir para o aprofundamento teórico sobre o tema.

O trabalho está estruturado em cinco seções, sendo esta de caráter introdutório. A segunda trata da fundamentação teórica que abrange aspectos sobre contabilidade gerencial e estudos anteriores relacionados ao tema, na terceira, descrevem-se os procedimentos metodológicos da pesquisa. Na quarta seção, são expostos e discutidos os resultados da pesquisa e, por fim, a quinta engloba as considerações finais.



2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção apresenta os conceitos sobre contabilidade gerencial, contabilidade gerencial estratégica e estudos anteriores relacionados ao tema.

2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL

Em tempos passados, ter posse de informações oportunas e adequadas na gestão empresarial era apenas uma vantagem competitiva, atualmente, torna-se essencial, por se tratar de um meio de sobrevivência no mercado. O desenvolvimento dos negócios tem provocado transformações na estrutura das organizações, no aumento do nível de produção, na necessidade de informações e controle, como também mudanças nos sistemas operacionais (BEUREN; GRANDE, 2009; BEUREN; EFURTH, 2010).

Guerreiro (1992) acrescenta que essas informações devem ter um sentido lógico para o gestor, visto que constitui função fundamental no processo de gestão, tendo os administradores grande dependência do recurso informativo.

A contabilidade gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis conhecidos em outras áreas da contabilidade colocados em uma perspectiva diferente, num grau mais analítico de maneira a auxiliar os gerentes no seu processo decisório (IUDICÍBUS, 1993).

O autor também aborda que a contabilidade gerencial, num sentido mais profundo, está voltada diretamente para a administração da empresa, de forma a suprir informações que sejam válidas no modelo decisório do administrador (IUDICÍBUS, 1993). Observando tal explanação é percebido que a contabilidade gerencial consiste em identificar, coletar, mensurar e reportar informações para a tomada de decisão para administração da organização.

Guerreira, Frezatti e Casado (2006, p. 10) afirmam que a contabilidade gerencial tem a função de “prover informações adequadas para que os tomadores de decisões maximizem o resultado econômico de suas decisões”.

Padoveze (2012) aborda que por meio do uso dos instrumentos da contabilidade gerencial é possível gerar informações contábeis para o processo de planejamento, execução e controle de suas atividades e avaliação de desempenho para os gestores das organizações.

Segundo Souza (2008), a contabilidade gerencial está voltada no processo de averiguar e relatar informações a respeito de atividades econômicas para o uso dos administradores no planejamento, avaliação de desempenho e controle operacional.

No planejamento busca decidir o que, quando e com quais recursos serão exercidas as atividades para atingir o objetivo desejado, enquanto que na avaliação de desempenho, este foca em acompanhar as atividades e o desempenho dos produtos individuais e pessoais de acordo com os padrões preestabelecidos, já o controle operacional está ligado ao processo de monitoramento da situação no momento de forma a certificar-se de que o processo produtivo está regular. (SOUZA, 2008).

De acordo com Padoveze (2013), o surgimento da contabilidade gerencial partiu da necessidade do gerenciamento contábil interno em função das novas complexidades dos processos de produção, com o objetivo de fornecer informações para tomada de decisão. O autor também aborda que a contabilidade gerencial



mudou o foco da contabilidade, passando dos registros e análise das transações financeiras para a utilização da informação para os usuários internos da empresa, afetando o futuro (PADOVEZE, 2013).

De acordo com Padoveze (2010), a contabilidade gerencial foi desenvolvida a partir de quatro estágios. O primeiro estágio ocorreu antes de 1950, onde o foco da contabilidade gerencial era na determinação do custo e do controle financeiro por meio do uso das tecnologias de orçamento e contabilidade de custo, ou seja, era bastante técnica (PADOVEZE, 2010). O segundo estágio sucedeu por volta de 1965, o ponto central foi mudado para o fornecimento de informações para o controle e planejamento gerencial, por meio do uso de tecnologias. Pode-se observar que a partir desse estágio a contabilidade gerencial era voltada na previsão de informações (PADOVEZE, 2010).

O terceiro estágio aconteceu por volta de 1985, a atenção foi focada na redução de desperdício de recursos usados nos processos de negócios, fazendo do uso das tecnologias de análise do processo de administração estratégica de custos (PADOVEZE, 2010). O quarto estágio ocorreu por volta de 1995, o foco foi mudado para a geração ou criação de valor, por meio do uso efetivo dos recursos, através do uso de tecnologias tais como exame dos direcionadores de valor ao cliente, valor para o acionista e inovação organizacional (PADOVEZE, 2010).

Ao analisar a evolução da contabilidade gerencial com base nos seus estágios, observa-se que, ao passo que um estágio é alcançado, há uma evolução na contabilidade gerencial, assim como uma mudança de foco e objetivos da organização para ajustar-se ao ambiente atual. É notado também que cada estágio é uma combinação do velho e o novo, com o velho sendo transformado para ajustar-se com o novo de modo que haja uma integração entre eles (PADOVEZE, 2010).

Segundo Padoveze (2010), nos estágios 3 e 4, a informação é vista como um recurso total do processo de gestão junto com outros recursos organização. Neste momento, o foco é a redução das perdas e desperdícios desses recursos e alavancar seu uso na criação de valor. O autor também apresenta que o atual estágio da contabilidade gerencial engloba todos os estágios evolutivos anteriores no processo de criação de valor por meio do uso efetivo dos recursos empresariais.

Diante do exposto, é constatado que a Contabilidade Gerencial engloba diversos recursos: humanos, físicos e financeiros, de modo que integrados corretamente contribuem para o bom funcionamento da organização (PADOVEZE, 2010).

2.1.1 CONTABILIDADE GERENCIAL ESTRATÉGICA

É importante abordar os aspectos teóricos com respeito às dimensões estratégicas da contabilidade e o desígnio de sistemas de contabilidade com referência ao impacto em estratégia.

A estratégia pode ser definida como "a determinação dos objetivos e objetivos básicos de longo prazo de uma empresa, e a adoção de linhas de ação e a alocação de recursos necessários para a realização dessas metas" (CHANDLER, 1962, p. 13). Porter (1996) aborda que a estratégia significa escolher deliberadamente um conjunto diferente de atividades para fornecer uma combinação única de valor.

O termo Contabilidade Gerencial Estratégica (CGE) foi primeiramente utilizado por Kenneth Simmonds (1981), o qual é considerado geralmente como pai da CGE. Ele definiu a CGE como "a provisão e análise de dados contábeis



gerenciais sobre uma empresa e seus concorrentes para uso no desenvolvimento e monitoramento da estratégia de negócios” (SIMMOND, 1981, p. 26).

Na mesma linha de pensamento, Smith (1993), aborda que a contabilidade gerencial estratégica está atrelada ao fornecimento e análise de informações relacionadas às atividades internas de uma empresa, seus concorrentes e tendências de mercado atuais e futuras, a fim de auxiliar no processo de avaliação da estratégia.

Segundo Horngren, Foster e Datar (2000), os objetivos da contabilidade gerencial estratégica estão relacionados à formulação de estratégias gerais e de planos de longo prazo, com visão orientada para mercado, novos produtos, concorrentes e avaliação de desempenho.

De acordo com Guilding, Hart e Roslender (2002), a contabilidade gerencial estratégica ganhou destaque no final dos anos 80 como uma das novas técnicas e abordagens projetadas para restaurar a relevância perdida da contabilidade gerencial. Os mesmos afirmam que a contabilidade gerencial estratégica exige que os contadores adotem novas habilidades que vão além de suas áreas habituais e cooperem muito mais com a administração geral, estrategistas corporativos, marketing e desenvolvimento de produtos, que podem não ter uma boa imagem de contadores.

O contador pode desempenhar um papel mais importante nas decisões estratégicas, especialmente nas decisões de diversificação, ao custear atributos e monitorar o desempenho desses atributos ao longo do tempo. Essa perspectiva fornece um papel claro para a contabilidade gerencial estratégica porque, como será mostrado, os custos dos atributos fornecidos pelos produtos da empresa são frequentemente cruciais para a sustentabilidade das estratégias de produto da empresa, uma vez que a entrada dos concorrentes não é lucrativa diante dessas estratégias (BROMWICH, 1990).

Constata-se 11 técnicas de contabilidade gerencial estratégica, conforme citadas no Quadro 1: custeio por atributo, Benchmarking, avaliação de marca, monitoramento de posição competitiva, avaliação do custo do concorrente, avaliação do desempenho do concorrente, análise de rentabilidade do cliente, medição integrada de desempenho, custeio do ciclo de vida, custeio de qualidade, custos estratégicos ou gestão estratégica de custo, cuja incidência e mérito foram testadas em grandes empresas dos Estados Unidos, Reino Unido e Nova Zelândia (GUILDING, 2000).

Quadro 1 – Técnicas de Contabilidade Gerencial Estratégica

Técnicas de CGE	Conceitos
Custeio por atributo	Esta técnica está preocupada em custar os benefícios que os produtos proporcionam aos clientes (ROSLENDER; HART, 2003).
Benchmarking	Esta, se concentra em uma busca por melhores práticas. Envolve um processo comparativo contínuo que pode ser aplicado a todas as áreas das atividades de uma organização, incluindo desenvolvimento estratégico, operações e atendimento ao cliente (BROWNLIE, 1999).
Avaliação de marca	Essa técnica atribui valor financeiro ao patrimônio associado ao nome ou imagem de uma marca (CRAVENS; GUILDING, 1999).



Monitoramento de posição competitiva	Fala da posição competitiva como um ativo com potencial de ganho finito. Sugere que as tendências relacionadas a vendas, participação de mercado, volume, lucro, custo unitário e fluxo de caixa devem ser avaliadas quando da formulação da estratégia. (SIMMONDS, 1986).
Avaliação do custo do concorrente	Pode ser diferenciada do monitoramento de posição competitiva devido à sua concentração específica nas estruturas de custo dos concorrentes. Os defensores dessa técnica (Simmonds, 1981; Jones, 1988; Bromwich, 1990; Ward, 1992) argumentam que uma avaliação da posição de custo relativo de um concorrente-chave pode produzir uma apreciação aprimorada do ambiente de tomada de decisões estratégicas de uma organização.
Avaliação do desempenho do concorrente	Moon e Bates (1993) propõem que o desempenho estratégico e as principais fontes de vantagem competitiva podem ser avaliados aplicando-se uma análise apropriadamente conduzida das demonstrações financeiras publicadas pelos concorrentes.
Análise de rentabilidade do cliente	A técnica se preocupa em rastrear os custos específicos do cliente e as vendas para contas de clientes individuais (GUILDING; MCMANUS, 2002).
Medição integrada de desempenho	Fornecem medidas de desempenho financeiro e não financeiro que cortam uma série de perspectivas organizacionais. Quando combinados em conjunto, essas medidas fornecem uma maneira de traduzir a estratégia em um conjunto coerente de medidas de desempenho (CHENHALL, 2005).
Custeio do ciclo de vida	Promove a visão de classificação de custos de acordo com as etapas que compõem a vida de um produto (CZYZEWSKI; HULL, 1991; SHIELDS; YOUNG, 1991; WILSON, 1991).
Custeio de qualidade	Em muitas empresas, a qualidade é tipicamente definida em termos de satisfação do cliente. Consistente com essa visão, o modelo proposto por Heagy (1991) coloca o cliente na equação de custos de qualidade, incluindo o custo de vendas perdidas devido à má qualidade no processo de medição.
Custos estratégicos ou gestão estratégica de custos	Essa técnica reconhece conceitos de gerenciamento estratégico (por exemplo, cadeia de valor) e marketing (por exemplo, posicionamento do produto) como mais relevantes na tomada de decisões estratégicas, destacando, assim, um foco externo e futuro. (SHANK E GOVIDARANJA, 1995)

Fonte: Adaptado pelo pesquisador (2018)

Segundo Cadez e Guilding (2008), a contabilidade gerencial estratégica pode ser observada sob duas perspectivas. Em primeiro lugar, ela pode ser entendida como sendo um conjunto de técnicas contábeis estrategicamente orientadas, e em segundo lugar, pode ser vista como preocupada com o envolvimento de contadores nos processos de tomada de decisões estratégicas corporativas.

De acordo com Frezatti et al. (2009), a partir dos anos de 1980, a contabilidade gerencial estratégica, procurou reagir aos novos desafios e novos artefatos foram apresentados para atender as novas demandas organizacionais, focalizando aos fatos externos à organização, na concorrência e no cliente, e na estratégia em ação.

Continuando com sua abordagem o autor evidencia características que a contabilidade gerencial estratégica apresenta, sendo que esta é focada no futuro, está voltada para fora da organização, contempla um escopo amplo, faz uma análise de múltiplos períodos, é proativa às mudanças no ambiente focalizada nas



possibilidades e potenciais, identifica a demanda e fornece informações, não se limita apenas nos sistemas existentes e explora as interações.

2.2 ESTUDOS ANTERIORES RELACIONADOS AO TEMA

Araújo e Silva (2010) desenvolveram uma pesquisa sobre contabilidade gerencial no ENANPAD de 2003 a 2008 com o objetivo de fazer uma investigação bibliométrica das publicações brasileiras sobre CG nos seis últimos eventos do Encontro Nacional da Associação de Pós-Graduação e Pesquisas em Administração (ENANPAD), para se estabelecer uma comparação com os resultados da pesquisa de Faro e Silva (2008) sobre periódicos internacionais. Os autores verificaram que os autores brasileiros seguem a tendência de replicar os estudos internacionais em CG, onde o tema Sistema de Controle Gerencial (SCG) foi predominante. Esses autores têm explorado mais as novas áreas da CG, corroborando. (FARO E SILVA (2008) E SHIELDS (1997).

Junqueira, Martins e Nascimento (2010) realizaram um trabalho sobre contabilidade gerencial no Brasil: Análise e reflexões sobre teorias, metodologias e paradigmas com o objetivo identificar e analisar as características epistemológicas da produção acadêmica da pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil. Os resultados da pesquisa indicam: (a) baixa utilização de referências que abordem as teorias da contabilidade gerencial, baixa incidência de referências a artigos publicados em periódicos internacionais e alta idade média dos trabalhos citados, 10 anos; (b) as estratégias de pesquisa se concentram em pesquisas de campo (38%), levantamentos descritivos (16%), ou trabalhos documentais (9%), sem geração de teorias substantivas ou trabalhos de natureza explicativa; (c) em relação às teorias, observa-se que 83% dos trabalhos se baseiam somente em conceitos contábeis ou legislação, enquanto 17% utilizam teorias da economia, sociologia ou psicologia; (d) em relação aos paradigmas, observa-se que a maioria segue o funcionalista (97%), e apenas 3% seguiram paradigmas críticos/interpretativos.

Boente e Oliveira (2012), em seu trabalho sobre análise bibliométrica da produção científica sobre contabilidade gerencial, buscaram descrever e analisar as principais características do perfil da produção na área de pesquisa em contabilidade gerencial. Os mesmos, observaram que os resultados sugerem evidências empíricas de que a literatura gerencial está voltada para as pesquisas exploratórias, podendo ser explicado pela valorização desse tipo de pesquisa no ambiente atual. Observaram ainda, que as quantidades médias de referências nacionais estão sendo utilizadas proporcionalmente às internacionais, como meio de consulta e respaldo acadêmico, indicando que a literatura estrangeira está exercendo influência sobre a nacional.

O artigo elaborado por Kremer et al. (2014), sobre pesquisa científica em contabilidade gerencial: um estudo em periódicos de negócios, com o objetivo de realizar um estudo sobre as linhas e temas de pesquisa utilizados em contabilidade gerencial nas revistas brasileiras da área dos negócios, evidenciaram que do total de artigos publicados no periódicos que compõem a amostra, apenas 5,79% referem-se a contabilidade gerencial. Dentre esses trabalhos, destacam-se as linhas de pesquisa mensuração e avaliação de desempenho e múltiplas técnicas. Além disso, evidenciam também, que entre os métodos de pesquisa utilizados, o survey (levantamento) e estudo de caso se destacam perante os demais.



3 PROCEDIMENTOS METOLÓGICOS

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Quanto à natureza dos objetivos a pesquisa configura-se como descritiva, por analisar o perfil da produção científica sobre contabilidade gerencial estratégica nos periódicos nacionais e internacionais disponíveis nas bases de dados científicas. De acordo com Gil (2008), as pesquisas descritivas visam apresentar a descrição de certa população ou fenômeno de relação entre variáveis, de modo a compreendê-los.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa foi caracterizada como qualitativa, uma vez que busca apresentar características da população investigada sem o uso de ferramentas estatísticas compreender os fenômenos analisados. Segundo Martins (2009), este tipo de pesquisa busca identificar relações, significados e outros aspectos que contribuam para a compreensão do estudo.

Quanto aos procedimentos, foi desenvolvida uma pesquisa bibliográfica, uma vez que utiliza artigos científicos disponíveis na base de dados Portal de Periódicos Capes. Segundo Gil (2008), a pesquisa bibliográfica é feita a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.

O estudo se utiliza da técnica bibliométrica uma vez que analisa a produção científica sobre contabilidade gerencial estratégica, no entanto não se limita as suas leis, tendo em vista que tem como foco não apenas nos autores, periódicos e palavras-chaves, mas também no procedimento metodológico utilizado tanto na sua abordagem, problematização quanto na natureza.

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

O foco da pesquisa foram os artigos disponíveis em meio eletrônico no Portal de Periódicos Capes. Para a coleta dos artigos, utilizou-se a função Busca por Assunto no site do Portal, de acordo com o: “*strategic management accounting*”. A busca ocorreu no período de março a julho de 2018, o qual totalizou em 378 artigos. Na sequência, por meio de leitura, selecionaram-se 33 artigos que apresentaram o termo-chave *Strategic Management Accounting* tanto no título, resumo ou nas palavras-chave.

Para a coleta dos dados foi elaborado uma ficha de coleta em planilha Microsoft Excel[®] contendo os seguintes elementos: a) características dos autores e artigos - nome, país, instituição, número de autores por obra, ano de publicação, nome dos periódicos; b) características das referências - tipos de referências, artigos mais referenciados, livros mais referenciados, revistas mais referenciadas e origem das revistas mais referenciadas; c) aspectos metodológicos dos artigos - tipo do estudo, natureza do objetivo de pesquisa, abordagem do problema, natureza do estudo, técnica de coleta, técnica de análise.

Para análise dos aspectos metodológicos dos artigos, consideraram-se as classificações conceituadas propostas por Martins e Theóphilo (2009): a) natureza do objetivo de pesquisa – exploratório, descritivo, explicativo, misto; b) abordagem do problema de pesquisa – qualitativo, quantitativo e quali-quantitativo; c) natureza do estudo – bibliográfico, estudo de caso, multicascos, levantamento, mistos; d) tipo de estudo – teórico e empírico; e) técnica de coleta de dados – entrevista,



questionário, documentos, observação, mista; e f) técnica de análise de dados – conteúdo, documental, discurso, quantitativa.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Esta seção apresentação e análise dos resultados de acordo com os objetivos específicos propostos: 1) identificar as características dos artigos e autores; 2) verificar aspectos metodológicos da produção científica; 3) delinear as características dos assuntos abordados na produção científica.

4.1 CARACTERÍSTICAS DOS ARTIGOS E AUTORES

A Tabela 1 expõe inicialmente o número de autores por artigo e a respectiva frequência.

Tabela 1- Número de autores por publicação

Número de Autores	Número de Publicações	Frequência
1	10	30,30%
2	12	36,36%
3	6	18,18%
4	5	15,15%
5	0	0,00%
TOTAL	33	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

A maioria dos artigos (69,69%) foram elaborados por mais de um autor. Dessa proporção, 36,36% dos estudos foram realizados por 2 autores, 18,18% por 3 autores e 15,15% por 4 autores. Nota-se que a produção de modo insulado equivale 30,30% da produção científica. Esse resultado evidencia que a produção científica é consequência da cooperação entre os autores e entende-se que há um compartilhamento de conhecimentos discussão sobre o tema para o seu aperfeiçoamento.

A Tabela 2 apresenta os autores que mais se destacaram quanto a publicação sobre contabilidade gerencial estratégica.

Tabela 2- Autores mais profícuos

Ranking	Autores Mais Profícuos	Nº de Publicações
1º	Chris Guilding	3
	Robin Roslender	3
	Susan Hart	3
2º	Michael Bromwich	2
	Simon Cadez	2
	Mike Tayles	2
	Roben Dixon	2
3º	Demais autores	1

Fonte: Dados da pesquisa (2018)



Os autores Chris Guilding, Robin Roslender, Susan Hart são os autores com maior número de trabalhos publicados sobre Contabilidade Gerencial Estratégica. Em seguida estão os autores Michael Bromwich, Simon Cadez, Mike Tayles e Roben Dixon.

Desse modo vale salientar que ao tratar sobre contabilidade gerencial estratégica autores como: Chris Guilding, Robin Roslender, Susan Hart; Michael Bromwich, Simon Cadez, Mike Tayles e Roben Dixon são importante, e por essa razão seus estudos merecem maior atenção, haja vista que auxiliam na melhor compreensão e busca da trajetória da pesquisa sobre a temática em questão.

O autor Chris Guilding é PHD em Administração de Empresas, professor adjunto da escola Griffith Business School, expertise em pesquisa sobre contabilidade gerencial estratégica, problema de gerenciamento que surgem em estratos e aplicações de contabilidade gerencial na gestão de hotelaria.

Para que as publicações sejam efectivadas há a necessidade de existir periódicos, que ajudem a divulgar o conhecimento científico, assim na sequência apresenta-se os periódicos mais proeminentes da temática em questão.

A Tabela 3 apresenta os artigos mais citados de acordo com os resultados encontrados na base de dados do Google Acadêmico.

Tabela 3 - Artigos mais citados

Título dos artigos	Citação	Autores
The case for strategic management accountig: the roule of accountig information for strategy in competitive markets	650	BROMWICH, Michael
An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accountig	502	CADEZ, Simon; GUILDING, Chris
An international comparison of strategic management accountig practices	447	GUILDING, Chris; CRAVENS, Karen S.; TAYLES, Mike
In search of strategic management accounting: theoretical and field study perspectives	313	ROSLENDER, Robin; HART, Susan J
Accountig for strategic management: A practical application	113	DIXON, Rob

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Verifica-se que os artigos mais citados foram publicados em 1990 por Michael Bromwich, seguido de Simon Cadez e Chris Guilding em 2008 e Chris Guilding, Karen Cravens, Mike Tayles em 2000. Percebe-se os artigos foram publicados tanto na forma individual quanto em parcerias.

A Tabela 4 apresenta a análise temporal dos 33 artigos que compõem a amostra. Observa-se que nos anos 2008 e 2012 houve maior número de publicações que totalizaram em 4 artigos cada ano, seguido de 2010 e 2011 com 3 publicações cada.



Tabela 4 - Análise Temporal

Ano de publicação	Número de publicações
1986	1
1990	1
1993	2
1996	2
1998	1
1999	1
2000	1
2002	2
2003	1
2007	2
2008	4
2010	3
2011	3
2012	2
2015	4
2016	1

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

A Tabela 5 evidencia os periódicos com maior número de publicações ou mais citados.

Tabela 5 - Periódicos mais citados

Nome do Periódico	Número de citações	Frequência
Management Accounting Research	10	50,00%
Journal of Accounting & Organizational Change	4	20,00%
Accounting Organizations and society	2	10,00%
Accounting, Auditing & Accountability Journal	2	10,00%
Critical Perspectives on Accounting	2	10,00%
Total	20	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

O periódico que mais comportou as publicações sobre contabilidade gerencial estratégica é o *Management Accounting Research* que concentrou 50% das publicações. Este periódico conceituado da área cujo o interesse primordial é veicular publicações acadêmicas originais no campo da contabilidade gerencial. Geralmente esse periódico tem interesse em pesquisas documentais, estudo de caso aprofundado, experimento, pesquisa de campo e atualmente tem com editor chefe o professor e pesquisador Van der Stede.

Em segunda posição se encontra o *Journal of Accounting & Organizational Change* que abarcou 20% das publicações sobre a temática estudada. Esta revista tem como intuito principal proporcionar uma plataforma que permita aos acadêmicos e profissionais da contabilidade discutir sobre as mudanças organizacionais nos seus diversos aspectos e de sistemas contábeis. O maior interesse da revista são



assuntos atrelado a contabilidade gerencial voltando-se às mudanças contemporâneas e a estratégia.

Pode-se perceber assim que um número reduzido de periódico concentra um número maior de publicação, esse achado evidencia que ao se tratar sobre contabilidade gerencial estratégica, periódicos como a MAR e JAOC são proeminente e merece maior atenção haja vista que tanto estudos seminais como o maior grupo de conversa sobre a temática se encontra nessas revistas, tendo em vista que as duas juntas concentram 70% das publicações analisadas.

4.2 ASPECTOS METODOLÓGICOS DOS ARTIGOS

Esta seção mostra os aspectos metodológicos dos artigos analisados conforme as os seguintes itens: a) tipo de estudo; b) natureza do objetivo; c) abordagem do problema, d) natureza do estudo; e) técnica de coleta; f) técnica de análise.

Os artigos selecionados configuram-se como 22 estudos práticos, correspondentes a 66,67% da amostra e 11 estudos teóricos equivalente a 33,33%. Os estudos práticos preocupam-se em apresentar a realidade das organizações respetivamente ao uso das práticas de contabilidade gerencial estratégica, sua influência no processo de tomada de decisão. Os estudos teóricos, por sua vez, discorrem sobre a importância de analisar, conhecer o histórico e evolução da contabilidade gerencial estratégica.

Para melhor compreensão das subdivisões dos estudos dentro dos teóricos e dos empíricos ou práticos, assim apresenta-se na sequência a tabela que trata sobre a naturezas dos objetivos, ainda dentro da análise metodológica utilizadas por esses estudos.

A Tabela 6 expõe a natureza dos objetivos de acordo com o foco nos trabalhos.

Tabela 6 - Natureza dos objetivos

Natureza	Quantidade	Frequência
Descritivo	20	60,61%
Explicativo	8	24,24%
Exploratório	5	15,15%
Mistos	0	0,00%
Total	33	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Os resultados da tabela a cima citada, mostram que a maioria dos artigos são caracterizados como descritivos, desse modo 60,61% da amostra, observou que esses estudos buscarem descrever a realidade organizacional nos seus variados contextos. Corroborando com Gil (2003) que considera estudos descritivos àqueles que visam descrever o fenômeno pesquisado, de modo a compreendê-los.

Os trabalhos que possuem essa característica buscam identificar a intensidade da utilização das práticas de contabilidade gerencial estratégica, por esta razão os estudos empíricos, corresponderam a quase 67% das publicações analisadas.



Na sequência observa-se que os estudos explicativos correspondem a quase 25% e os exploratórios 15% observa-se ainda que os estudos de natureza mista não foram contemplados.

A Tabela 7 apresenta a tipologia das abordagens metodológicas utilizadas nos estudos em análise, assim apresenta-se na tabela a abordagem da problemática dos estudos.

Tabela 7 - Abordagem do problema de pesquisa

Abordagem	Quantidade	Frequência
Qualitativo	23	69,70%
Quantitativo	0	0,00%
Quali-Quanti	10	30,30%
Total	33	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Nos trabalhos predominam a abordagem qualitativa, com o percentual de 69,70%. A abordagem qualitativa caracteriza-se por não ter a pretensão de numerar ou medir unidades ou categorias e não utiliza ferramentas estatísticas para compreensão e análise de um problema.

Pode-se perceber que a temática contabilidade gerencial estratégica é predominante qualitativa, isso demonstra o esforço das pesquisas em buscarem aprofundamento capazes de evoluírem o campo e de teorizarem.

A Tabela 8 apresenta a classificação dos artigos quanto à natureza do estudo.

Tabela 8 - Natureza do Estudo

Natureza	Quantidade	Frequência
Bibliográfico	10	30,30%
Estudo de caso	10	30,30%
Multicascos	10	30,30%
Levantamento	3	9,09%
Mistos	0	0,00%
Total	33	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Os estudos predominantes de acordo com a pesquisa realizada são os do tipo bibliográfico, estudo de caso e multicascos com o percentual de 30,30% cada, apenas 3 estudos caracterizaram-se como levantamento correspondendo a 9,09%.

As pesquisas do tipo estudo de caso descrevem-se como um estudo aprofundado sobre determinada realidade que seja representativa do fenômeno investigado e com isso, o que permitiu que o conhecimento do tema pesquisado fosse apresentado de maneira ampla e detalhada.

Os estudos bibliográficos configuram-se como pesquisas que realizam um levantamento sobre determinado assunto por meio de referências textuais, tais como livros, artigos, teses, dissertações, entre outras.

Em relação à técnica de coleta de dados, os artigos foram elaborados por meio de entrevistas, questionário, documentos e observação, sendo que a técnica mais utilizada foi o uso de questionário, com o percentual de 33,33%.



5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade tem evoluído juntamente com os momentos econômicos vivenciados pela humanidade ao longo de sua história. Partindo dessa percepção, pode-se entender a contabilidade gerencial estratégica como um esforço de profissionais e estudiosos da contabilidade de em propiciar novas práticas e teorias que possibilitem informações em tempo e relevância capazes de atribuir maior segurança durante o processo de formulação, planejamento e execução da estratégia.

A contabilidade gerencial estratégica busca analisar as informações relacionadas às atividades internas de uma empresa, seus concorrentes e tendências de mercado atuais e futuras, a fim de auxiliar no processo de avaliação da estratégia. Tem como objetivo formular estratégias gerais e de planos de longo prazo, com visão orientada para mercado, novos produtos, concorrentes e avaliação de desempenho. A contabilidade gerencial estratégica configura-se como um instrumento relevante para as organizações ajudando-as a permanecerem competitivas no mercado e de certa forma sobreviverem à pressão da concorrência, norteada pelo foco externo a organização, foco na concorrência e ao cliente, e foco na estratégia em ação. (FREZATTI et al., 2009).

O contador pode desempenhar um papel mais importante nas decisões estratégicas, especialmente nas decisões de diversificação, ao custear atributos e monitorar o desempenho desses atributos ao longo do tempo.

Diante disso, o presente trabalho teve por objetivo geral investigar o perfil da produção científica sobre contabilidade gerencial estratégica nos periódicos nacionais e internacionais disponíveis em bases de dados científicas. A busca ocorreu no período de março a julho de 2018. Na sequência, por meio de leitura, selecionaram-se 33 artigos que apresentaram o termo-chave *Strategic Management Accounting* no título ou no resumo ou nas palavras-chave.

Em relação aos resultados, notou-se que maioria dos artigos publicados foi elaborada por mais de um autor (69,69%), dentre os autores mais prolíferos destacam-se Chris Guilding, Robin Roslender, Susan Hart com 3 publicações cada. Os periódicos mais proeminentes foram *Management Accounting Research* (50%) seguido do *Journal of accounting & Organizational Change* (20%).

Quanto aos aspectos metodológicos, observou-se que grande parte dos artigos publicados se caracterizam como: Estudo Empírico (66,67%); descritivo (60,61%); qualitativo (69,70%); estudo de caso, bibliográfico, multicascos (30,30% cada).

Os estudos práticos preocupam-se em apresentar a realidade das organizações respetivamente ao uso das práticas de contabilidade gerencial estratégica, sua influência no processo de tomada de decisão. Os estudos teóricos, por sua vez, discorrem sobre a importância de analisar, conhecer o histórico e evolução da contabilidade gerencial estratégica.

O presente estudo, trouxe de contribuição para o pesquisador uma maior compreensão em relação a produção científica sobre o tema e possibilitou analisar e entender a o estado da arte sobre o tema proposto. Observa-se mediante estes estudos algumas limitações, dentre elas a falta de delimitação do período de coleta, o fato de descrever apenas o termo-chave *Strategic Management Accounting*, pode ter de certa forma limitado os estudos encontrados. Assim sugere que para próximas pesquisas os estudos busquem delimitar o período de busca e além do termo-chave



Strategic Management Accounting, outros termos como por exemplo práticas de contabilidade gerencial estratégica, provavelmente ajudaria a detalhar melhor o estudo e a filtrar melhor aqueles estudos que possam não ter sido contemplado nesse estudo.

Em suma mediante essa pesquisa, foi possível apresentar o perfil da literatura sobre contabilidade gerencial estratégica e entender quais procedimentos metodologia mais usados para tratar como essa temática.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, E. A. T.; SILVA, W. A. C. Pesquisa científica sobre contabilidade gerencial nos ENANPADs de 2003 a 2008. **Revista Universo Contábil**, v. 6, n. 3, p. 29-44, jul./set. 2010.

ATKINSON, A. A. et al. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BOENTE, D. R.; OLIVEIRA, E. K. F, DE. Análise bibliométrica da produção científica recente sobre contabilidade gerencial. **Revista Organização em Contextos**, v.8, n. 15, jan./jun. 2012.

BROWNLIE, D. Benchmarking Your Marketing Process. **Long Range Planning**, Vol. 31, p. 88-95, 1999.

CHANDLER, A. D. **Strategy and Structure**. Cambridge, 1962.

CRAVENS, K. S.; GUILDING, C. Strategic brand evaluation: a cross-functional perspective. **Business Horizons**, v. 42, p. 53-62, 1999.

CRAVENS, K. S.; GUILDING, C. An empirical study of the application of strategic managerial accounting techniques. **Advances in Management Accounting**, v. 10, p. 95-124, 2001.

CRAVENS, K. S.; GUILDING, C.; E TAYLES, M. An international comparison of strategic management accountig practices. **Management Accounting Research**, v. 11, p. 113-35, 2000.

FREZATTI, F.; JUNQUEIRA E.; NASCIMENTO, A, R, DO.; ROCHA, W. **Contabilidade gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto económico, comportamental e sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed., São Paulo: Atlas, 2008.

GUERREIRO, R. Um modelo de sistema de informação contábil para mensuração do desempenho econômico das atividades empresariais. **Caderno de Estudos**, n. 4, p. 1-19, São Paulo, FIPECAFI, mar. 1992.

GUERREIRO, R.; FREZATTI, F.; CASADO, T. Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial: conceitos da psicologia, cultura



organizacional e teoria institucional. **Revista Contabilidade & Finanças – RCF**, São Paulo: Edição Comemorativa, p. 7-21, set. 2006.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de custos**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

HORNGREN, C. T.; SUNDEN, G. L.; STRATTON, W. O. **Contabilidade gerencial**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

JUNQUEIRA, E.; MARTINS, G., A.; NASCIMENTO, A., R. Pesquisa acadêmica em contabilidade gerencial no Brasil: análise e reflexões sobre teorias, metodologias e paradigmas. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v.14, n. 6, p. 1113-1133, nov./dez. 2010.

LEITE FILHO, G. A. Padrões de produtividade de autores em periódicos e congressos na área de contabilidade no Brasil: um estudo bibliométrico. In: congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 6., 2006, São Paulo/SP. **Anais...** São Paulo: USP, 2006.

PADOVEZE, C. L. **Controladoria estratégica e operacional**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PORTER, M. What is strategy? **Harvard Business Review**. v. 74, p. 61-78, 1996.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ROSLENDER, R.; HART, S. In search of strategic managerial accounting: theoretical perspectives and field study. **Management Accounting Research**, v. 14, p. 255-279, 2003.

SIMMONDS, K. Strategic management accounting. **Management Accounting**, v. 59, n. 4, p. 26-30, 1981.

SIMMONDS, K. The accounting evaluation of the competitive position. **European Marketing Magazine**, Vol. 20, p. 16-32, 1986

SOUZA, L. E. **Fundamentos da contabilidade gerencial**: um instrumento para agregar valor. Curitiba: Juruá, 2008.

SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN, V. Gestão estratégica de custos. **Rio de Janeiro: Campus**, 1995.