

ÁREA TEMÁTICA: ENSINO DE ADMINISTRAÇÃO

TÍTULO: CONTROLE GERENCIAL: PERFIL METODOLÓGICO DE UMA AMOSTRAGEM DE PUBLICAÇÕES ACADÊMICAS NAS ÁREAS DE ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE DE 2000 A 2004

AUTORES

JOSÉ ALONSO BORBA

Universidade Federal de Santa Catarina
jalonso@cse.ufsc.br

JEANE MARIA DA COSTA

Universidade Federal de Santa Catarina
jeane_costa@yahoo.com.br

MAURICIO VASCONCELLOS LEÃO LYRIO

Fundação dos Administradores de Santa Catarina - FUNDASC
mauricio@fundasc.com.br

Resumo:

O objetivo deste artigo é traçar o perfil metodológico da produção científica relacionada a Controle Gerencial (CG), publicada nos anos de 2000 a 2004, em periódicos estabelecidos nas áreas de Administração e Contabilidade, classificados com conceito "A" no Sistema Qualis/Capes, 2004. A proposta é classificar os trabalhos, conforme o perfil metodológico. A coleta de dados foi dividida em duas etapas: a primeira, para delimitar os assuntos que dizem respeito ao controle gerencial e a segunda, para buscar tais assuntos nos periódicos selecionados. Os temas da obra de Anthony e Govindarajan (2002), considerado um clássico na literatura relativa ao Controle Gerencial, foram confrontados com temas de outras 11 (onze) obras similares publicadas no Brasil. Os temas mais frequentes foram agrupados em 6 (seis) "clusters" temáticos, os quais passaram a representar os descritores de CG para o levantamento nos periódicos selecionados. Em seguida, levantou-se o percentual de artigos de CG nas revistas, a distribuição dos artigos pelos "clusters" e pelo perfil metodológico. A pesquisa revela, numa análise geral, que as abordagens metodológicas apresentam-se equilibradas, mas ao analisá-las por periódicos, tal equilíbrio não se mantém. Percebeu-se uma tendência a artigos com abordagem empírica na RAP, teórica na C&F-USP e teórico-empírica na RAC.

Palavras-chaves: Controle Gerencial; publicações acadêmicas; pesquisa; tendências metodológicas.

The objective of this paper is to delineate the methodological aspect of the scientific research in the managerial accounting area. This research analyzes the publication in the management and accounting scientific journals classified with an "A" grade in the Sistema Qualis/Capes during the period of 2000-2004. Data collection was divided in two parts: delimitation of the managerial accounting topic and the investigation of those topics in the selected scientific journals. Topics related to the work of Anthony and Govindarajan (2002) were confronted with other 11 similar works published in Brazil. The most frequent topics were gathered in 6 thematic clusters that became the managerial accounting themes for the publication search. After the publication selection, this paper analyzed the journal percentage distribution, the cluster distributions and the methodological aspect of these managerial accounting papers. The results founded in this paper show equilibrium in the methodological approach utilized in the analyzed articles. While the articles published in the RAP had an empirical approach, C&F-USP's articles had a theoretical approach. RAC's articles presented a mixed theoretical-empirical methodological approach.

1. Introdução

No contexto da Contabilidade Gerencial - voltada para o público interno das organizações - este artigo tem por objetivo traçar o perfil metodológico da produção científica relacionada a Controle Gerencial (CG), publicada em periódicos estabelecidos nas áreas de Administração e Contabilidade, nos anos de 2000 a 2004. Propõe-se mapear a incidência de trabalhos de cunho teórico, empírico e teórico-empírico, na área mencionada.

Para fins de contextualização do tema, em primeiro lugar, é importante definir um conceito do que seja o Controle Gerencial. Segundo Anthony e Govindarajan (2002) o Controle Gerencial é o processo pelo qual os executivos influenciam outros membros da organização, para que obedeçam às estratégias adotadas. O Controle Gerencial é um dos vários tipos de atividades de planejamento e controle que ocorrem dentro de uma organização, sendo que está localizado entre a formulação de estratégias e o controle de tarefas. Este posicionamento do Controle Gerencial dentro das atividades de planejamento e controle nas organizações demonstra que o Controle Gerencial é um processo pelo qual se decide a implementação de estratégias e a obediência a elas.

Servem como base de análise desta pesquisa, os periódicos nacionais da área de Administração e de Contabilidade, com conceito "A" no relatório do Sistema Qualis/Capes, 2004. Tais periódicos são: Revista de Administração Contemporânea (RAC); Revista de Administração de Empresas (RAE); Revista de Administração Pública (RAP); Revista de Administração da USP (RAUSP); Revista Contabilidade & Finanças - USP (C&F-USP); e Revista Organizações & Sociedade (O&S).

Acredita-se que o levantamento das características metodológicas dos artigos de Controle Gerencial é importante, pois demonstra as tendências - teóricas ou empíricas - da pesquisa desta área no Brasil. Além disto, a pesquisa pode evidenciar a natureza dos trabalhos de CG, com vistas a verificar se estes são predominantemente prescritivos (buscando ordenar, receitar, indicar um comportamento para os pesquisadores) ou se são descritivos (buscando observar e, posteriormente, descrever o comportamento das empresas).

Entende-se, ainda, que os resultados deste estudo podem ser úteis a pesquisadores, estudantes e profissionais da área, visto que contarão com um referencial de trabalhos classificados segundo sua abordagem metodológica.

No que tange à estruturação do presente artigo, a seção 2 traz a revisão da literatura, onde se evidenciam outras pesquisas com enfoque de análise de tendências metodológicas; a seção 3 apresenta a metodologia para a estruturação desta pesquisa; a seção 4 que traz detalhes da população em estudo; a seção 5 trata da análise dos resultados obtidos; e, finalmente, a seção 6, as considerações finais.

2. Pesquisas Anteriores

Traçar o perfil de uma determinada área, em uma determinada época, sob determinada perspectiva reflete o comportamento típico de uma disciplina, quando esta atinge certo grau de amadurecimento: ela volta-se para si própria, visando conhecer seus trajetos e fazer projeções de futuras tendências. As pesquisas com este tipo de enfoque têm ganhado força nos últimos anos, com a publicação de diversos trabalhos que traçam o perfil de determinada área de estudo. Dessa forma, citam-se alguns dos trabalhos existentes que confirmam a crescente tendência de pesquisas com este enfoque.

Em finanças, é possível destacar o artigo de Leal, Oliveira e Soluri (2003), que apresentam o perfil da pesquisa em finanças no Brasil, identificando os veículos de publicação mais frequentes, os autores, a instituição a qual cada autor está vinculado, o

número de artigos por autor, o número de autores por artigo.

Em administração pública, encontra-se o trabalho de Pacheco (2003). Este trabalho tem enfoque qualitativo e busca levantar os problemas que afetam a pesquisa na área da Administração Pública, através da análise dos periódicos da Revista de Administração Pública, da Revista do Serviço Público e dos Anais do ENANPAD, no período de 1995 a 2002.

Já em estratégia, Bertero, Vasconcelos e Binder (2003) fazem uma avaliação crítica da produção em estratégia empresarial no Brasil. Os autores verificam a produção de 1991 a 2002 e analisam a distribuição dos artigos segundo a perspectiva teórica (clássica, sistêmica, evolucionária, processual); a temática proposta pelos próprios autores; a metodologia adotada em cada artigo; o número de artigos por Instituição de Ensino Superior, o número de autores por artigo e o número de autores mais prolíficos.

Na área contábil, Riccio, Sakata e Carastan (1999) descrevem o perfil da pesquisa contábil nas universidades brasileiras. Os autores analisam as dissertações de mestrado e teses de doutorado, entre 1962 e 1999, dos programas “strictu sensu” em contabilidade, e levantam o número de trabalhos por ano, o método de pesquisa adotado e a variação temática dos trabalhos.

Posteriormente, Riccio, Sakata, Cardoso e Mendonça Neto (2005), voltam a analisar a publicação científica na área da contabilidade, desta vez nos periódicos classificados com conceito A pela Capes. No período entre 1990 e 2003, os autores abordam a distribuição, características metodológicas, a evolução, a temática e a produtividade dos autores na área, utilizando-se de um processo de análise bibliométrica.

Outra pesquisa no âmbito contábil, com recorte um pouco diferente, é feita por Borba e Frezatti (2000). Estes investigam uma amostra de revistas científicas de contabilidade publicada em língua inglesa, no ano de 1999, e identificam a frequência de publicação, o uso de métodos quantitativos, os enfoques adotados, e as áreas temáticas predominantes.

Ainda na pesquisa contábil, destaca-se o trabalho de Oliveira (2002) que investiga, com um enfoque qualitativo, cinco periódicos brasileiros de contabilidade, entre os anos de 1990 e 1999. A autora analisa a forma de acesso aos periódicos, o alcance de sua distribuição, a sua normalização e o seu corpo editorial. Em relação à análise dos artigos dos periódicos, a autora verifica os temas abordados e os autores dos artigos.

Em custos encontra-se o trabalho de Riccio, Sakata e Segura (1999) que relatam a composição e evolução da temática de trabalhos científicos de custos no período de 1967 a 1999. A pesquisa se concentra nas produções de mestrado e doutorado oficiais em contabilidade, em revistas especializadas e em artigos dos cinco últimos Congressos Brasileiros de Custos. Os autores fazem uma análise quantitativa dos artigos de custos nas publicações, depois identificam a distribuição dos artigos por áreas temáticas, por método de custeio abordado, por áreas empresariais, e por método de coleta de dados.

Também em custos tem-se o trabalho de Cardoso, Pereira e Guerreiro (2004) que traça um perfil da pesquisa em custos no âmbito do ENANPAD, de 1998 a 2003. A pesquisa verifica os temas abordados, quais os métodos de pesquisa utilizados nos artigos, que segmentos de área de custos são estudados, qual a filiação acadêmica dos autores (instituição e região) e que tipo de bibliografia é usada nos artigos (nacional e internacional).

Além dos trabalhos apresentados acima ainda é possível encontrar outras referências no artigo de Leal, Oliveira e Soluri (2003), no de Oliveira (2002), e no de Cardoso, Pereira e Guerreiro (2004).

Dessa forma, o presente artigo propõe-se a dar seguimento a este tipo de pesquisa, no entanto, em um assunto ainda não estudado – Controle Gerencial – com vistas a traçar o perfil metodológico deste campo de estudo.

3. Metodologia e Coleta dos Dados

Para atingir o objetivo proposto nesta pesquisa, é necessário dividir o levantamento

dos dados em duas etapas distintas. Na primeira, é preciso delimitar os assuntos que dizem respeito ao controle gerencial. E na segunda, buscar tais assuntos nos periódicos selecionados para a construção do presente artigo.

Com a finalidade de delimitar os diferentes aspectos e temas explorados nos estudos de Controle Gerencial utiliza-se, como base, o livro “Sistemas de Controle Gerencial” de Anthony e Govindarajan (2002). Este livro aborda o CG sob diferentes perspectivas, explorando diferentes dimensões de CG, dentre as quais citam-se: natureza dos sistemas de CG; estratégias; comportamento das organizações; centros de receita, despesa e lucros; a questão da transferência; o controle de ativos; orçamento; análise de relatórios; avaliação de desempenho; remuneração de executivos; etc. Estas perspectivas são apresentadas abaixo, conforme sua distribuição ao longo do vários capítulos.

- O **capítulo 1** trata da natureza dos sistemas de controle gerencial, abordando os conceitos básicos, a abrangência do controle gerencial e apresentando um diagrama informativo para o leitor;
- O **capítulo 2**, denominado “Compreendendo estratégias”, discorre sobre os objetivos e conceitos de estratégia e trata ainda da estratégia a nível corporativo e das unidades;
- O **capítulo 3** fala do comportamento nas organizações, apresentando o conceito de congruência de objetivos e os fatores informais que influenciam a congruência de objetivos. Trata ainda dos sistemas formais de controle, tipos de organização e funções do controller;
- No **capítulo 4** o assunto são os Centros de Responsabilidade, englobando os centros de receitas, centros de despesas, centros administrativos e de apoio, centros de pesquisa e desenvolvimento e centros de marketing;
- O **capítulo 5** aborda especificamente os Centros de Lucro, traçando algumas considerações gerais, abordando as unidades de negócios como centros de lucro, apresentando outros centros de lucro e por fim avaliando a lucratividade;
- O **capítulo 6** trata de preços de transferência abordando os objetivos dos preços de transferência, os métodos para sua determinação e, por fim, tratando do preço de serviços internos e da administração dos preços de transferência;
- O **capítulo 7** trata do dimensionamento e controle do emprego de ativos, discorrendo sobre a estrutura de análise, a avaliação dos ativos empregados e as relações entre EVA x ROI. Por fim, apresenta abordagens alternativas para a avaliação de executivos e desempenho econômico da organização;
- O **capítulo 8** trata do planejamento estratégico, discorrendo sobre a natureza do planejamento estratégico, análises de propostas de novos programas e de programas em curso e sobre os processos de planejamento estratégico;
- O **capítulo 9** trata da elaboração do orçamento, com enfoque sobre a natureza do orçamento, outros orçamentos, processos de elaboração, aspectos comportamentais e técnicas quantitativas;
- O **capítulo 10** trata da análise dos relatórios de desempenho financeiro, apresentando cálculo das variáveis, as variações na prática, as limitações da análise dessas variações e considerações sobre o comportamento na avaliação de desempenho;
- O **capítulo 11** trata exclusivamente da avaliação de desempenho, apresentando informações usadas no sistema de controle, bem como apresentado os sistemas de avaliação de desempenho e, por fim, discorrendo sobre o controle interativo;
- O **capítulo 12** trata da remuneração de executivos, apresenta resultados de pesquisas de incentivos em várias organizações, características dos planos de remuneração por incentivos, incentivos de executivos da administração geral, incentivos de executivos de unidades de negócios e teoria de agenciamento;
- O **capítulo 13** trata dos controles para estratégias diferenciadas, dentre elas: estratégia empresarial, estratégia em unidades de negócio e o estilo da alta administração;

- O **capítulo 14** trata dos modernos métodos de controle: *just in time* (JIT), gerenciamento da qualidade total, produção integrada por computador (CIM) e sistemas de apoio à decisão;
- O **capítulo 15** trata das empresas prestadoras de serviços, dentre elas as prestadoras de serviços em geral, as empresas profissionais, as de serviços de saúde, as organizações sem fins lucrativos e governamentais e as empresas comerciais;
- O **capítulo 16** trata das instituições financeiras em geral e também dos bancos comerciais, instituições de poupança, empresas de valores e companhias de seguro;
- O **capítulo 17** trata das organizações multinacionais, traçando considerações gerais, abordando preços de conferência e taxas de câmbio;
- O **capítulo 18** trata do controle gerencial em projetos, apresentando sua natureza, o ambiente de controle e o planejamento, execução e avaliação de projetos.

No entanto, para que a segunda parte desta pesquisa esteja limitada aos assuntos mais relevantes¹ de CG e para que os temas a serem pesquisados não sejam o reflexo apenas da obra de Anthony e Govindarajan (2002), analisam-se outros livros de: controle gerencial, contabilidade gerencial, controle de gestão e gestão de custos. Foram encontrados 39 livros em língua portuguesa (de autores nacionais e estrangeiros) tratando do assunto, porém, dentre estas obras, foram selecionadas 11, sendo que a seleção foi intencional, através da conveniência, isto é, foram utilizados os livros os quais teve-se acesso. Tais obras são comparadas à proposta de Anthony e Govindarajan (2002) e as dimensões exploradas são cotejadas, para fins de verificação de preocupações comuns. O intuito de utilizar um livro base e outros auxiliares é o de deixar claro quais são os assuntos de interesse para a segunda parte da pesquisa. Assim, investiga-se a frequência de cada tema do livro de Anthony e Govindarajan (2002) nos livros da Tabela 1 e selecionam-se, como tema de controle gerencial, apenas aqueles do livro de Anthony e Govindarajan (2002) mais frequentes nos demais livros. As obras analisadas encontram-se na Tabela 1.

LIVRO 1	GOMES, Josir Simeone; AMAT, Joan M. Controle de gestão . 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001
LIVRO 2	ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajid D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. Contabilidade gerencial. São Paulo: Atlas, 2000
LIVRO 3	WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Philip E. Contabilidade gerencial. São Paulo Thomson Pioneira, 2001
LIVRO 4	JIAMBALVO, James. Contabilidade gerencial. Rio de Janeiro: LTC, 2002.
LIVRO 5	NOREEN, Eric W.; GARRISON, Ray H. Contabilidade gerencial . 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001
LIVRO 6	HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. Contabilidade gerencial . 12. ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall Brasil, 2003
LIVRO 7	HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. Gestão de custos: contabilidade e controle . São Paulo: Thomson Pioneira, 2001
LIVRO 8	CREPALDI, Silvio Aparecido. Contabilidade gerencial: teoria e prática . São Paulo: Atlas, 1998
LIVRO 9	HORNGREN, Charles Tomas. Introdução à contabilidade gerencial . 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall Brasil, 1985.
LIVRO 10	IUDÍCIBUS, Sérgio de. Contabilidade gerencial . 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998
LIVRO 11	PADOVEZE, Clóvis Luis. Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil . 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997

Tabela 1 - Base de Livros Pesquisados²

É importante ressaltar que livros mais recentes existem sobre o assunto abordado, como é o caso do livro de Padoveze (Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil) e de Crepaldi (Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática), com edições do ano de 2004 e dos livros de Ricardino (Contabilidade Gerencial e Societária – Ed. Saraiva: 2005) e Perez Jr. Et al. (Gestão Estratégica de Custos – Ed. Atlas:2005), que não foram

¹Entende-se por relevante os assuntos do livro de Anthony e Govindarajan (2002) abordados com maior frequência nos livros pesquisados.

²Não fazem parte da seleção os livros que tratam de controle gerencial num enfoque muito específico, como o livro “Análise de balanços para controle gerencial”, de Santi.

utilizados na pesquisa.

Assim, do confronto dos tópicos tratados no livro de Anthony e Govindarajan (2002) com os tópicos dos demais livros pesquisados elaborou-se a **Erro! A origem da referência não foi encontrada.**, que enumera quantas vezes cada assunto do livro base - doravante denominado "descriptor" de CG - ocorre nas outras obras pesquisadas. Assim, por exemplo, procura-se nos livros da Tabela 1 quantos tratam do assunto "preço de transferência", que corresponde ao capítulo 6 do livro base. Na **Erro! A origem da referência não foi encontrada.**, na coluna "incidência", verifica-se que o assunto do capítulo 6 é encontrado 8 vezes nas obras auxiliares e, na coluna "% frequência", este valor corresponde a 3,77% entre os demais assuntos. O mesmo procedimento é adotado para todos os tópicos do livro de Anthony e Govindarajan (2002).

Dessa forma, a incidência dos assuntos do livro de Anthony e Govindarajan (2002) fica conforme a Tabela :

Capítulos/Assuntos	Incidência	% frequência
1 – Natureza dos Sistemas de Controle Gerencial	11	10,78
2 – Compreendendo Estratégias	2	1,96
3 – Comportamento nas Organizações	7	6,86
4 – Centros de Responsabilidade: Centros de Receitas e Centros de Despesas	9	8,82
5 – Centros de Lucro	9	8,82
6 – Preços de Transferência	8	7,84
7 – Dimensionando e Controlando o Emprego de Ativos	9	8,82
8 – Planejamento Estratégico	5	4,90
9 – Elaboração do Orçamento	14	13,73
10 – Análise de Relatórios de Desempenho Financeiro	8	7,84
11 – Avaliação de Desempenho	9	8,82
12 – Remuneração de Executivos	0	0,00
13 – Controles para Estratégias Diferenciadas	0	0,00
14 – Modernos Métodos de Controle	9	8,82
15 – Empresas Prestadoras de Serviços	1	0,98
16 – Instituições Financeiras	0	0,00
17 – Organizações Multinacionais	1	0,98
18 – Controle Gerencial de Projetos	0	0,00
TOTAL	102	100,00

Tabela 2 - Incidência dos capítulos do livro de Anthony e Govindarajan (2002)

Ainda sobre a incidência dos capítulos, apresentada na tabela abaixo, é importante ressaltar que um determinado capítulo das obras pesquisadas pode corresponder a dois ou mais capítulos do texto base (e vice-versa). Assim, os capítulos dos livros estudados, que tratam de mais de um assunto do livro base, são listados tantas vezes quanto for necessário. Tal informação fica evidente na Tabela, fonte para a elaboração da 4:

Capi- tulos	LIVROS										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	1.3.5	1		1	1	1.9	1.2	3			
2	5	15									
3	6.7	14.15			1	1		2			
4		12	7		12	10	10	3	8.9		7
5		12	7	10	12	10		3	9.10		7
6		12	7	10	12	10	10		10		7
7		10.12	7	10	12.13	10	10		11		
8		11			9.11.13	1					
9		9	5	7.8	11.14	1.7.8.11	8		6.7		16
10	4		6	9		8		8	7.8		12
11	4	2.11	2.11	7.10		8	10				
12											
13											
14		13		2	1	1	13.15.22			11	18

15						1				
16										
17							11			
18										

Tabela 3 – Distribuição dos assuntos por livro

Pelas informações contidas na Tabela e na Tabela é possível elaborar o

Gráfico 1, que evidencia com maior clareza a frequência dos assuntos do texto base entre os diversos livros relacionados na Tabela 1

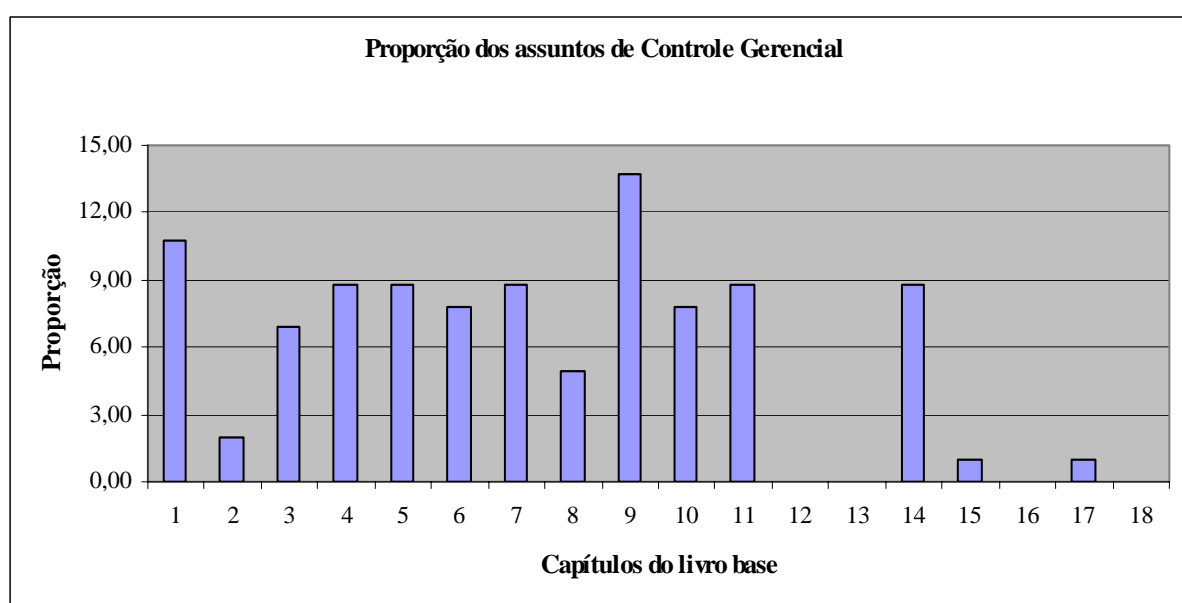


Gráfico 1 – Proporção dos assuntos de Controle Gerencial

O gráfico acima demonstra os "descritores" de CG do texto base - capítulos 12, 13, 16 e 18 - que não foram abordados em nenhum dos livros pesquisados, bem como evidencia os assuntos menos abordados - capítulos 15 e 17 - e os mais abordados - capítulos 1 e 9. O

Gráfico 1 permite, então, delimitar os assuntos a serem pesquisados na segunda parte deste artigo. Assim, não farão parte da segunda etapa desta pesquisa os capítulos 12, 13, 15, 16, 17 e 18.

Os itens que apareceram com maior frequência - capítulos 1 a 11 e capítulo 14 - foram agrupados em 6 (seis) "clusters" temáticos, que passaram a ser utilizados como descritores para o levantamento da presença do CG nos periódicos investigados. O objetivo desta divisão é o de facilitar a segunda etapa da pesquisa. O agrupamento resultou nos seguintes "clusters" temáticos:

"Clusters" temáticos	Capítulos referentes	Assunto abordado
1	Capítulos 4, 5, 6 e 7	Centros de responsabilidade, controle de ativos e preços de transferência
2	Capítulo 14	Modernos métodos de controle
3	Capítulo 9	Orçamentos
4	Capítulos 1 e 3	Natureza dos sistemas e comportamento
5	Capítulos 2 e 8	Estratégia
6	Capítulos 10 e 11	Avaliação de desempenho

Tabela 4 – Clusters temáticos

Os seis "clusters" acima constituem os aqui denominados "descritores" de CG, a serem buscados nos periódicos acadêmicos selecionados para a elaboração deste artigo. Tais descritores constituem a abordagem a CG mais freqüente, conforme utilizada pelos autores de estudos da área de CG e, por tal essa razão, demandam uma pesquisa mais detalhada.

Assim, ao se concluir a primeira parte do levantamento, e de posse dos resultados que este proporcionou, parte-se agora, para uma classificação dos artigos em termos de seu perfil metodológico, ou seja, de sua natureza ou teórica, ou empírica, ou teórico-empírica.

A base de dados desta pesquisa consiste em artigos de controle gerencial das revistas da área de Administração e de Contabilidade, com conceito A no relatório do Sistema Qualis, 2004: Revista de Administração Contemporânea (RAC); Revista de Administração de Empresas (RAE); Revista de Administração Pública (RAP); Revista de Administração da USP (RAUSP); Revista Contabilidade & Finanças - USP (C&F-USP); e Revista Organizações & Sociedade (O&S).

O período de análise das revistas é de cinco anos, compreendendo o período de 2000 a 2004. Do total de 1.016 artigos analisados, neste período, encontra-se 79 artigos de controle gerencial, sendo esta a população deste trabalho. Mais adiante, apresentam-se os detalhes referentes aos dados mencionados anteriormente.

Neste momento faz-se a apresentação dos periódicos a serem utilizados nesta pesquisa³:

RAC - Revista de Administração Contemporânea - é um periódico da ANPAD - Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração. A RAC é publicada desde 1997 e, atualmente, tem periodicidade trimestral. Possui as últimas edições disponíveis (on-line) gratuitamente para leitura de resumos e dados informativos e, os números anteriores, para leitura na íntegra. A Revista de Administração Contemporânea tem como missão contribuir para o entendimento aprofundado da Administração mediante a divulgação de trabalhos de pesquisa, análises teóricas, documentos, casos de ensino, notas e resenhas bibliográficas que possam subsidiar as atividades acadêmicas e a ação administrativa em organizações públicas e privadas.

RAE - Revista de Administração de Empresas - publicação trimestral, da Escola de Administração de Empresas de São Paulo, da Fundação Getúlio Vargas (FGV-EAESP). A RAE começou a ser publicada em maio de 1961 e tem como missão fomentar a produção e a disseminação de conhecimento em Administração. A Revista de Administração de Empresa conta com suas edições em meio impresso e também on-line, neste caso, com exceção das edições de nº 3 de 2003 à atual.

RAP - Revista de Administração Pública - de periodicidade bimestral, a RAP é a revista da Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas (FGV-EBAPE). Publicada desde 1967, conta com algumas de suas edições on-line (do 1º bimestre de 2000 ao 3º bimestre de 2004). No entanto, para ter acesso a estas edições, na íntegra, é necessário fazer um cadastro no site da revista.

RAUSP - Revista de Administração da Universidade de São Paulo, publicação trimestral, do Departamento de Administração da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. A RAUSP é publicada a mais de 30 anos, sendo que o primeiro número da revista foi editado em março de 1947. Em 1967, porém, houve uma interrupção nas publicações, voltando apenas em julho de 1977. O objetivo da revista consiste em publicar trabalhos conceituais, práticos e de pesquisa que agreguem valor ao trabalho de acadêmicos e praticantes de Administração. A revista é encontrada em versão impressa e conta com a maior parte de seus artigos (dos primeiros até o 3º trimestre de 2004) disponíveis gratuitamente na internet.

A Revista Contabilidade & Finanças, publicação quadrimestral, do Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP. É uma revista gratuita que conta com o suporte

³ As informações sobre cada periódico foram coletadas dos respectivos sites.

financeiro da FIPECAFI - Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. A Revista Contabilidade & Finanças é uma continuação do caderno de Estudos, publicado pela FIPECAFI-FEA/USP desde 1989. A missão da revista é divulgar a produção científica relevante na área de Contabilidade, Controladoria, Atuária e Finanças, produzida por professores, pesquisadores, alunos e profissionais do Brasil e do exterior. A revista é encontrada em versão impressa e conta com todos os seus artigos disponíveis gratuitamente na internet.

O&S - Organizações & Sociedade - este periódico é uma publicação quadrimestral, da Escola de Administração da Universidade Federal da Bahia, desde 1997. Conta com versão impressa e on-line, através do portal da CAPES.

4. Apresentação e análise dos resultados da pesquisa

Inicialmente, apresenta-se um panorama geral dos dados levantados nesta segunda etapa da pesquisa. Tal panorama encontra-se na Tabela , onde é possível verificar: a quantidade de periódicos pesquisados, a média de artigos por periódico, o número total de artigos, o número de artigos sobre CG e, finalmente, o percentual referente a este número.

Periódicos	RAC	RAE	RAP	RAUSP	C&F-USP	O&S	Total
Quantidade de periódicos pesquisados	17	20	29	20	14	15	115
Média de artigos por revistas	8,53	9,65	9,93	7,55	5,86	10,47	
Total de artigos	145	193	288	151	82	157	1.016
Total de artigos de Controle Gerencial	11	20	18	13	14	3	79
% de artigos de Controle Gerencial	7,59	10,36	6,25	8,61	17,07	1,91	7,78

Tabela 5 - Quadro geral dos dados levantados

Como pode ser observado na tabela acima, dos 1.016 artigos analisados apenas 79 artigos, cerca de 7,78%, correspondem ao assunto de interesse desta pesquisa. As revistas que possuem maior incidência de artigos de CG são: C&F-USP (17,07%) e a RAE (10,36%), coincidentemente as duas revistas são da Universidade de São Paulo. Já a revista com menor incidência de artigos de CG é a O&S (1,91%), talvez a razão para este dado se dá pelo foco da revista estar muito relacionado com a questão comportamental das organizações e não com a financeira.

Com a finalidade de detalhar a distribuição dos 79 artigos de CG entre os grupos temáticos, anteriormente definidos, apresenta-se a Tabela .

Grupos/ Periódicos	RAC	RAE	RAP	RAUSP	C&F-USP	O&S	Total	%
Grupo 1	0	0	0	1	4	0	5	6,33
Grupo 2	3	3	1	2	1	1	11	13,92
Grupo 3	0	1	0	0	1	0	2	2,53
Grupo 4	0	0	1	3	2	0	6	7,59
Grupo 5	5	14	8	1	1	2	31	39,24
Grupo 6	3	2	8	6	5	0	24	30,38
Total	11	20	18	13	14	3	79	100,00

Tabela 6 - Ocorrência de artigos por grupos temáticos ou "clusters"

Constata-se que boa parte dos artigos, ou seja, quase 70%, concentram nos grupos 5 e 6, que tratam de temas referentes a estratégia e a avaliação de desempenho, respectivamente. Já o grupo com a minoria de artigos, apenas 2,53%, refere-se ao grupo 3, que aborda a questão dos orçamentos.

Analisando a Tabela de maneira mais específica, ou seja, por revistas, verifica-se que apenas a revista C&F-USP publicou, pelo menos um artigo, em todos os grupos temáticos, a RAUSP também se destaca por ter um artigo em praticamente todos os grupos, exceto no grupo 3. A RAE se destaca por ter a maioria de seus artigos no grupo 5 e a RAP por manter um equilíbrio de artigos entre os grupos 5 e 6. Já a RAC, tem artigos apenas nos grupos 2, 5 e 6, e a O&S tem artigos apenas nos grupos 2 e 5.

No que tange a abordagem metodológica dos artigos, encontra-se a configuração da Tabela :

Perfil metodológico/ Periódicos	RAC	RAE	RAP	RAUSP	C&F-USP	O&S	Total	%
Teórico	2	9	4	4	9	2	30	37,98
Empírico	0	5	11	2	3	0	21	26,58
Teórico-empírico	9	6	3	7	2	1	28	35,44
Total	11	20	18	13	14	3	79	100,00

Tabela 7 - Quadro geral do perfil metodológico dos artigos

Para fins desta pesquisa, considerou-se como teóricos os artigos que tratam de conceitos e possuem foco nas idéias, como empíricos os artigos que tratam dados, gerando informações a partir da observação dos mesmos (foco na evidência) e os teórico-empíricos como sendo aqueles que descrevem e explicam um fato, baseados em conceitos e evidenciados através da pesquisa de dados (análise de dados a partir de pressupostos teóricos).

A tabela acima demonstra que, de forma geral, existe um equilíbrio de artigos com perfil teórico (37,98%) e teórico-empírico (35,44%). Entretanto, o perfil empírico (26,58%) também é bastante utilizado nos artigos de CG. Contudo, esse equilíbrio não se mantém quando se realiza uma análise dos perfis metodológicos por periódicos. Tal afirmação fica mais evidente através do Gráfico 2. Assim, é possível constatar que grande parte dos artigos de abordagem empírica concentra-se na RAP. Já, os artigos de cunho teórico estão, em sua maior parte, nas revistas RAE e C&F-USP, e os artigos teórico-empíricos estão concentrados na RAC, RAUSP e RAE.

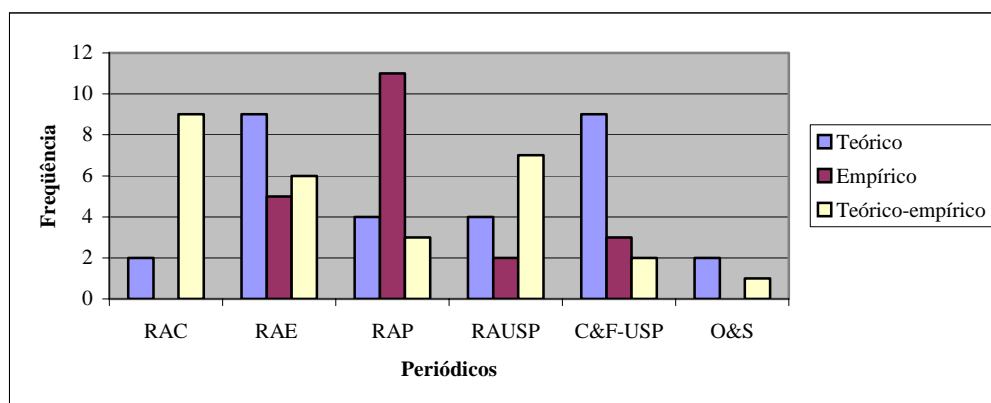


Gráfico 2 – Perfil metodológico por periódico

Ainda ao observar o gráfico acima, pode-se afirmar que os artigos de controle gerencial na RAC, têm perfil teórico-empírico; na RAP, têm perfil empírico; e na revista C&F-USP têm enfoque teórico. Já na RAE, o perfil metodológico dos artigos mantém as mesmas características de quando o perfil é analisado para todas as revistas, ou seja, maior incidência de artigos de enfoque teórico, depois de enfoque teórico-empírico e por fim do perfil empírico. Na RAUSP existe um equilíbrio entre as abordagens, com uma ligeira tendência para a abordagem teórico-empírica. Por fim, a revista O&S, com apenas três artigos de controle gerencial, possui 2/3 de artigos teóricos e 1/3 de artigos teórico-empíricos.

De modo a proporcionar algumas informações adicionais, apresenta-se a Tabela que informa a característica metodológica de cada um dos grupos temáticos em que os artigos de controle gerencial foram classificados.

Grupos/ perfil metodológico	Teórico	Empírico	Teórico-empírico	Total
Grupo 1	3	0	2	5
Grupo 2	2	3	6	11
Grupo 3	1	1	0	2
Grupo 4	4	1	1	6
Grupo 5	8	10	13	31
Grupo 6	12	6	6	24

Total	30	21	28	79
-------	----	----	----	----

Tabela 8 – Perfil metodológico por "cluster"

Pela Tabela verifica-se que os artigos do grupo 5 se distribuem de forma equilibrada entre as abordagens, entretanto, o mesmo não ocorre com os artigos dos demais grupos. No grupo 2 predominam os artigos teórico-empíricos e nos grupo 4 e 6 os artigos teóricos. Já nos grupos 1 e 3 não se pode afirmar que exista o predomínio de algum tipo de abordagem.

5. CONCLUSÃO

O objetivo deste artigo – mapear a produção científica relacionada a Controle Gerencial (CG), publicada nos anos de 2000 a 2004, nos periódicos das áreas de Administração e Contabilidade, com conceito "A" no relatório do Sistema Qualis/Capes, 2004, com a proposta de classificar os trabalhos como teórico, empírico e teórico-empírico – foi atingido, tendo em vista que foi possível apresentar o perfil metodológico dos artigos de controle gerencial num âmbito geral e para cada um dos periódicos.

Num âmbito geral, constatou-se que 37,98% dos artigos de controle gerencial têm perfil teórico, 35,44% têm perfil teórico-empírico e 26,58% têm perfil empírico, ou seja, existe um equilíbrio no uso destas abordagens metodológicas. Entretanto este resultado só ocorre nesta análise geral, com todos os periódicos vistos no conjunto, pois quando os periódicos são analisados separadamente a incidência das abordagens metodológicas se apresenta de forma diferente.

Dessa forma, para cada periódico a pesquisa pode revelar o seguinte: os artigos de controle gerencial na RAC, têm perfil teórico-empírico; na RAP, têm perfil empírico; e na revista C&F-USP têm enfoque teórico. Já na RAE, o perfil metodológico dos artigos mantém as mesmas características de quando o perfil é analisado para todas as revistas, ou seja, maior incidência de artigos de enfoque teórico, depois de enfoque teórico-empírico e por fim do perfil empírico. Na RAUSP existe um equilíbrio entre as abordagens, com uma ligeira tendência para a abordagem teórico-empírica. Por fim, a revista O&S, com apenas três artigos de controle gerencial, possui 2/3 de artigos teóricos e 1/3 de artigos teórico-empíricos.

Apesar das constatações acima, não cabe a este artigo justificar as razões pelas quais os perfis metodológicos apresentam-se de forma diversa nas publicações de controle gerencial dos periódicos analisados. No entanto, esta tarefa pode ser objetivo de análise de outro artigo, que possa, assim, aprofundar os estudos iniciados nesta pesquisa.

Por fim, o estudo das tendências metodológicas nas publicações de CG, apresentado neste artigo, mostrou-se relevante para o mapeamento do tratamento dado ao tópico, nos campos disciplinares da Administração e Contabilidade. Assim, de certa forma, a pesquisa também contribui para divulgar os diferentes métodos presentes nas publicações acadêmicas.

Bibliografia:

- ANTHONY, Robert N., GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial** São Paulo: Atlas, 2002.
- ATKINSON, Anthony A., BANKER, Rajiv D., KAPLAN, Robert S., YOUNG, S. Mark. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BERTERO, Carlos Osmar; VASCONCELOS, Flávio Carvalho de; BINDER, Marcelo Pereira. Estratégia empresarial: a produção científica brasileira entre 1991 e 2002. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 43, n. 4, p. 48-62, out./dez. 2003.
- BORBA, J. Alonso; FREZATTI, Fábio. Análise dos traços de tendência de uma amostra das revistas científicas da área de contabilidade publicadas na língua inglesa. **Caderno de Estudos FIPECAFI**, São Paulo, n. 24, p. 50-78, jul./dez. 2000.
- CARDOSO, Ricardo Lopes; PEREIRA, Carlos Alberto; GUERREIRO, Reinaldo. A produção acadêmica em custos no âmbito do ENANPAD: uma análise de 1998 a 2003. In:

ENCONTRO DA ANPAD - ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 28., 2004, Curitiba. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/enanpad/2004/dwn/enanpad2004-ccg-1697.pdf>>. Acesso em: 20 abr. 2005.

CARDOSO, Ricardo Lopes; NETO, Octávio Ribeiro de Mendonça; RICCIO, Luiz Edson; SAKATA, Marici Cristine Gramacho. Pesquisa Científica em Contabilidade entre 1990 e 2003. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, vol. 45 Nº 2.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1998.

GOMES, Josir Simeone. **Controle de gestão: textos e casos**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Thomson Pioneira, 2001.

HORNGREN, Charles T. **Introdução à contabilidade gerencial**. 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall Brasil, 1985.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade gerencial**. 12. ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall Brasil, 2003.

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

JIAMBALVO, James. **Contabilidade gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2002.

LEAL, Ricardo Pereira Câmara; OLIVEIRA, Jefferson de; SOLURI, Aline Feldman. Perfil da pesquisa em finanças no Brasil. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 43, n. 1, p. 91-103, jan./mar. 2003.

NOREEN, Eric W.; GARRISON, Ray H. **Contabilidade gerencial**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

OLIVEIRA, Marcelle Colares. Análise dos periódicos brasileiros de contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, São Paulo, n. 29, p. 68-86, maio/ago. 2002.

PACHECO, Regina Silvia. Administração pública nas revistas especializadas – Brasil, 1995-2002. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 43, n. 4, p. 63-71, out./dez. 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

RICCIO, Edson Luiz; SAKATA, Marici Cristine Gramacho; SEGURA, Liliane Cristina. Um estudo sobre a pesquisa em custos no Brasil. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 6., 1999, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 1999.

RICCIO, Edson Luiz; SAKATA, Marici Gramacho; CARASTAN, Jacira Tudora. A pesquisa contábil nas universidades brasileiras – 1962 – 1999. São Paulo: 1999. Disponível em: <http://www.tecsi.fea.usp.br/riccio/artigos/pdf/producao_cientifica.pdf>. Acesso em: 20 abr. 2005.

WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Philip E. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Thomson Pioneira, 2001.

Revista de Administração Contemporânea. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/public_rac.html>. Acesso em: 14 jan. 2005.

Revista de Administração de Empresas. Disponível em: <<http://www.rae.com.br/index.cfm>>. Acesso em: 14 jan. 2005.

Revista de Administração Pública. Disponível em: <http://www.ebape.fgv.br/academico/asp/dsp_rap_sobre.asp>. Acesso em: 14 jan. 2005.

Revista de Administração da Universidade de São Paulo. Disponível em: <<http://www.rausp.usp.br/>>. Acesso em: 8 dez. 2004.

Revista Contabilidade & Finanças. Disponível em: <<http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/index.asp>>. Acesso em 10 jan. 2005.

Revista Organizações & Sociedade. Disponível em: <http://www.adm.ufba.br/ipublica_org.html>. Acesso em: 10 jan. 2005.