

## **PRODUÇÃO CIENTÍFICA SOBRE OS CUSTOS NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: UM ESTUDO BIBLIOMÉTRICO DO CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS ENTRE 1994 E 2016**

### **SCIENTIFIC PRODUCTION ABOUT COSTS IN MICRO AND SMALL ENTERPRISES: A BIBLIOMETRIC STUDY OF THE BRAZILIAN COST CONGRESS BETWEEN 1994 AND 2016**

Laiane da Cunha Sanches<sup>1</sup>  
Edgar Maria Ferreira da Costa<sup>2</sup>  
Allison Manoel de Sousa<sup>3</sup>  
Antonio Carlos Vaz Lopes<sup>4</sup>

Artigo recebido em novembro de 2018

#### **RESUMO**

O objetivo deste estudo foi analisar os estudos sobre em micro e pequenas empresas no Congresso Brasileiro de Custos. Foram analisados os seguintes pontos: a) número de autores; b) procedimentos metodológicos, e; c) instituição. Para tanto, investigou-se 102 artigos que tratam sobre os custos em micro e pequenas empresas. Os dados coletados foram estudados por meio da estatística descritiva e análise de redes. Verificou-se que os estudos de custos em MPEs teve média de publicação de 4,43 por ano, sendo que o período que houve maior número de estudos entre e 2007 a 2013 e o menor entre 1994 e 2001, com número inferior a três pesquisas por ano, exceto em 1999. Observa-se que 14,71% dos estudos utilizaram a pesquisa descritiva e exploratória e que a maioria dos autores estão vinculados as universidades públicas (estaduais e federais). Também, nota-se que o estado de São Paulo é representado por 26,47% das pesquisas realizadas. A rede de cooperação é composta por estados de três regiões brasileiras (centro-oeste, sudeste e sul), bem como a de cooperação das universidades, em que destas, o principal grupo é composto por instituições destas três regiões. Com isso, os resultados deste estudo complementam os trabalhos que realizaram a análise bibliométrica das pesquisas da ciência contábil.

**Palavras-chave:** Análise descritiva. Bibliometria. Pesquisa em contabilidade.

#### **ABSTRACT**

The objective of this study was to analyze the studies on micro and small companies in the Brazilian Congress of Costs. The following points analyzed: a) number of authors; b) methodological procedures, and; c) institution. For this, we investigated 102 articles dealing with costs in micro and small companies. The data collected studied through descriptive statistics and network analysis. It verified that the cost studies in EPMs had a publication average of 4.43 per year, the period with the highest number of studies between 2007 and 2013 and the lowest between 1994 and 2001, with less than three surveys per year, except in 1999. Observed that 14.71% of the studies used descriptive and exploratory research and that most authors linked to public universities (state and federal). Also noted that the state of São Paulo represented by 26.47% of the surveys conducted. The cooperation network is composed of states from three Brazilian regions (central-west, south-east and south), as well as cooperation from universities, where the main group is composed of institutions from these three regions. With this, the results of this study complement the work that carried out the bibliometric analysis of the researches of the accounting science.

**Keywords:** Descriptive analysis. Bibliometry. Accounting research.

<sup>1</sup> Graduanda da Universidade Federal da Grande Dourados (UFGD). E-mail: laianesanches38@gmail.com.

<sup>2</sup> Graduando da Universidade Federal da Grande Dourados (UFGD). E-mail: edgar96costa@hotmail.com.

<sup>3</sup> Mestrando da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) . E-mail: allison.msousa@gmail.com.

<sup>4</sup> Professor da Universidade Federal da Grande Dourados (UFGD). E-mail: antoniolopes@ufgd.edu.br.

## 1 INTRODUÇÃO

A importância das Micro e Pequenas Empresas (MPEs) se traduz com maior intensidade na economia dos estados brasileiros através daqueles municípios que não dispõem de grandes empresas industriais, comerciais ou de serviços (VIEIRA, 2007). De uma maneira geral, pode-se dizer que hoje em dia é amplamente aceito que as fontes locais da competitividade são importantes, tanto para o crescimento das firmas quanto para o aumento da sua capacidade inovadora (CASSIOLATO; SZAPIRO, 2003). As MPEs são um dos principais pilares de sustentação da economia brasileira, segundo Koteski (2004), quer pela sua enorme capacidade geradora de empregos, quer pelo infindável número de estabelecimentos desconcentrados geograficamente.

La Rovere (2001) apresentou dados que indicaram que no ano 1997 66% do emprego no país estava concentrado em estabelecimentos com até 500 empregados, e 44,6% do emprego localizado em estabelecimentos até 100 empregados. Assim, a importância das MPEs para a geração de emprego é evidente, já que as MPEs, são há muito tempo alvo de atenção de analistas econômicos devido a seu potencial de geração de renda e de emprego.

Ao levar em conta os dados socioeconômicos sobre as micro e pequenas empresas é necessário analisar os dados contábeis. Para não adquirir um risco de descontinuidade, quanto mais a organização estiver sob uma intensa concorrência, é necessário que esta conheça seus custos, para se manter em uma posição proficiente sobre os seus concorrentes (POMPERMAYER; LIMA, 2002). Isso significa que, além das características próprias de cada empresa (modelos de gestão, níveis de delegação de autoridade etc.), segundo Souza e Diehl (2009), deve-se analisar o formato produtivo utilizado, o tipo de tecnologia adotada, grau de capacitação e envolvimento das pessoas dentro da organização.

A análise de custos, de acordo com Pompermayer e Lima (2002), se compromete a reduzir os gastos através dessas análises voltados para a mudança de processos, gestão financeira adequada e para o atendimento de questões relacionadas com a logística do atendimento correto aos clientes. Também a contabilidade gerencial auxilia no planejamento de operações futuras e desenvolvimento de estratégias de negócios integradas, bem como auxiliar nas decisões referentes ao negócio por meio de indicadores ao atender as necessidades recorrentes da organização (WARREN; REEVE; FESS, 2001). É importante ressaltar que as informações desta área da contabilidade consideram as características de cada organização, logo suprindo as necessidades dos gestores, quanto a informações relevantes para tomada de decisão (IUDÍCIBUS, 2009).

Em complemento, as informações da contabilidade gerencial são fortificadas no momento em que apresentadas conjuntamente com índices das demais áreas da contabilidade. Brigham e Ehrhardt (2010) destacam que índices de gestão de ativos; gestão de dívida; lucratividade e valor de mercado são importantes para a administração da companhia e tomada de decisões. A contabilidade de custos é fundamental para as organizações, principalmente, para o desenvolvimento de pequenas e médias empresas. Estudos analisaram a literatura na área gerencial (BRIZOLLA; CHIARELLO; LAVARDA, 2014; ENSSLIN; SILVA, 2008; RIBEIRO, 2014; RIBEIRO, 2015; VAILATTI; ROSA; VICENTE, 2017). Complementarmente, outros estudos verificaram a literatura quanto as pesquisas desenvolvidas em micro e pequenas empresas (RIBEIRO; CORRÊA; SOUZA, 2012; TEIXEIRA; FEITOZA, 2015; OLIVEIRA, MÜLLER; NAKAMURA, 2000).

Nesse contexto, ressalta-se a necessidade de analisar a literatura quanto aos custos e micro e pequenas empresas, visto que essas informações contábeis são necessárias para o

auxílio para o tomador de decisão. Dessa forma, norteia-se a seguinte questão de pesquisa: Como foi a evolução das pesquisas de custos em micro e pequenas empresas no Congresso Brasileiro de Custos? Assim, este trabalho objetivou analisar os estudos sobre em micro e pequenas empresas no Congresso Brasileiro de Custos.

Este trabalho se justifica ao demonstrar as características dos estudos de contabilidade sobre MPE, uma vez que isto é relevante, pois de acordo com Oleiro, Dameda e Victor (2011) a contabilidade é parte natural das organizações. Os autores mencionam que estas utilizam a contabilidade a partir dos mais variados interesses, especificamente as MPE, dado que a contabilidade pode utilizar a contabilidade como instrumento para auxílio no gerenciamento dos negócios. Além disso, este trabalho se justifica e apresenta contribuições quanto ao tema, no que se refere a área da contabilidade gerencial e nas MPE, investigado em estudos como os de (NAKAMURA, 2000; RIBEIRO; CORRÊA; SOUZA, 2012; SANTOS et al., 2014; BRIZOLLA; CHIARELLO; LAVARDA, 2014; RIBEIRO, 2014; RIBEIRO, 2015; TEIXEIRA; FEITOZA, 2015). Ademais, espera-se que este trabalho possa contribuir e auxiliar os pesquisadores em futuros trabalhos sobre a contabilidade e nas MPE.

A estrutura deste trabalho está dividida em quatro seções além desta seção introdutória, em que a primeira se refere ao referencial teórico ao discutir a contabilidade e gestão de custos, seguido dos estudos similares. Em sequência, apresenta-se os procedimentos metodológicos seguindo da análise e discussão dos resultados. Ao final, apresenta-se as considerações finais deste trabalho com as limitações e sugestões para investigações futuras.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

O referencial teórico se inicia com a contabilidade e gestão de custos

### **2.1 Contabilidade e gestão de custos**

A contabilidade gerencial tem como propósito de gerar informações para os usuários internos, ou seja, aqueles que estão dentro da organização e são responsáveis pela gestão e controle das operações (PADOVEZE, 2009). Isso é fundamental, no qual estes usuários podem ter melhores informações no momento em que analisam diferentes áreas da contabilidade para a tomada de decisão, na qual o destaque vai para a área financeira e gerencial.

Com a revolução industrial, que promoveu mudanças significativas nos processos de produção e crescimento do tamanho dos empreendimentos empresariais, houve o distanciamento entre o administrador e a produção, por este motivo, a contabilidade de custos/gerencial se tornou essencial para auxiliar no processo decisório (MARTINS, 2010). A partir do advento da produção em massa, houve a necessidade de desenvolver métodos de custos com a finalidade de produzir informações quanto a mensuração dos custos de produção (SOUZA; DIEHL, 2009).

Nesse contexto, a Contabilidade de Custos consiste em identificar, mensurar, relatar e analisar as informações referentes aos eventos, de natureza, econômica que sejam importantes para a empresa (ATKINSON et al., 2008). Com isso, gerir os custos é fundamental para a continuidade e desenvolvimento da organização no mercado. Para Bertó e Beulke (2006), esta gestão é importante para a construção de planos orçamentários, tanto operacional quanto

estratégico; projeção de planos de vendas e de produção; estudos de viabilidade, e; análise de investimentos.

Padoveze (2009) diz que a Contabilidade Gerencial é essencial no momento em que é utilizado como sistema de informações relevantes aos administradores da organização, ao conter dados de cunho operacional de acordo com as características e necessidades da organização. Em complemento, para Iudícibus (2009) essas informações devem suprir as necessidades da organização, haja vista e as peculiaridades de cada empresa. Assim, as informações geradas pela contabilidade gerencial podem auxiliar na tomada de decisões da alta cúpula da administração da entidade (ATKINSON et al., 2008; IUDÍCIBUS, 2009).

Também, esta área da contabilidade é fundamental quanto ao auxílio de medidas no que se refere ao planejamento e desenvolvimento de estratégias integradas para a tomada de decisão dos administradores do empreendimento (WARREN; REEVE; FESS, 2001). É interessante ressaltar que as informações da Contabilidade Gerencial, ao considerar o desenvolvimento de estratégias, devem ter diferentes enfoques de acordo com os distintos níveis dos usuários (PADOVEZE, 2009).

## 2.2 Estudos similares

Ao considerar as últimas duas décadas, diversos estudos analisaram a produção científica em diferentes áreas da contabilidade em periódicos e/ou congressos. Ribeiro (2014), ao considerar os periódicos entre A2 e B1 entre 1999 a 2013, encontrou 142 estudos sobre contabilidade internacional, em que houve aumento no número de estudos a partir de 2007. O maior número de publicações foi em 2013, e os resultados apontam que os dois periódicos se destacaram quanto ao número de publicações na área, a saber Revista Universo Contábil e Contabilidade & Finanças.

Com 120 publicações na Revista Vista & Revista, entre 2008 e 2012, foi encontrado que as principais áreas pesquisadas foram: contabilidade gerencial; gestão de custos; governança corporativa; mercado de capitais; ensino e pesquisa, e; contabilidade internacional, ao corresponder a 40% dos artigos publicados no período e que a Universidade de São Paulo (USP) apresenta o maior número de publicações (RIBEIRO, 2015).

Em complemento, Vailatti, Rosa e Vicente (2017) em pesquisa bibliométrica em cinco bases de pesquisas distintas, verificaram qual a abordagem metodológica e teórica da teoria institucional aplicada as mudanças no uso de práticas da contabilidade gerencial entre 2006 a 2015. Foram encontrados 21 estudos e os resultados apontam que houve uma concentração no número de publicações entre 2012 e 2014, onde 81% utilizaram a abordagem metodológica da nova sociologia institucional e houve concentração no número de publicações entre 2012 e 2014.

Brizolla, Chiarello e Lavarda (2014) verificaram a sociometria relacionada a contabilidade gerencial, no qual foi realizado uma pesquisa analítica-documental por meio de expressões, como: *controllershship* e *managerial accounting*, entre 1993 e 2012. Foram encontrados 95 artigos relacionados a área, em que houve maior concentração no número de estudos entre 1998 e 2002, com 32 publicações, e baixa densidade, no momento em que foram analisadas, as redes de coautoria.

Ao considerar a inovação e contabilidade gerencial, Souza et al. (2016) encontraram 27 trabalhos relacionados ao tema, onde foram consideradas publicações até janeiro de 2016, sem delimitação de período inicial. Os resultados apontam que todos os estudos tratam, especificamente, de dois temas inovações em contabilidade gerencial ou adoção da inovação

na contabilidade gerencial), mas as companhias fazem pouca aplicação da inovação nesta área da contabilidade.

Ensslin e Silva (2008) analisaram e compararam os estudos que constam nos anais de congressos da área de contabilidade realizados na Universidade de São Paulo (USP) e Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), onde o tema mais abordado foi a contabilidade gerencial, no qual a maior parte dos autores são da pós-graduação estão vinculados de universidades da região sul e sudeste do Brasil. Por outro lado, Machado, Silva e Beuren (2012) consideraram artigos publicados em nove periódicos, desde a sua primeira publicação até julho de 2011, sobre custos, em que dos 80 artigos encontrados, foi identificado que as redes sociais são iniciais e não apresentam qualquer aspecto que caracterize densidade.

Já, ao considerar os trabalhos apresentados no EnANPAD entre 2003 e 2008, foram encontrados 251 artigos que evidenciam que os autores brasileiros tendem a replicar estudos internacionais no que se refere a contabilidade gerencial, em que houve diminuição significativa do número de estudos sem coautoria (ARAÚJO; SILVA, 2010). Oliveira e Boente (2012) analisaram 50 publicações, resultado de pesquisa bibliométrica em periódicos, em que existe equilíbrio entre as referências nacionais e internacionais, embora exista poder de influência dos estudos de origem internacional. Ainda, ao considerar estudos com periódicos A1 e A2, Cardoso et al. (2005) encontraram 2.037 publicações entre 2002 e 2010, isto é, 60 de contabilidade, no qual identificaram que a maioria destas pesquisas, em contabilidade, eram proveniente de autores vinculados a universidades do sul e sudeste do país, principalmente do Estado de São Paulo.

Em complemento, Teixeira e Feitoza (2015) realizaram um estudo bibliométrico, no que se refere, as pesquisas de inovação nas MPEs entre o período de 2000 a 2014, em que foram encontrados 160 artigos. Destes, as principais temáticas são: performance e gestão do conhecimento. Ainda, Ribeiro, Corrêa e Souza (2012), ao considerar periódicos com classificação entre A2 e B2 entre 2000 e 2010, encontraram 216 estudos sobre MPEs, no qual os resultados apontam que as MPEs ganha espaço a partir de 2003.

Estudos evidenciam o uso das informações geradas pela contabilidade pelas MPEs. Oliveira, Müller e Nakamura (2000) consideraram as empresas afiliadas a Associação das Retíficas de Motores do Estado do Paraná. Os autores expõem que a maior parte utiliza controles financeiros, bem como, 95% utilizam técnicas de análise de balanços, além de que estas estão satisfeitas com as informações geradas e utilizam as informações contábeis para o planejamento operacional. Já Callado, Miranda e Callado (2003), ao considerar 22 MPEs, observaram que o existe relação estatisticamente significativa entre o tempo de experiência destas organizações e o cálculo dos custos de produção.

### **3 MÉTODO**

O presente estudo, classifica-se como uma qualitativa e descritiva. Os dados da pesquisa foram obtidos através do banco de dados dos anais do Congresso Brasileiro de Custos (CBC) disponibilizados em meio eletrônico. A amostra utilizada consiste em artigos que constam nos anais do Congresso Brasileiro de Custos (CBC), referente a temática custos nas MPEs no período de 1994 a 2016.

Foram selecionados os artigos que continham no título ou nas palavras chave as seguintes expressões: “microempresas” ou “pequenas empresas” conforme a (Tabela 1). Este procedimento permitiu identificar 163 artigos, em que destes, 61 foram descartados, por conter duplicidade e/ou não retratar a temática custos nas MPEs, visto que esta é a temática central desta pesquisa. Após o procedimento de descarte, a amostra analisada foi composta por 102 estudos acadêmicos.

Tabela 1 - Palavras-chave utilizadas para seleção e coleta dos artigos

Palavras chaves	Resultados	Analisados	Descartados
Microempresas	18	15	3
Micro empresas	53	53	0
Micro pequenas empresas	52*	0*	52
Pequenas empresas	92	34	58**
Total	163	102	61

\* Não foram analisados porque correspondem aos mesmos artigos encontrados na busca “Micro empresas”.

\*\* Não foram analisados porque correspondem aos mesmo artigos encontrados nas buscas “Micro empresas” e “Microempresas”

Fonte: Dados da pesquisa

Assim, foram averiguados 102 artigos ao considerar os seguintes indicadores: (i) ano de publicação; (ii) nome dos autores por estudo; (iii) número de autores por artigo; (iv) procedimentos metodológicos, e; (v) instituição dos autores dos trabalhos. Os dados foram coletados e tabulados por meio de planilhas do Excel do Pacote Office da Microsoft, na qual foram gerados gráficos e tabelas com objetivo de apresentar o estado da arte das temáticas estudadas em todo o período no CBC.

Também, fez-se o uso da Análise de Redes Sociais (ARS) para verificar a cooperação entre os estados, bem como, a das instituições que apresentam vínculo com os autores das pesquisas selecionadas. Para tanto, os dados foram analisados por meio do software UCINET for Windows (2002) em sua sexta versão.

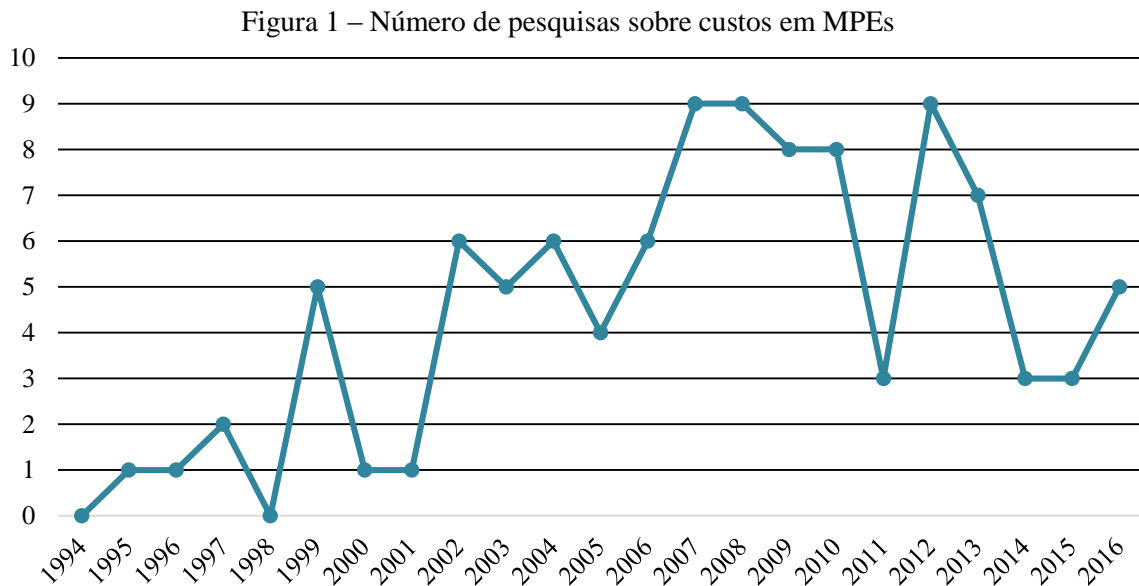
## 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Os resultados demonstram o crescimento no número de pesquisas que abordaram a temática custo nas micro e pequenas empresas, entre 1994 e 2001, apenas no ano de 1999 ocorreram 3 ou mais apresentações de estudos referente aos custos nas MPEs. Nesse período foram apresentadas o total de 11 pesquisas, no qual corresponde a 10,78% da amostra encontrada. Este aumento pode ser justificado pelo aumento dos cursos de pós-graduação *strictu sensu* (especialmente os cursos de mestrado) na área de contabilidade, como apresentado nos trabalhos de Miranda (2010) e Sousa et al. (2017).

Complementarmente, o intervalo entre 2007 e 2013 apresentou número expressivo de apresentação de estudos, exceto em 2011, visto que neste ano houve queda expressiva no número de pesquisa. Este número também pode ser justificado pelo aumento do número de cursos de pós-graduação *strictu sensu* (mestrado e criação de novos cursos de doutorado no Brasil), como mencionado nos estudos de Miranda (2010) e Sousa et al. (2017). Neste período (2007 a 2013) com a criação de novos cursos de pós-graduação (*strictu sensu*) em contabilidade

e a consolidação dos existentes antes deste período pode ter influenciado no número de novas investigações nas MPEs sobre custos.

Nesse intervalo temporal houve a apresentação de 53 estudos referentes aos custos em MPEs, isto é, 51,96% do total da amostra. Contudo, houve queda expressiva no número de trabalhos nos anos seguintes. Ao considerar o período analisado de 1994 a 2016, a média de trabalhos referentes aos custos em MPEs foi de 4,43 investigações por ano. Com isto, apresenta-se o número de investigações sobre os custos em MPEs neste período por meio da Figura 1.



Fonte: Dados da pesquisa

Ao considerar os procedimentos metodológicos utilizados nas investigações analisadas neste trabalho, percebe-se que a mais utilizada é a pesquisa descritiva exploratória. Esta abordagem foi utilizada em 14,71% da amostra. As outras investigações contemplaram outras abordagens metodológicas. Percebe-se que foram utilizadas diferentes abordagens, em que nenhuma, exceto a pesquisa descritiva exploratória, foi utilizada por mais de 10% da amostra. Assim, constata-se heterogeneidade nas abordagens utilizadas pelas investigações diante de diferentes olhares ao analisar os custos nas MPEs. Na Tabela 2, demonstra-se as abordagens metodológicas utilizadas por pelo menos seis investigações.

Tabela 2 - Principais métodos utilizados nos 102 artigos analisados

Procedimentos Metodológicos	Número de Investigações	Proporção da Amostra
Pesquisa descritiva e exploratória	15	14,71%
Pesquisa de campo com coleta de dados	9	8,82%
Bibliografia	8	7,84%
Pesquisa descritiva	8	7,84%
Estudo de caso	7	6,86%
Pesquisa descritiva com análise quantitativa dos dados	7	6,86%
Pesquisa de campo através de questionário	6	5,88%

Pesquisa descritiva através de questionário	6	5,88%
Outros tipos de Procedimentos Metodológicos	36	35,29%
Total	102	100%

Fonte: Dados da pesquisa

As investigações que constituem a amostra foram discriminadas pelo estado federativo das instituições vinculadas aos autores no momento de sua apresentação (Tabela 3). Neste caso, autores ligados, na época da apresentação, a instituições localizadas no estado de São Paulo estiveram presentes em 27 investigações, o que representa 26,47% do total dos 102 trabalhos analisados, seguido de Minas Gerais e Paraíba com 18 e 12 trabalhos respectivamente. Este número representativo do estado de São Paulo pode ser justificado pelo número de pós-graduações, *stricto sensu*, uma vez que este estado conta com cursos desde a década de 1970 (USP) e década de 1990 (FECAP e PUC-SP). Além disso, cabe ressaltar que 18 estados brasileiros tiveram autores que apresentaram trabalhos sobre a temática. Dessa forma, os estudos sobre custos nas MPEs constam na Tabela 3.

Tabela 3 - Estudos dos custos em MPEs por estado

Estados	Quantidade de pesquisas	(%) Proporção de pesquisas
São Paulo	27	26,47%
Minas Gerais	18	17,65%
Paraíba	12	11,76%
Ceará	10	9,80%
Pernambuco	9	8,82%
Distrito Federal	8	7,84%
Paraná	7	6,86%
Rio Grande do Sul	6	5,88%
Rio de Janeiro	5	4,90%
Santa Catarina	5	4,90%
Rio Grande do Norte	4	3,92%
Bahia	3	2,94%
Espirito Santo	2	1,96%
Piauí	2	1,96%
Goiás	1	0,98%
Mato Grosso	1	0,98%
Mato Grosso do Sul	1	0,98%
Sergipe	1	0,98%

Fonte: Dados da pesquisa

Para compreender o comportamento do número dos estudos apresentados por estados durante o período verificado, foram discriminados o número das pesquisas por ano (Tabela 4). Percebe-se que até o ano de 1998 apenas os autores vinculados a instituições do estado do Ceará realizaram pesquisas ao envolver os custos nas MPEs, em que isso foi rompido em 1999 com quatro estudos de São Paulo. A temática se difundiu nas edições do CBC a partir de 2002, na qual os estudos tiveram origem de instituições de cinco estados diferentes. Observa-se ainda que 11 artigos não apresentam os vínculos com a instituição e, conseqüentemente, dos estados, isto é: 1 estudo em 1996; 4 em 2002, e; 6 em 2006. Os dados referentes as pesquisas sobre custos em MPEs por estado constam na Tabela 4.



Tabela 4 - Número de pesquisas sobre custos em MPEs por estado

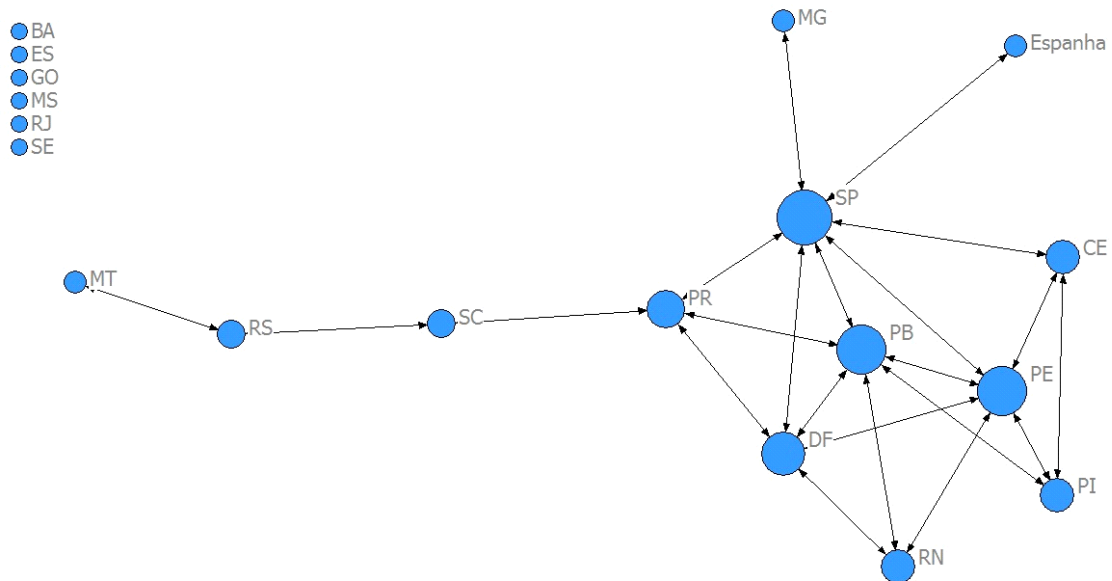
Estados	Períodos																						
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
SP						4			2	2		3		2	1	5			4	3			1
MG														1	2	4	5		3	2			1
PB									2	1	2			1	2		1	1	1				1
CE		1		2		1								2	1		1		1	1			
PE									1	2	2				1		1		1	1			
DF										1	1			1	3			1					1
PR										1						1		1	1	1	2		
RS											1			1	1		1						2
RJ							1	1			1			1					1				
SC														1		1		1			1	1	
RN										1	1							1					1
BA											2										1		
ES												1											1
PI															1				1				
GO																							1
MT														1									
MS																		1					
SE																							1

Fonte: Dados da pesquisa

A análise de redes apresenta a relação entre os estados diante das pesquisas que compõe a amostra (Figura 2). O estado de São Paulo tem o maior número de pesquisas com relação entre autores de diferentes estados. Também, os estados da Paraíba e Pernambuco, além do Distrito Federal exercem papel importante na constituição da rede. Nota-se que nesta rede existe a relação com a Espanha, sendo que as instituições paulistas realizaram dois estudos com autores que apresentaram vínculo com a Universidad Politécnica de Madrid (UPM).

Por outro lado, cinco estados não apresentaram qualquer relacionamento com outros entes da Federação quanto aos estudos analisados: Bahia; Espírito Santo; Goiás; Mato Grosso do Sul; Rio de Janeiro, e Sergipe. A rede de cooperação dos estados consta na Figura 2.

Figura 2 - Rede de cooperação dos estados



Fonte: Dados da pesquisa

Também, foram quantificadas as instituições que apresentam vínculo com os autores e coautores dos trabalhos analisados, no qual a Tabela 5 consta que os artigos referentes as cinco instituições que se destacaram apresentam a mesma característica, ou seja, instituições públicas de ensino superior. A instituição que apresenta o maior número de publicações nos anais do CBC foi a Universidade Federal da Paraíba (UFPB), no qual está vinculada a autores que realizaram 12 (11,76%) estudos da amostra analisada.

Ao analisar as universidades que aparecem com pelo menos três trabalhos, tem-se o total de 14 universidades, na qual, treze universidades públicas (estaduais e federais) e uma universidade privada. Das universidades, 7 instituições são da região sudeste; 4 do Nordeste; 2 do Sul, e; 1 do Centro-oeste. Dessa forma, na Tabela 5 são apresentadas o número de pesquisas vinculada por instituição.

Tabela 5 - Instituições vinculadas aos autores e coautores

Universidade	Número de pesquisas	(%) Quantidade de pesquisas
Universidade Federal da Paraíba – UFPB	12	11,76%
Universidade de São Paulo – USP	11	10,78%
Universidade Federal do Ceará – UFC	10	9,80%
Universidade Federal de Viçosa – UFV	8	7,84%
Universidade de Brasília – UnB	7	6,86%
Universidade Federal do Pernambuco – UFPE	5	4,90%
Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN	4	3,92%
Universidade Presbiteriana Mackenzie	4	3,92%
Universidade de Campinas – Unicamp	3	2,94%
Universidade Federal de Lavras – UFLA	3	2,94%
Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC	3	2,94%

Universidade Federal de Uberlândia – UFU	3	2,94%
Universidade Federal do Paraná – UFPR	3	2,94%
Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ	3	2,94%

Fonte: Dados da pesquisa

Foram organizados os vínculos dos autores com as instituições dos trabalhos realizados, em que a primeira instituição a abordar a temática dos custos nas MPEs ocorreu em 1995 pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Na Tabela 6 consta o período e o número de publicação das instituições que realizaram, pelo menos, 3 estudos entre 1994 e 2016. Observa-se que o número de pesquisas apresentadas destas teve aumento a partir de 2003. Também, nota-se que em 2009 a Universidade Federal de Viçosa (UFV) tem o maior número de trabalhos em um mesmo ano, com o total de quatro estudos. Não foram encontrados os vínculos dos autores com as instituições de 11 estudos acadêmicos, sendo: 1 em 1996; 4 em 2002 e 6 em 2006. Dessa maneira, são apresentados o número de pesquisas sobre custos em MPEs por instituição na Tabela 6.

Tabela 6 - Número de pesquisas sobre custos em MPEs por instituição

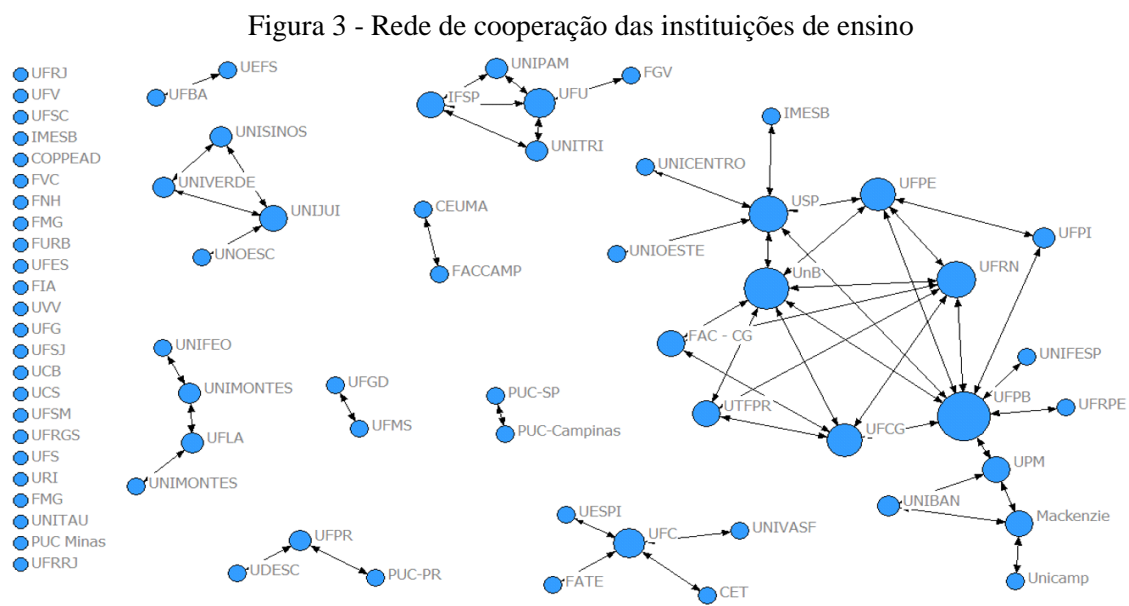
Universidades	Períodos																						
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
UFPB									2	1	2			1	2		1	1	1				1
USP						3			1	2				3		1			1				
UFC		1		2		1								2	1		1		1	1			
UFV														1	2	4	1						
UnB										1	1			1	2			1					1
UFPE									1	1	1				1				1				
UFRN										1	1							1					1
Mackenzie												1				2				1			
Unicamp						1						1								1			
UFLA																	3						
UFSC														1		1				1			
UFU																			1	2			
UFPR																				1	2		
UFRJ								1						1					1				

Fonte: Dados da pesquisa

Os dados referentes aos trabalhos vinculados às universidades foram submetidos à análise de redes sociais, em que foram encontrados cinco grupos, considerando-se pelo menos quatro indivíduos para constituição de um grupo. Nenhum dos grupos apresentou característica de cooperação de apenas um estado, mas sim com interação com, no mínimo, autores que tenham vínculo com universidades que estão localizadas em estados diferentes. O grupo que se destaca é composto por 18 universidades, no qual a instituição que apresenta o maior poder de centralidade é a Universidade Federal da Paraíba (UFPB), seguida da Universidade de Brasília

(UnB); Universidade de São Paulo (USP); Universidade Federal de Pernambuco (UFPE) e Universidade do Rio Grande do Norte (UFRN).

Nesse grupo, observa-se a interação de universidades entre três regiões brasileiras (centro-oeste, nordeste e sul), além da Universidad Politécnica de Madrid (UPM), sendo a única instituição de ensino estrangeira participante. Esse grupo é o mais relevante, ao comparar com os demais, pois as instituições que possui o maior nível de centralidade trocam informações com outras instituições, que por sua vez, podem ser fundamentais para a constituição de subgrupos. Entretanto, 24 universidades não apresentaram cooperação, sendo que isso ocorreu por conta dos autores serem vinculados a mesma instituição ou por estudos que possuem apenas um autor, dessa forma, impossibilita a troca de informações com outras instituições. Desse modo, apresenta-se a rede de cooperação das instituições de ensino na Figura 3.



Fonte: Dados da pesquisa

Em relação a autoria e coautoria verificou-se que 91,18% foi publicada em coautoria, computando-se 3 autores como o mais usual em 41,18) dos artigos, já as coautorias com dois autores correspondem a 26,47% dos artigos publicados. Já os estudos realizados por um pesquisador (a) representaram apenas 8,82%. O fato de maior parte dos trabalhos serem realizados com 2 ou 3 autores, contribui para a cooperação e troca de informações entre os pesquisadores de diferentes instituições e estados e, conseqüentemente, fortalecer as pesquisas com a finalidade de investigar os custos nas MPes. A Tabela 7 apresenta a relação dos autores que mais participaram com autoria ou coautoria nos 102 artigos analisados.

Tabela 7 - Número de autores por pesquisa

Número de Autores	Número de Pesquisas	Frequência (%) do número de pesquisas
1	9	8,82%
2	27	26,47%
3	42	41,18%
4	16	15,69%

5	7	6,86%
6	1	0,98%
Total	102	100%

Fonte: Dados da pesquisa

A partir da Tabela 7, percebe-se que as investigações tendem a serem realizadas por mais de um autor, o que acarreta no aumento das redes de cooperação entre os autores e, por sua vez, das universidades que investigam os custos nas MPE. Assim, isto faz com que haja disseminação nas informações e aprofundamento das pesquisas relacionadas a este tema o que poderá contribuir na academia e na prática com os gestores destas empresas.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo objetivou analisar os estudos sobre em micro e pequenas empresas no Congresso Brasileiro de Custos. O período de análise correspondeu ao período de 1994 a 2016. Os resultados apontam que entre 2007 e 2013 houve o maior número de estudos nessa área com 51,96% das pesquisas selecionadas para este estudo, diferentemente dos anos de 1994 a 2001 que tiveram o menor número de pesquisas com apenas 10,78% da amostra.

No que se diz respeito aos procedimentos metodológicos mais utilizados são compostos por pesquisa descritiva exploratória e as abordagens de campo com coletas de dados. Quanto a análise das investigações por estado, os autores vinculados às instituições de São Paulo estiveram presentes na produção de 26,47% do total dos estudos. A análise de redes de cooperação demonstra que São Paulo teve o maior número de ligações, visto que a colaboração é fundamental para a troca de informações entre os pesquisadores.

Posteriormente, verificou-se as instituições vinculadas aos autores que realizaram os estudos referentes aos custos nas micro e pequenas empresas no CBC, em que a UFPB, USP e UFC foram as únicas instituições que estão vinculadas em, pelo menos, dez pesquisas analisadas. Nota-se que as universidades públicas são as que apresentam o maior número de trabalhos elaborados. No momento em que foram submetidas a análise de redes sociais, a USP, UFPE, UnB, UFPB, UFRN evidenciaram o maior número de pesquisas em cooperação com outras instituições, na qual estas universidades estão no maior grupo da rede de colaboração.

Também, os resultados apontaram que é comum a realização de trabalhos acadêmicos compostos por dois ou três autores. Essa característica é fundamental para as redes de cooperação entre as instituições facilitando a troca de informações sobre o tema, dessa forma, pode potencializar e ser uma forma de fomentar as pesquisas sobre custos em MPEs.

O presente trabalho oportunizou traçar um panorama do CBC, a respeito das publicações ao considerar a temática custos nas MPEs. Tem-se um quadro estável de publicações, porém os debates sobre o tema não foram intensos, assim, pode-se demonstrar que as discussões sobre o assunto já estão consolidadas ou representa uma necessidade de se alavancar esses estudos. Todavia, a temática está ao ser alvo de entusiastas, ao consolidar assim a sua importância no campo científico nacional.

Este trabalho não foi isento de limitações, em que o universo de análise foi não probabilístico, uma vez que foram analisados apenas as investigações que foram publicadas no Congresso Brasileiro de Custos (CBC). Com isto, apresenta-se como lacuna e sugestões para

investigações futuras a análise das investigações sobre o tema em congressos internacionais, assim como, revistas nacionais e internacionais sobre o tema.

## 6 REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Elisson Alberto Tavares; SILVA, Wendel Alex Castro. Pesquisa científica em contabilidade gerencial nos ENANPADs DE 2003 A 2008. **Revista Universo Contábil, Blumenau**, p.29-44, jul. 2010. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/1378/1381>>. Acesso em: 21 jun. 2017.
- ATKINSON, Anthony A. **Contabilidade gerencial**. 2 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008. 812 p. Tradução de André Olímpio Mosselman Du e Chenoy Castro.
- BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, Rolando. **Gestão de Custos**. São Paulo: Editora Saraiva, 2006. 390 p.
- BORGATTI, S.P.; EVERETT, M.G.; FREEMAN, L.C. 2002. **Ucinet for Windows: Software for Social Network Analysis**. Harvard, MA: Analytic Technologies.
- BRIGHAM, Eugene F.; EHRHARDT, Michael C. **Financial management: Theory and practice**. 13. ed. Mason: Cengage Learning, 2010. 1152 p.
- BRIZOLLA, Maria Margarete Baccin; CHIARELLO, Tânia Cristina; LAVARDA, Carlos Eduardo Facin. Abordagem a respeito da controladoria e contabilidade gerencial: um estudo das redes sociais publicado em periódicos internacionais. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, Floriano, p.119-140, jan. 1. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/GECONT/article/viewFile/2282/1987>>. Acesso em: 20 jun. 2017.
- CALLADO, Aldo Leonardo Cunha; MIRANDA, Luiz Carlos CALLADO, Antônio André Cunha. Fatores associados à Gestão de Custos: um estudo nas micro e pequenas empresas do setor de confecções: um estudo nas micro e pequenas empresas do setor de confecções. **Revista Produção**, Florianópolis, v. 13, n. 1, p.64-75, 2003. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/prod/v13n1/v13n1a06>>. Acesso em: 25 jun. 2017.
- CARDOSO, Ricardo Lopes et al. PESQUISA CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE ENTRE 1990 E 2003. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 45, n. 2, p.34-45, abr. 2005. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext)>. Acesso em: 22 jun. 2017.
- CASSIOLATO, José Eduardo; SZAPIRO, Marina. Uma caracterização de arranjos produtivos locais de micro e pequenas empresas. **Pequena empresa: cooperação e desenvolvimento local. Rio de Janeiro: RelumeDumará**, p. 35-50, 2003. Disponível em: <[https://www.researchgate.net/profile/Jose\\_Cassiolato/publication/238794255\\_Uma\\_caracterizacao\\_de\\_arranjos\\_produtivos\\_locais\\_de\\_micro\\_e\\_pequenas\\_empresas/links/54348bc30cf2bf1f1f27c6ee.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Jose_Cassiolato/publication/238794255_Uma_caracterizacao_de_arranjos_produtivos_locais_de_micro_e_pequenas_empresas/links/54348bc30cf2bf1f1f27c6ee.pdf)>
- ENSSLIN, Sandra Rolim; SILVA, Beatriz Maurilia dos Santos da. Investigação do perfil dos artigos publicados nos congressos de contabilidade da usp e da ufsc com ênfase na iniciação científica. **RCO – Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 3, n. 2, p.113-131, maio 2008. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34716/37454>>. Acesso em: 22 jun. 2017.
- IUDÍCIBUS, Sergio de. **Contabilidade gerencial**. 6 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009. 332 p.
- KOTESKI, Marcos Antonio. As micro e pequenas empresas no contexto econômico brasileiro. **Revista FAE Business**, v. 8, n. 1, p. 16-18, 2004.
- LA ROVERE, Renata Lèbre. Perspectivas das micro, pequenas e médias empresas no Brasil. **Revista de Economia Contemporânea**, v. 34, p. 137-154, 2001. Disponível em:

- <[http://www.ie.ufrj.br/images/pesquisa/publicacoes/rec/REC%205/REC\\_5.Esp\\_06\\_Perspectivas\\_das\\_micro\\_pequenas\\_e\\_medias\\_empresas\\_no\\_brasil.pdf](http://www.ie.ufrj.br/images/pesquisa/publicacoes/rec/REC%205/REC_5.Esp_06_Perspectivas_das_micro_pequenas_e_medias_empresas_no_brasil.pdf)>. Acesso: 02 de jun. 2017
- MACHADO, Débora Gomes; SILVA, Tarcísio Pedro da; BEUREN, Ilse Maria. Produção Científica de Custos: Análise das Publicações em Periódicos Nacionais de Contabilidade sob a perspectiva das Redes Sociais e da Bibliometria. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 15, n. 3, p.3-16, set. 2012. Disponível em: <<https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/viewFile/404/pdf>>. Acesso em: 20 jun. 2017
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010. 370 p.
- MARTINS, Eliseu et al. **Manual de Contabilidade Societária: Aplicável A Todas As Sociedades**. 2. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2013.
- MIRANDA, Gilberto José. Docência universitária: uma análise das disciplinas na área da formação pedagógica oferecidas pelos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 4, n. 2, p. 81-98, 2010.
- OLIVEIRA, Elayne Karinna Figueiredo de; BOENTE, Diego Rodrigues. Análise bibliométrica da produção científica recente sobre contabilidade gerencial. **Organizações em Contexto**, São Bernardo do Campo, v. 8, n. 15, p.199-212, jan. 2012. Disponível em: <[https://www.metodista.br/revistas/revistas-ims/index.php/OC/article/view/2879/pdf\\_48](https://www.metodista.br/revistas/revistas-ims/index.php/OC/article/view/2879/pdf_48)>. Acesso em: 21 jun. 2017.
- OLEIRO, Walter Nunes; DAMEDA, André das Neves; VICTOR, Fernanda Gomes. O uso da informação contábil na gestão de micro e pequenas empresas atendidas pelo programa de extensão empresarial NEE/FURG. **SINERGIA-Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis**, v. 11, n. 1, p. 37-47, 2011. Acesso: 04 jun. 2017.
- OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de; MÜLLER, Aderbal Nicolas; NAKAMURA, Wilson Toshio. A utilização das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. **Revista da Fae**, Curitiba, v. 3, n. 3, p.1-12, set. 2000. Disponível em: <<https://revistafae.fae.edu/revistafae/article/view/508/403>>. Acesso em: 23 jun. 2017.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil**. 6. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009. 629 p.
- POMPERMAYER, Cleonice Bastos e LIMA, João Evanelista Pereira. Gestão de custos. In: **Revista Coleção Gestão Empresarial**, seção: Finanças Empresariais, 2002.
- RIBEIRO, Henrique César Melo; CORRÊA, Rosany; SOUZA, Maria Tereza Saraiva de. Perfil e evolução do tema pequenas e médias empresas em periódicos brasileiros: uma análise bibliométrica. **RGO - Revista Gestão Organizacional**, Chapecó, v. 5, n. 2, p.242-258, jul. 2012. Disponível em: <<https://bell.unochapeco.edu.br/revistas/index.php/rgo/article/view/1400/780>>. Acesso em: 28 jun. 2017.
- RIBEIRO, Henrique César Melo. Quinze Anos de Produção Acadêmica do Tema Contabilidade Internacional: uma Análise Bibliométrica em Periódicos Brasileiros. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 8, n. 3, p.326-343, jun. 2014. Disponível em: <<http://repec.org.br/index.php/repec/article/view/1079/905>>. Acesso em: 26 jun. 2017.
- RIBEIRO, Henrique César Melo. Estado da arte da revista contabilidade vista & revista: uma análise da produção acadêmica de 2008 a 2012. **Contexto**, Porto Alegre, v. 15, n. 30, p.36-56, maio 2015. Disponível em: <[http://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/46640/pdf\\_49](http://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/46640/pdf_49)>. Acesso em: 20 jun. 2017.
- SANTOS, Daniel Ferreira; PESCADOR, Suziméri Vilas Bôas; SILVA, Wesley Vieira da; DEL CORSO; Jansen Maia; GIMENEZ, Fernando Antônio Prado. Micro e pequenas empresas: um estudo bibliométrico dos artigos apresentados no Enanpads de 1999 a 2009. **Revista da Universidade Vale do Rio Verde**, v. 12, n. 2, p. 631-647, 2014.

- SOUSA, Allison Manoel, SANTOS, Gustavo Francisco dos Santos; SANCHES, Laiane da Cunha; MEURER, Rodrigo Malta; LOPES, Antônio Carlos Vaz. Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis no Brasil: uma Análise da Formação dos Docentes entre 1994 e 2015. **Contribuciones a las Ciencias Sociales**. v. Septiembre, p. 1-23, 2017.
- SOUZA, Marcos Antônio de; DIEHL, Carlos Alberto. **Gestão de Custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração**. São Paulo, Editora Atlas, p. 61 2009.
- SOUZA, Fabiana Frigo et al. Interações entre contabilidade gerencial e inovação: análise bibliométrica. In: Congresso Brasileiro de Custos, 23, 2016, Porto de Galinhas. **Anais Congresso Brasileiro de Custos**. Porto de Galinhas: Congresso Brasileiro de Custos, 2016. p. 1 - 16. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4088/4089>>. Acesso em: 20 jun. 2017.
- TEIXEIRA, Rivanda Meira; FEITOZA, Regina Aparecida Alvez. Inovação na Pequena Empresa: Mapeamento da produção científica internacional e nacional no período de 2000 à 2014. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, Campo Limpo Paulista, v. 9, n. 1, p.90-102, jan. 2015. Disponível em: <<http://faccamp.br/ojs-2.4.8-2/index.php/RMPE/article/view/716>>. Acesso em: 24 jun. 2017.
- VAILATTI, José Luiz; ROSA, Fabricia da Silva; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues. A teoria institucional aplicada à contabilidade gerencial: análise da contribuição teórica e metodológica de publicações internacionais ocorridas no período de 2006 a 2015\*. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 16, n. 47, p.97-111, jan. 2017. Disponível em: <<http://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/2263/1912>>. Acesso em: 19 jun. 2017.
- VIEIRA, Maria Lédio. **A contribuição das micro e pequenas empresas para a redução da pobreza no Brasil**. 2007. 50 f. Tese (Doutorado) - Curso de Pós-graduação em Economia, Feaac - Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2007. Disponível em: <[http://www.repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/5621/1/2007\\_dissert\\_mlvieira.pdf](http://www.repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/5621/1/2007_dissert_mlvieira.pdf)>. Acesso em: 22 jul. 2017.
- WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Phillip E. **Contabilidade gerencial**. 1 ed. São Paulo: Thomson Learning, 2006. 463 p. Tradução de André Olímpio Mosselman Du e Chenoy Castro.