

Análise da Produção de Artigo Científico sobre Método de Custeio ABC

Fernanda Eli da Silva Brito

Graduação em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás –
PUC-Goiás
Contadora
Avenida Fued José Sebba, 1184. Jardim Goiás. Goiânia/GO. CEP: 74.805-100
E-mail: fernandaeli6969@gmail.com

Elis Regina de Oliveira

Doutorado em Ciências Ambientais pela Universidade Federal de Goiás - UFG
Professora na Pontifícia Universidade de Goiás - PUC Goiás
Av. Fued José Sebba, 1184. Jardim Goiás. Goiânia/GO. CEP: 74.805-100
E-mail: elisreg@gmail.com

Brasilino José Ferreira Neto

Mestrado em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo - USP
Professor na Pontifícia Universidade de Goiás - PUC-Goiás
Avenida Fued José Sebba, 1184. Jardim Goiás. Goiânia/GO. CEP: 74.805-100
E-mail: brasilino@pucgoias.edu.br

Egon Cristiano Feistel

Mestrado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina -
UFSC
Professor na Pontifícia Universidade de Goiás – PUC-Goiás
Avenida Fued José Sebba, 1184. Jardim Goiás, Goiânia/GO. CEP: 74.805-100
E-mail: egon@pucgoias.edu.br

RESUMO

O presente estudo tem por objetivo analisar a produção de artigo científico sobre método de custeio *Activity Based Costing* (ABC) nos periódicos nacionais, considerando o intervalo de 2015 a 2020, analisando as métricas: quantidade de artigos nacionais, por ano; relação dos principais periódicos nacionais; autores mais prolíferos; número de autores por artigo; citações; e duas análises categóricas: aspectos metodológicos e identificação de atividades econômicas. Utilizou-se técnica bibliométrica, com portfólio bibliográfico de 47 artigos científicos, obtidos por meio de busca avançada do *Google Acadêmico*, utilizando o termo de busca “método de custeio ABC”, considerando todos os periódicos com *Qualis*. Aplicaram-se, também, as técnicas descritiva, documental e a abordagem qualitativa e quantitativa. Os resultados apontam que o ano de publicação mais prolífero foi 2017 (23,40%) e que os periódicos mais produtivos foram as revistas *Custos* e *Agronegócio Online* e *ABCustos*. Houve predomínio por pesquisadores que publicaram apenas uma vez (87,50%), os pesquisadores Alex Fabiano Bertolo Santana

e Levi da Silva Guimarães foram os mais produtivos, com 3 artigos. Destaca-se que a maioria das publicações foi realizada em parceria e que o artigo “Formação de preços em hotelaria: um estudo de caso (2016)” foi o que mais obteve citações (14). Predominaram-se as pesquisas com caráter qualitativo e estudo de caso, nas atividades econômicas hospitalares e industriais. Este estudo contribui com novas pesquisas, identificando os periódicos e autores mais relevantes, novas tendências e oportunidades de pesquisas.

Palavras-chave: Bibliometria. Custos. Produção Científica. Contabilidade.

Production Analysis of the Scientific Article based on ABC Costing Method

ABSTRACT

The present study aims to analyze the production of scientific articles based on the Activity-Based Costing (ABC) costing method in national journals in the period of 2015 to 2020. The following metrics were analyzed: number of national articles per year; list of the leading national journals; most prolific authors; the number of authors per article; citations; and two categorical analyses: methodological aspects and identification of economic activities. A bibliometric technique was used, with a bibliographic portfolio of 47 scientific articles obtained through an advanced search on Google Scholar under "ABC costing method" category considering all journals with Qualis status. Descriptive and documentary techniques were also applied, as well as, a qualitative and quantitative approach. The results point out that the most prolific publication year was 2017 (23.40%) and that the most productive journals were “Custos e Agronegócio Online and ABCustos”. There was a predominance of researchers who published only once (87.50%). The researchers Alex Fabiano Bertolo Santana and Levi da Silva Guimarães were the most productive ones in this period, with three articles. It is noteworthy that most publications were conducted in partnership and that "*Formação de preços em hotelaria: um estudo de caso (2016)*" was the article that obtained the most citations (14). Qualitative and case study researches predominated in hospital and industrial economic activities. This study contributes to new studies, identifying the most relevant journals and authors, new trends, and research opportunities.

Keywords: Bibliometrics. Costs. Scientific Production. Accounting.

Análisis de la Producción de Artículos Científicos en el Método de Costeo ABC

RESUMEN

Este estudio tiene como objetivo analizar la producción de artículos científicos sobre el método Activity Based Costing (ABC) en revistas nacionales, considerando el intervalo de 2015 a 2020, analizando las métricas: número de artículos nacionales, por año; relación de las principales revistas nacionales; autores más prolíficos; número de autores por artículo; citas; y dos análisis categóricos: aspectos metodológicos e identificación de actividades económicas. Se utilizó la técnica bibliométrica, con la cartera bibliográfica de 47 artículos científicos, obtenidos a través de la búsqueda avanzada de Google Scholar, utilizando el término de búsqueda "ABC costing method", considerando todas las revistas con Qualis. También se aplicaron las técnicas descriptivas y documentales y el enfoque cualitativo y cuantitativo. Los resultados muestran que el año más prolífico en publicaciones fue 2017 (23,40%) y que las revistas más productivas fueron las revistas Custos e Agronegócio Online y ABCustos. Predominaron los investigadores que publicaron una sola vez (87,50%), siendo los investigadores Alex Fabiano Bertolo Santana y Levi da Silva Guimarães los más productivos, con 3 artículos. Cabe destacar que la mayoría de las publicaciones se realizaron en colaboración y que el artículo "Formação de preços em hotelaria: um estudo de caso (2016)" fue el que obtuvo más citas (14). Predominan las investigaciones de carácter cualitativo y el estudio de casos, en las actividades económicas de hostelería e industria. Este estudio contribuye con nuevas investigaciones, identificando las revistas y autores más relevantes, las nuevas tendencias y las oportunidades de investigación.

Palabras clave: Bibliometría; Costes; Producción científica; Contabilidad.

1 INTRODUÇÃO

Com o aumento da competitividade e a difusão de novas tecnológicas, os consumidores estão cada vez mais exigentes, buscando por produtos e serviços de alta qualidade a um custo baixo (Stefano, 2011). Diante desse cenário, a utilização de um método de custeio pode gerar informações para a tomada de decisão e controle, tornando-se um poderoso instrumento de gestão. Para tanto, deve-se escolher o método mais compatível com as características da empresa (Barsanti & Souza, 2018).

Sob esse aspecto, o método de custeio ABC (*Activity Based Costing*), conhecido também como custeio baseado em atividade, originou-se da tentativa de solucionar

problemas provocados pela escassez de informações gerenciais (Quesado & Silva, 2021). Martins (2018) afirma que o método de custeio ABC se constitui em ferramenta de gestão, que permite minimizar os efeitos provocados pelo rateio arbitrário dos custos indiretos, possibilitando a apuração dos gastos incorridos na produção de um produto e na prestação de um serviço.

O método de custeio ABC tem sido utilizado como instrumento para a tomada de decisão, pois auxilia no controle dos gastos no processo produtivo, identifica as atividades que não geram valor agregado, a fim de propiciar remanejamento estratégico das atividades desenvolvidas. Destaca-se a constante utilização desse método em empresas com grande quantidade de custos indiretos e diversidade em seus produtos e serviços (Quesado & Silva, 2021). Ainda, ressalta-se que esse sistema se fundamenta no princípio em que os produtos consomem as atividades e as atividades consomem os recursos (Pereira Filho & Amaral, 2009).

Assim, estudar a produção científica sobre o método de custeio ABC é de extrema relevância, por possibilitar a avaliação do conhecimento produzido sobre essa área, além de sustentar a elaboração de outras pesquisas (Kroeff, Gimenez, Vieira, & Pinto, 2015). Santos (2015) afirma que os estudos com foco na análise de produção são conhecidos em todas as áreas de conhecimento. Para isso, a técnica bibliométrica é frequentemente usada na análise da produção científica, com vista a quantificar os processos da comunicação escrita. Além disso, entende-se a relevância da bibliometria para o conhecimento científico, por contribuir para fomentação de pesquisas em diversas áreas de estudo (Silva, Cecconello, Zanotto, Machado, & Olea, 2017).

Diante disso, a pergunta que envolve este estudo é: Quais as principais características da produção de artigos científicos sobre o método de custeio ABC em periódicos nacionais? Assim, tem-se como objetivo analisar a produção de artigo científico sobre o método de Custeio ABC nos periódicos nacionais com *Qualis*, considerando a escala temporal de 2015 a 2020.

Ressalta-se a relevância desse tema, inclusive no cenário internacional com a pesquisa bibliométrica realizada por Quesado e Silva (2021) relacionando o método de

custeio ABC, identificando tendências de evolução e novas oportunidades de pesquisa sobre esse tópico. Enquanto Stefano e Casarotto Filho (2013) elaboram um portfólio bibliográfico sobre o objeto, utilizando a técnica bibliométrica, na base *ISI Web of Knowledge e Scopus*, no período de 1990-2011, identificando que esse método de custeio é frequentemente publicado em periódicos nos setores de saúde com 38,10%, do total de artigo analisados (21), sendo os demais nos periódicos de economia, biblioteca, transportes, segurança, instituições financeiras, hotéis e outras.

Destaca-se na pesquisa bibliométrica brasileira o estudo de Santos, Lima Filho e Silva (2020) que analisaram a evolução e a produção acadêmica sobre a contabilidade de custos, utilizando como base os periódicos nacionais de contabilidade, no período de 2013 a 2016. Por fim, Barsanti & Souza (2018) analisaram a produção científica sobre o método de custeio baseado em atividades por meio de amostra composta por 38 artigos científicos nacionais, com classificações *QUALIS/CAPES A2 a B5*, no período de 2002 a 2015. Portanto, o presente estudo avança na literatura nacional ao analisar a produção de artigos científicos que tratam do método de custeio ABC, no período de 2015 a 2020, utilizando amostra com 47 artigos com *qualis*, coletados por meio da plataforma Google Acadêmico.

No âmbito acadêmico, este estudo justifica-se por contribuir para divulgação e fomento da produção do conhecimento científico, incentivando pesquisas sobre o tema. Assim, espera-se que a presente pesquisa possa auxiliar pesquisadores sobre o método de custeio ABC, disponibilizando como resultados os anos, autores, periódicos e instituições com maior produção de artigos, bem como os mais citados, as principais técnicas de pesquisa e os setores econômicos mais relacionados nessas investigações.

Além disso, este estudo justifica-se no âmbito social pela crescente necessidade das empresas se manterem competitivas. Nesse sentido, segundo Martins (2018), com o vultoso aumento da competitividade em todos os setores da economia, os custos tornam-se eminentemente relevantes para o processo decisório.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A fundamentação teórica e revisão de literatura que norteiam os resultados e discussão desta pesquisa estão organizadas em três subseções, sendo a primeira que trata da bibliometria, com seus fundamentais princípios e leis que formam o corpo teórico desta pesquisa; a segunda que aborda a contabilidade de custos e o método de custeio ABC e, por último, os estudos correlatos.

2.1 Pesquisa Bibliométrica

A bibliometria, composta por princípios e leis que lhe asseguram arcabouço teórico, constitui-se em método estatístico e matemático que quantifica, descreve e prognostica o processo de produção científica em determinada área, de acordo com a escala temporal estipulada, inserindo-se no sistema de comunicação técnico-científica (Guedes & Borschiver, 2005). A bibliometria e a Teoria da Informação são subáreas da Ciência da Informação, que oportuniza técnicas para análise interdisciplinar da produção científica em todas as áreas do conhecimento (Chueke & Amatucci, 2015; Silva et al., 2017).

A bibliometria tem por finalidade avaliar o desenvolvimento da pesquisa em determinado campo do saber, identificando os autores mais prolíferos, instituições que estão vinculados, cooperação entre autores e redes de relacionamentos entre instituições de pesquisa; além de identificação e avaliação de periódicos que mais produzem em determinada área; surgimento ou obsolescência de determinados temas ou núcleos de conhecimento (Araújo, 2006; Glänzel & Schoepflin, 1999; Hyland & Jiang, 2021). As três leis fundamentais que regem os estudos e avaliação do comportamento da literatura técnico-científica são Lei de Lotka (1926), Lei de Bradford (1934) e Lei de Zipf (1949).

A produtividade dos pesquisadores é medida pela Lei de Lotka (1926), que tem por critério medir a frequência de trabalhos científicos publicados, evidenciando os autores que mais contribuem com publicações em determinada área de conhecimento,

permitindo avaliar sua relevância para esse núcleo (Chueke & Amatucci, 2015). A Lei de Lotka (1926) parte do princípio que poucos autores apresentam maior produtividade em determinada área, enquanto muitos publicam pouco, considerando a Lei do Inverso do Quadrado ($1/n^2$). Assim, quanto maior o número de artigos, menor seria a quantidade de autores produzindo com maior frequência. Por exemplo, frequência de autores com alta produtividade seria $\frac{1}{4}$ se o número de artigos produzidos fossem 2 (n) (Guedes & Borschiver, 2005).

Já a Lei de Bradford (1934), também chamada de Lei da Dispersão da produtividade científica, tem por critério identificar os periódicos que mais publicam sobre determinado tema, identificando os mais relevantes para formação e disseminação do conhecimento (Guedes & Borschiver, 2005). Enquanto a Lei de Zipf (1949), ou Lei do Menor Esforço, indica a frequência de palavras em um determinado texto, gerando uma lista ordenada que possibilita fazer a relação dessas palavras com o que se deseja investigar sobre o tema (Ferreira, 2010; Chueke & Amatucci, 2015; Vanti, 2002). A Lei de Zipf permite revelar as principais estratégias de pesquisa sobre um determinado tema, quando o texto está relacionado aos aspectos metodológicos ou a termos novos que estejam associados ao tema, quando se investiga as palavras-chave.

A análise de citações tem papel relevante para a bibliometria, pois contribui para identificação e descrição dos padrões na produção do conhecimento científico. Isso possibilita identificar as produções com maior influência (seminais) sobre novas pesquisas, dentro de uma determinada área, inclusive, os autores com maior frequência de citação (Araújo, 2006; Glänzel & Schoepflin, 1999; Hyland & Jiang, 2021).

2.2 Método de Custeio ABC

A partir da Revolução Industrial a identificação dos custos de produção se tornou necessária para avaliação monetária de estoques e subsídio na determinação do resultado do exercício, sendo essas funções inerentes à Contabilidade de Custos, uma vez que a Contabilidade Financeira não possui ferramentas para tal. Buscou-se utilizar critérios uniformizados de mensuração em todos os países, possibilitando

comparabilidade das demonstrações contábeis à medida que a economia foi se tornando globalizada (Martins, 2018; Pereira Filho & Amaral, 2009).

Em períodos mais recentes da história a mensuração e métodos de apropriação dos gastos incorridos no processo produtivo, adquiriu, também, abordagem gerencial, subsidiando a tomada de decisões principalmente dos gestores internos, pois auxilia no planejamento e acompanhamento das atividades das entidades. Assim, a Contabilidade Gerencial, por meio de sistemas de informações, agrega novos métodos de apropriação de custos, inclusive para avaliação de produtos/atividades, tratados nesta pesquisa (Oliveira, Silva, Silveira, Dourado, & Donzelli, 2015; Martins, 2018).

O Método de Custeio Baseado em Atividade (*Activity Based Costing*), também denominado por método ABC, permite identificar, analisar e alocar os custos, diretos e indiretos aos produtos por meio das atividades, desenvolvidas nas diversas áreas (departamentos e setores) da entidade. Assim, se caracteriza por alocar os custos indiretos aos produtos ou serviços, por meio de atividades, sendo destinado para fins gerenciais. A abordagem gerencial de custos por produtos e por unidades administrativas (departamentos) traz a visão econômica de custeio e incorpora o aperfeiçoamento de processos, ao mensurar os custos dos fluxos dos processos de produção (Leite, 2001; Martins, 2018; Quesado & Silva, 2021). Com essa abordagem, é possível identificar e analisar etapas do processo de produção que permitem a eliminação de atividades e a consequente redução de custos, orientando propostas de reengenharia dos fluxos de processo.

Nesse método de custeio, os custos indiretos são apropriados às atividades e, posteriormente, transferidos aos produtos e serviços, utilizando como critério o consumo da atividade pelo produto, entende-se, então, que os produtos consomem as atividades, essas consomem recursos (Pereira Filho & Amaral, 2009; Martins, 2018). Contudo que a empresa faça um levantamento das atividades relevantes dentro de cada departamento, antes de alocar os recursos nas atividades (Pereira Filho & Amaral, 2009).

Desse modo, para apropriar as despesas e os custos consumidos, faz-se necessário à utilização do direcionador de custos (*Cost Drivers*), visto que ele é o fator que determina o consumo do recurso pela atividade e o consumo da atividade pelo produto (Martins, 2018). Há dois tipos de direcionador de custos, os de primeiros estágios e dos segundos estágios, chamados também de direcionadores de custos de recursos e direcionadores de custos de atividades, respectivamente. O primeiro identifica e aloca os custos às atividades, enquanto, o segundo, identifica e aloca às atividades que foram consumidos pelos produtos (Martins, 2018).

Nesse contexto, Martins (2018) ressalta que método de custeio ABC propicia informações para tomada de decisão como alteração do conjunto de produtos ofertados; alterações no processo de formação de preços; alterações do fluxo do processo de produção; maior eficiência produtiva, e elaboração de orçamento com base em atividade, entre outras. Assim, é possível traçar estratégias que torne a entidade mais competitiva no mercado (Raupp, Amboni, & Cunha, 2009).

A gestão estratégica dos custos deve estar alinhada com a gestão estratégica da entidade, para que haja eficiência produtiva e econômica, necessárias à sustentabilidade em ambiente negocial competitivo (Leite, 2001; Martins, 2018; Quesado & Silva, 2021). No entanto, para tal fim, deve-se escolher o método de custeamento mais adequado, observando a necessidade e objetivos da entidade (Martins, 2018).

2.3 Estudos Correlatos

A produção científica sobre o método de custeio por atividade tem sido diagnosticada por meio da bibliometria por outros autores, ao longo do tempo. Assim, em pesquisas mais recentes têm-se as contribuições de Barsanti e Souza (2018), que propuseram analisar o método de custeio baseado em atividades por meio de amostra composta por 38 artigos científicos nacionais, com classificações *QUALIS/CAPES* A2 a B5, no período de 2002 a 2015. Para realização da pesquisa, os autores analisaram: (a) o perfil dos autores, em relação ao gênero, instituição, produção, titulação e

cooperação; (b) o perfil das pesquisas, em relação à palavra-chave; e classificação das pesquisas; (c) e o perfil do referencial teórico utilizado pelas pesquisas e sua classificação. Verificou-se que a maioria dos autores é do gênero masculino (60,18%) e que 28,70% dos autores possuem doutorado. Em relação ao vínculo institucional dos autores, a instituição que se destacou foi a UFMG (MG), seguida pela UFSC (SC). Observou-se, também, que em 2005 foram publicados 7 artigos referente ao custeio ABC, sendo o ano mais prolífico de artigos publicados.

Quesado e Silva (2021), em pesquisa mais ampla, estudaram a evolução das publicações internacionais sobre o método de custeio ABC, sem filtro cronológico, com a finalidade de identificar tendências e oportunidades de pesquisas futuras. Utilizaram a bibliometria, com busca por artigos científicos nas bases *Web of Science* ($n = 752$) e *Scopus* ($n = 1107$), com banco de dados analisados pelo pacote *bibliometrix R* para fazer um mapeamento sistemático e revisão da literatura, considerando amostra total 1.419 artigos, publicados no período de 1990 a 2020, após exclusão por motivo de duplicidade.

Os critérios de análise aplicados por Quesado e Silva (2021) foram: artigos por ano, autores mais produtivos e mais citados, rede de citações, total de citações por país, países dos autores correspondentes, palavras-chave mais relevantes entre outros. Os resultados apontaram o ano de 2011 com maior produção de artigos (86) e o ano de 2010 com maior número de citações (856). Para esses autores o estímulo à produção científica foi gerado pelo aumento de competitividade em mercados globalizados, intensificação do uso de tecnologias, inclusive as poupadoras de trabalho humano. Com a redução da relevância dos custos diretos com mão de obra sobre os custos totais, fez com que a proporção dos custos indiretos se tornasse mais relevantes, estimulando novas pesquisas sobre o método ABC.

Ainda como resultados da pesquisa de Quesado e Silva (2021), Tsai W. foi identificado como o autor com maior produtividade (16 artigos), no período de (1996-2019), seguido por Mitchell F. com 7 artigos (1994-2008), sendo os dois autores mais citados, com conexões com diversos países: China, E.U.A, Taiwan e Reino Unido. As

palavras-chave mais citadas foram: liderança ABC, Contabilidade de Custos e custos e gestão. A maioria dos estudos foram realizados em instituições nos E.U.A, seguido pela China e Reino Unido, envolvendo outras relevantes instituições de ensino e pesquisa.

Outra pesquisa, em base internacional, realizada por Stefano e Casarotto Filho (2013), com base em 21 artigos mais relevantes na área de custeio ABC, no período de 1990 a 2011, revelou que além da área da saúde ser a responsável pelo maior número de artigos publicados, também, possui os artigos com maior número de citações. O autor (Ellis_Newman J.) com maior produtividade produziu dois artigos sobre o tema e o autor Kaplan R. foi o mais citado nas referências, influenciando maior número de pesquisas.

Estudo da produção científica sobre custos em geral vem sendo realizada, por meio da bibliometria. Nesse sentido, a pesquisa realizada por Santos, Lima Filho e Silva (2020) objetivou analisar a evolução e a produção acadêmica da contabilidade de custos nas publicações em periódicos brasileiros de contabilidade, no período de 2013 a 2016, por meio da bibliometria. Foram encontrados 209 artigos sobre custos em 44 periódicos nacionais, sendo analisadas: (a) a classificação dos temas; (b) nome, quantidade e gênero de autores por artigo; e (c) total de artigos por ano, tema e periódico. Os resultados indicaram evolução de 47,73% da produção sobre o tema, (2013/2016). A revista *Custos e Agronegócio Online* foi o periódico que mais publicou sobre a contabilidade de custos. Verificou-se, ainda, que os artigos com mais de um autor são a maioria e que o gênero masculino tem maior participação (59,00%) comparado com o gênero feminino. Em relação à classificação dos periódicos, 29% possui classificação *Qualis-B4* e 12,00% apresentou *Qualis-A2*.

Caso da pesquisa realizada por Sanches, Costa, Sousa e Lopes (2019), que objetivaram analisar a produção científica sobre os custos aplicados nas micros e pequenas empresas. Os dados foram coletados e analisados por meio de uma pesquisa bibliométrica, estatística descritiva e análise de redes, no período 1994 a 2016. Investigaram-se 102 artigos sobre o tema, dos quais foram analisados os seguintes critérios: (a) número de autores; (b) procedimentos metodológicos; e (c)

instituição. Concluíram que a média de publicação de artigos foi de 4,43 por ano e que os anos mais prolíferos de publicações foram entre 2007 a 2013, no entanto, entre 1994 a 2001, o percentual de publicação foi menor, ficando inferior a três artigos por ano, com exceção de 1999. Quanto à metodologia, destacaram as pesquisas descritiva e exploratória representando 14,17% das produções, as universidades públicas tiveram a maioria dos autores vinculados. Destaca-se, também, que o estado com mais artigos científicos publicados é o estado de São Paulo, com 26,47%.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Este estudo, quanto à sua natureza, caracteriza-se como pesquisa aplicada, pois poderá nortear outros estudos, informando os autores e periódicos mais relevantes sobre o tema, no período analisado (Martins & Theóphilo, 2018).

Com relação à abordagem, a pesquisa classifica-se como quantitativa e qualitativa. Quantitativa, pois utiliza de bibliometria para quantificar dados da pesquisa, utilizando procedimentos estatísticos e matemáticos (Araújo, 2006; Guedes & Borschiver, 2005). Qualitativa, pois se utilizou da técnica de análise de conteúdo, com base nos resumos para compreender e identificar as duas categorias de análise: principais procedimentos metodológicos e atividades econômicas, constantes nos artigos que compõem a amostra. Quando os procedimentos metodológicos estiveram ausentes no resumo, analisou-se a seção de metodologia do artigo (Martins & Theóphilo, 2018). A frequência das estratégias de pesquisa foi computada utilizando a versão gratuita *online* do *software Word Clouds* (<https://www.wordclouds.com/>) e apresentadas na forma de nuvens de palavras.

Trata-se de pesquisa descritiva, pois foram identificadas e analisadas as características da produção de artigos científicos sobre o método de custeio ABC, considerando: quantidade de artigos nacionais, por ano; autores mais prolíferos com suas respectivas instituições de vínculo e titulação; principais periódicos que mais publicaram sobre o tema, no período analisado, com o respectivo *Qualis* e instituição de

vínculo; número de autores por artigo; e citações. Utilizam-se duas categorias: principais técnicas de pesquisa e atividades econômicas, relacionadas à amostra (Câmara, 2013). Por fim, quanto ao procedimento, aplicou-se a técnica documental, dado que a pesquisa tratou os artigos científicos como objeto de estudo (Marconi & Lakatos, 2017).

A coleta de dados foi realizada por meio da busca avançada da plataforma do *Google Acadêmico* (GA), utilizando o termo de busca “método de custeio ABC”, em todo o corpo do documento, com a finalidade de localizar exclusivamente artigos científicos em revistas de todas as áreas, que tratassem sobre o método de custeio ABC, publicados no período de 01.01.2015 a 31.12.2020. Utilizou-se a classificação *Qualis* (2013-2016), com as seguintes avaliações: A1, A2, B1, B2, B3, B4, B5 e C, representando em ordem decrescente, a qualidade dos periódicos nacionais (Coordenação de aperfeiçoamento de pessoal de nível superior [CAPES], 2021). O currículo *Lattes* do pesquisador foi utilizado como base de dados para localização da instituição de vínculo e titulação, quando não mencionados no artigo.

Inicialmente foram identificados 586 artigos científicos, com levantamento realizado no período de 07.03.2021 a 19.03.2021. Após a análise dos resumos e palavras-chaves, aplicou-se o critério de inclusão e exclusão. Utilizou-se como critério de inclusão: artigo científico publicado em periódico com *Qualis*. E foram utilizados os seguintes critérios de exclusão: outros tipos de publicações (livros, teses, dissertações, resenhas); artigos publicados em periódicos sem *Qualis*; e aqueles cujo foco da pesquisa não era o método de custeio ABC. Assim, foram excluídos 539 documentos, resultando em amostra composta por 47 artigos científicos publicados em periódicos com *Qualis*, na área de contabilidade e outras.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A Tabela 1 apresenta a frequência absoluta e relativa de artigos nacionais relacionados ao método de Custeio ABC, no período de 2015 a 2020. Observou-se que

nos três primeiros anos (2015-2017) ocorreram 59,57% das publicações. Esse período coincide com o período de profunda recessão econômica (2015-2016) com retomada do crescimento do Produto Interno Bruto a partir de 2017, sendo o ano mais prolífero de artigos publicados, com 23,40% (Barbosa Filho, 2017). Em contrapartida, no período seguinte (2018-2020) houve uma queda na produção de artigos.

Tabela 1

Quantidade de artigos nacionais relacionados ao Custeio ABC, por ano (2015-2020)

Ano	Frequência	
	Absoluta	Relativa (%)
2015	8	17,02%
2016	9	19,15%
2017	11	23,40%
2018	7	14,89%
2019	5	10,64%
2020	7	14,89%
Total	47	100,00%

Nota. Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelos autores.

Conforme Quesado e Silva (2021), considerando a interseção temporal entre as duas pesquisas, também, identificaram o ano de 2016 com destaque na produção científica sobre esse método de custeio, em âmbito internacional. Segundo esses autores, o crescimento de artigos pode estar relacionado com elevação da competitividade, relevância de informação para subsidiar as estratégias empresariais, e também, pelo maior acesso à obtenção de dados decorrentes do desenvolvimento tecnológico. Nesse contexto, conforme os resultados (Tabela 1), a crise econômica brasileira (2014/2016) pode ter estimulado estudos sobre o método de custeio ABC, com vista ao aprimoramento da gestão de custos.

A Tabela 2 evidencia os periódicos nacionais que mais publicaram sobre o método de custeio ABC. Verificou-se que todos os 8 periódicos listados publicaram mais de um artigo, totalizando 22 artigos (46,81% do total); enquanto outros 25 periódicos publicaram apenas um artigo, representado 53,19% do total de artigos. As

revistas *Custos e Agronegócio Online* e *ABCustos* foram as que mais publicaram, em conjunto representam 21,28% do total (47 artigos), sendo que os 6 demais periódicos foram responsáveis por 25,53% da produção no período em análise. Ressalta-se que a instituição de vínculo que se destacou foi a Universidade Federal Rural de Pernambuco, com duas revistas, sendo elas: *Custos e Agronegócio Online* e a *Management Control Review*. Ainda, percebeu-se que as instituições públicas tiveram maior número de incidência de vínculos, e que predominaram periódicos localizados nas regiões Nordeste e Sudeste.

Tabela 2

Relação dos principais periódicos nacionais que publicaram sobre o Método Custeio ABC (2015-2020)

Revista	Qtde de artigos	Instituição de vínculo	Qualis
<i>Custos e Agronegócio Online</i>	5	Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFPRE)	B1
<i>ABCustos</i> (São Leopoldo, RS)	5	Associação Brasileira de Custos (ABC)	B4
<i>Pensar Contábil</i>	2	Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro (CRCRJ)	B2
<i>Gepros Gestão da Produção, Operações e Sistemas</i>	2	Universidade Estadual Paulista (UNESP)	B3
<i>Revista Eletrônica Gestão e Saúde</i>	2	Universidade de Brasília (UNB)	B3
<i>Práticas em Contabilidade e Gestão</i>	2	Universidade Presbiteriana Mackenzie	B5
<i>Revista de Informação Contábil (UFPE)</i>	2	Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)	B5
<i>Management Control Review</i>	2	Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE)	B5

Nota. Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelos autores.

Os resultados encontrados estão parcialmente em conformidade com a pesquisa realizada por Santos et al. (2020), considerando a análise da produção geral de custo (2013-2016), também identificaram o periódico “*Custos e Agronegócio Online*” como o que mais publicou com 29,19% do total (209 artigos). Já a revista “*ABCustos*” não foi citada.

Conforme Tabela 3 foram identificados 16 autores mais prolíferos sobre custeio ABC, no período em análise. Utilizou-se como critério a contagem completa dos autores, que considera o primeiro autor e os demais coautores. Dos artigos analisados prevaleceram os pesquisadores que publicaram apenas uma vez, representando 87,50% do total de 128 autores. Entre os autores mais prolíferos destaca-se os mestres Alex Fabiano Bertollo Santana e Levi da Silva Guimarães, com 3 artigos publicados, em periódicos nacionais, porém são vinculados à Universidade de Guimarães (Portugal). A média de artigo publicado pelos 16 autores foi de 2,13, com desvio padrão de 0,33.

Tabela 3

Autores mais prolíferos sobre Custeio ABC (2015-2020)

Autor	Artigos	Titulação	Instituição de vínculo
Alex F. B. Santana	3	Me	Univers. do Minho - Guimarães/Portugal
Levi da S. Guimarães	3	Me	Univers. do Minho - Guimarães/Portugal
Marino L. Eyerkauffer	2	Dr	Univers. do Estado de Santa Catarina.
Kátia Abbas	2	Dra	Univers. Estadual de Maringá
Ângela R.L. de Souza	2	Dra	Univers. Federal do Rio Grande do Sul
Maxweel V. Rodrigues	2	Dr	Univers. Federal do Ceará
Antônio A. Cunha Callado	2	Dr	Univers. Federal Rural de Pernambuco
Roberto M. Dall'Agnol	2	Dr	Univers. Federal da Fronteira Sul
Flávio R. Mantovani	2	Dr	Univers. Presbiteriana Mackenzie
José A. Bolzani	2	Me	Instituto Tocantinense de Ensino Superior e Pesquisa e Univers. Federal de Minas Gerais
Juliane A. Pavão	2	Me	Univers. Estadual do Paraná e Univers. Federal do Paraná
Hyggor S. Medeiros	2	Me	Univers. do Minho - Guimarães/Portugal
Francisco J.C.S. Sampaio	2	Me	Univers. do Estado do Rio Grande do Norte
Lorena S. Arruda	2	Esp	Univers. Federal Rural de Pernambuco
Rodrigo Rengel	2	Grad.	Univers. Federal de Santa Catarina
Rodrigo Wamser	2	Grad.	Univers. do Estado de Santa Catarina

Nota. Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelos autores.

Quanto à titulação dos autores mais prolíficos, constataram-se sete doutores (43,75%) e seis mestres (35,70%), um autor com especialização (6,25%) e dois autores graduados (12,50%). Esses dados demonstram que há predominância (81,25%) dos pesquisadores com titulação de doutor e mestre, o que contribui para a qualidade das publicações.

Ressalta-se que os autores mais produtivos (Alex Fabiano Bertollo Santana e Levi da Silva Guimarães) produziram em conjunto os três artigos, sendo que em dois deles houve a participação, também, de Hyggor Silva Medeiros. Verificou-se que 68,75% dos autores mais prolíferos trabalharam em parceira e estão vinculados com instituições públicas, com destaque para a instituição Universidade do Minho - Guimarães/Portugal, com três autores; seguida pela Universidade do Estado de Santa Catarina e Universidade Federal Rural de Pernambuco, ambas com dois autores. A maioria das instituições de vínculos nacionais está localizada na região Sul.

Na Tabela 4, em relação à quantidade de autores por artigo, verificou-se que houve predominância (93,62%) por pesquisas científicas realizadas com contribuições de mais de um autor, sendo mais comum a produção conjunta realizada por três autores. Diante disso, os dados analisados corroboram com a pesquisa realizada por Sanches et al. (2019), que também apresentou tendência de pesquisa realizada em equipe, prevalecendo com 67,70% artigos científicos produzidos por 2 e 3 autores.

Tabela 4

Número de autores por artigo (2015-2020)

Quantidade de Autores	Frequência	
	Absoluta	Relativa (%)
1 Autor	3	6,38%
2 Autores	13	27,66%
3 Autores	15	31,91%
4 Autores	9	19,15%
5 Autores	6	12,77%
6 Autores	1	2,13%
Total	47	100,00%

Nota. Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelos autores.

Nessa direção, os resultados sugerem existência de grupos de pesquisa sobre o tema estudado. Santos et al. (2020) ressaltam que a participação de mais autores por artigos auxilia na disseminação de informações e na qualidade do mesmo, sobretudo em assuntos que são estudados em diversas áreas, como o custeio ABC, que se sustenta tanto na engenharia de produção como na contabilidade de custos. A Tabela 5 apresenta os artigos que mais influenciaram outras pesquisas, no período em análise, evidenciando os que obtiveram no mínimo duas citações. O artigo com maior citação (14) publicado em 2016 abordou o método de custeio ABC, realizando estudo de caso sobre hotelaria. Há tendência de maior citação para os artigos menos recente, tendo em vista que as citações são acumulativas ao longo do tempo.

Tabela 5

Relação de artigos com no mínimo duas citações

Ano	Título	Qtd. de citações
2016	Formação de preços em hotelaria: um estudo de caso.	14
2015	Custo de gerenciamento de resíduos de serviços de saúde (RSS): estudo de caso da unidade de terapia intensiva de infectologia de um hospital público em São Paulo.	7
2015	Redução de custos no processo produtivo com a utilização do ABC e ferramentas LEAN: estudo de caso em uma indústria de componentes de refrigeração.	7
2017	Gestão por atividades na pequena propriedade rural: um estudo de caso envolvendo a aplicação do Método de Custeio ABC.	6
2017	Custeio Baseado em Atividades (ABC) no setor de compra e venda de café em uma empresa de grande porte.	4
2017	O Uso das Informações de Custo em Serviços Públicos de Urgência e Emergência.	4
2016	Utilização do Método de Custeio ABC como Instrumento de Gestão em uma Lanchonete de Pequeno Porte.	4
2016	Custeio baseado em atividades: uma análise das pesquisas brasileiras desenvolvidas na primeira década do século XXI.	4
2018	Integração entre gestão dos custos da qualidade e o custeio baseado em atividades: um estudo no setor de controle de qualidade em uma empresa do ramo de laticínios.	3
2016	Custeio baseado em atividades (ABC) e custeio baseado em atividade e tempo (TDABC) em organizações hospitalares: uma análise descritiva da literatura nacional e internacional.	3
2015	Relação Causa-Efeito de Custos Indiretos Desatualizados: um Estudo	3

	de Caso em uma Indústria Alimentícia	
2015	Aplicação do custeio abc no processo de transplantes de fígado, no estado de minas gerais.	2
2015	Aplicação do custeio baseado em atividades em uma empresa de serviços rodoviários.	2

Nota. Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelos autores.

Ressalta-se a diversidade de áreas que publicaram sobre o método de custeio ABC, destacando pesquisas na área da saúde, hotelaria, indústria, agronegócio e transporte, diferenciando dos resultados em âmbito internacional apontados por Stefano e Casarotto Filho (2013), apenas em relação ao agronegócio. Os resultados encontrados elucidam a quantidade de vezes que os artigos foram citados em outros documentos.

Nesse sentido, a análise de citação tem sido utilizada como instrumento de avaliação, sendo uma das partes mais importantes da bibliometria, pois é possível verificar a influência de um artigo científico sobre o tema pela quantidade de pesquisas que o cita. Ao comparar o artigo mais citado, conforme Quesado e Silva (2021) e Stefano e Casarotto Filho (2013) verifica-se que os artigos internacionais têm maior impacto sobre as pesquisas realizadas nessa área, com número de citações superiores.

No que se refere à abordagem de pesquisa, verificou-se que a mais prolífera foi a pesquisa qualitativa, totalizando 32 artigos (68,09% do total). A técnica quantitativa apareceu em 10 artigos, as duas técnicas foram utilizadas conjuntamente em 5 artigos. Esses dados corroboram com a pesquisa realizada por Barsanti e Souza (2018), que também houve predominância pela técnica qualitativa com 34,21%.

Por meio da nuvem de palavras, a Figura 1 apresenta os procedimentos metodológicos utilizados nos estudos, as informações foram obtidas com base no que estava escrito na metodologia do artigo. Constatou-se predominância na aplicação de estudo de caso, seguida pelas técnicas de levantamento de dados, documental e bibliográfica. O resultado encontrado coincide com pesquisa realizada por Barsanti e Souza (2018), a qual também identificou maior uso do estudo de caso nos artigos.



Figura 1. Técnicas de pesquisa predominantes

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelos autores.

A Figura 2 representa a nuvem de palavras das atividades econômicas em que as pesquisas estão aplicadas. O ramo econômico que mais se destacou foi o hospitalar e o industrial, seguido pela prestação de serviço. As seis atividades econômicas mais citadas foram: hospitalar (23,81%), indústria (23,81%), prestação de serviço (14,29%), educação (9,52%), agronegócio (4,76%) e hotelaria (4,76%), totalizando 80,95% do total, conforme amostra.



Figura 2. Atividade econômica relacionada às pesquisas.

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborada pelos autores.

No estudo realizado por Barsanti e Souza (2018), a palavra hospital estava entre as mais citadas. Esses autores também afirmam o uso frequente da aplicação do

método de custeio ABC na área da saúde, por tratar-se de uma atividade altamente padronizada. Ao analisar os artigos mais citados a cada cinco anos no cenário internacional Quesado e Silva (2021), também, observaram a diversidade de áreas que utilizam esse método como indústrias, saúde, construção civil, gestão com vista a elevar a competitividade, e adequação do método para fábricas de pequeno porte. Na pesquisa realizada por Stefano e Casarotto Filho (2013), constatou-se que as palavras-chaves saúde e hotéis estavam entre as mais mencionadas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo objetiva analisar a produção de artigo científico sobre o método de Custeio ABC nos periódicos nacionais, considerando a escala temporal de 2015 a 2020. Para tanto, utilizou-se da técnica bibliométrica, com análise de 47 artigos, que possibilitou identificar: quantidade de artigos nacionais, por ano; relação dos principais periódicos nacionais; autores mais prolíferos; número de autores por artigo; citações; e duas análises categóricas: aspectos metodológicos e atividades econômicas.

Observou-se que nos três primeiros anos (2015-2017) ocorreram 59,57% das publicações, sendo o ano de 2017 o mais prolífero, com 23,40%. No entanto, houve declínio de publicação no período de (2018-2020). Na análise dos periódicos nacionais, as revistas *Custos e Agronegócio Online* e *ABCustos* foram as que mais se destacaram, com 21,28% do total (47 artigos). Quanto à instituição de vínculo, a Universidade Federal Rural de Pernambuco se destacou, com duas revistas.

No que se refere aos autores mais prolíferos, constatou-se que a maioria dos autores publicou apenas uma vez (87,50%). Sendo os pesquisadores Alex Fabiano Bertollo Santana e Levi da Silva Guimarães os mais produtivos, com 3 artigos. Percebeu-se, também, que a titulação de doutor é a mais comum, e que predominam autores vinculados em universidades públicas, com destaque para a instituição Universidade do Minho - Guimarães/Portugal, com três autores.

É importante ressaltar que grande parte (93,62%) dos artigos examinados foi realizada com coparticipação, a maioria das pesquisas teve a participação de três autores. Na análise de citação, identificou que o artigo “Formação de preços em hotelaria: um estudo de caso (2016)” foi o que mais obteve citações (14). Com relação à abordagem de pesquisa, houve predomínio (68,09%) por pesquisa qualitativa, com uso de estudo de caso aplicado principalmente nas atividades econômicas hospitalares e industriais.

Em suma, este estudo mostrou-se relevante por possibilitar a compreensão das características dos artigos científicos sobre o método de custeio ABC, contribuindo para a disseminação do conhecimento, uma vez que os resultados encontrados podem ser usados como meio de informação para outros pesquisadores, bem como incentivar a realização de outras pesquisas sobre o tema. Ressalta-se que esta pesquisa analisou apenas os periódicos nacionais sobre o método de custeio ABC, conforme escala temporal. Ressalta-se a limitação do uso de apenas uma plataforma de busca (*Google Acadêmico*).

Sugere-se, para futuras pesquisas, a utilização de pelo menos duas plataformas de busca e que amplie a investigação para o âmbito internacional. Além disso, recomenda-se maior abrangência no período de análise, com vista a obter avaliação temporal mais longa.

REFERÊNCIAS

- Araújo, C. A. A. (2006). Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. *Em questão*, 12 (1), 11-32.
- Barbosa Filho, F. H. (2017). A crise econômica de 2014/2017. *Estudos avançados*, 31 (89), 51-60. DOI: 10.1590/s0103-40142017.31890006
- Barsanti, H., & Souza, A. (2018). Método de Custeio Baseado em Atividades: Uma Pesquisa Bibliométrica. *Pensar Contábil*, 20 (73), 44–54.

- Câmara, R. H. (2013). Análise de conteúdo: da teoria à prática em pesquisas sociais aplicadas às organizações. *Gerai: Revista Interinstitucional de Psicologia*, 6 (2), 179-191.
- Coordenação de aperfeiçoamento de pessoal de nível superior (CAPES). (2021). Recuperado de: Portal. Periódicos. CAPES. Acesso em: 04/abr./2021.
- Chueke, G. V., & Amatucci, M. (2015). O que é bibliometria? Uma introdução ao Fórum. *Internext*, 10 (2), 1-5. DOI: 10.18568/1980-4865.1021-5
- Ferreira, A. G. C. (2010). Bibliometria na avaliação de periódicos científicos. *Revista de Ciência da Informação*, 11(3), 1-9.
- Glänzel, W., & Schoepflin, U. (1999). A bibliometric study of reference literature in the sciences and social sciences. *Information processing & management*, 35 (1), 31-44. DOI: 10.1016/S0306-4573(98)00028-4
- Guedes, V. V., & Borschiver, S. (2005, junho). Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. *Encontro Nacional de Ciências da Informação*, Salvador, BA, Brasil, 18.
- Hyland, K., & Jiang, F. K. (2021). A bibliometric study of EAP research: Who is doing what, where and when? *Journal of English for Academic Purposes*, 49, [100929]. DOI: 10.1016/j.jeap.2020.100929
- Kroeff, M. S., Gimenez, F. S., Vieira, R., & Pinto, A. L. (2015). Análise de citações dos artigos publicados em periódicos da área da Ciência da Informação que versam sobre gestão da informação. *Revista Brasileira de Biblioteconomia e Documentação*, 11(1), 41-65.
- Leite, C. B. (2001). O custeio ABC e suas aplicações. *Pensar Contábil*, 4 (11), 20-30.
- Marconi, M. A., & Lakatos, E.M. (2017). *Técnicas de pesquisa*. (8a ed.). São Paulo: Atlas.
- Martins, E. (2018). *Contabilidade de Custos*. (11a ed.). São Paulo. Atlas.
- Martins, G. A., & Theóphilo, C. R. (2018). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. (3a ed.). São Paulo.

- Oliveira, A. C., Silva, A. L., Silveira, B. P., Dourado, E. R., & Donzelli, O. (2015). A contabilidade de custo como importante ferramenta de gestão para a empresa. *Diálogos em Contabilidade: Teoria e Prática*, 3(1).
- Pereira Filho, A. D., & Amaral, H. F. (2009). A Contabilidade de Custos como Instrumento de Informação Gerencial: um enfoque no sistema de custeio ABC. *Contabilidade Vista e Revista*, Belo Horizonte, 9(2), 3-14.
- Quesado, P., & Silva, R. (2021). Activity-Based Costing (ABC) and Its Implication for Open Innovation. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 7(1), 1-20. DOI: 10.3390/joitmc7010041
- Raupp, F. M., Amboni, N., & Cunha, D. R. (2009). O ensino de contabilidade de custos nos cursos de graduação em administração do Estado de Santa Catarina. *ABCustos*, 4(2), 61-79. DOI: 10.47179/abcustos.v4i2.65
- Sanches, L. C., Costa, E. M. F., Sousa, A. M., & Lopes, A. C. V. (2019). Produção científica sobre os custos nas micro e pequenas empresas: um estudo bibliométrico do congresso brasileiro de custos entre 1994 e 2016. *Refas-Revista Fatec Zona Sul*, 5 (5), 29-44. Disponível em: < <https://bit.ly/3m7eeyL>>. Acesso em: 28 mar./2021.
- Santos, G. C. (2015). Análise bibliométrica dos artigos publicados como estudos bibliométricos na história do Congresso Brasileiro de Custos. *Pensar Contábil*, 17(62).
- Santos, G. W. V., Lima Filho, R. N., & Silva, A. B. (2020). Contabilidade de Custos: Um Estudo Bibliométrico em Revistas Científicas Brasileiras no período de 2013 a 2016. *ID On Line Revista Multidisciplinar e de Psicologia*, 14 (49), 170-183. DOI: 10.14295/online.v14i49.1808
- Silva, E. R., Ceconello, I., Zanotto, M. P., Machado, V.C, & Olea, P. M. (2017, outubro). Caracterização da Evolução dos Estudos Bibliométricos em Business, Management and Accounting da Base de Dados Scopus. In: *XVII Mostra de Iniciação Científica, Pós-graduação, Pesquisa e Extensão*. DOI: 10.18226/35353535.v6.2017.23
- Stefano, N. M. (2011). Gerenciamento de custos em pequenas empresas prestadoras de serviço utilizando o Activity Based Costing (ABC). *Estudios Gerenciales*, 27 (121), 15-37. DOI: 10.1016/S0123-5923(11)70179-6
- Stefano, N. M., & Casarotto Filho, N. (2013). Activity-based costing in services: literature bibliometric review. *SpringerPlus*, 2(1), 1-11. DOI: 10.1186/2193-1801-2-80

Vanti, N. A. P. (2002). Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento. *Ciência da informação*, 31 (2), 369-379. DOI: 10.1590/S0100-19652002000200016

Data de Submissão: 28/06/2022

Data de Aceite: 24/08/2022