

### ***Target costing: análise bibliométrica de artigos publicados entre os anos 2006 e 2015***

**Laiane Silva Santos (FAINOR) – Brasil**

E-mail: [Laiane.ss@hotmail.com](mailto:Laiane.ss@hotmail.com)

**Kleber da Silva Cajaiba (FAINOR) – Brasil**

E-mail: [klebercajaiba@fainor.com.br](mailto:klebercajaiba@fainor.com.br)

**Resumo:** O presente estudo visou analisar a produção científica sobre *target costing* por meio de um estudo bibliométrico do período entre 2006 e 2015. A amostra foi composta a partir de 130 periódicos, com Qualis/CAPES igual ou superior a B4, dos quais apenas 14 deles publicaram um ou mais trabalhos a respeito do tema. A base de dados foi de 21 artigos científicos. Na análise bibliométrica utilizou-se de estatística descritiva, alinhada à lógica da Lei de Bradford sobre produtividade dos periódicos; de Lotka sobre a produtividade de autores; e, de Zipf sobre frequência de ocorrência de palavras. Trata-se de uma pesquisa descritiva, com abordagem quantitativa. Os resultados apontaram como autores mais citados: Cooper, Ansari e Slagmulder. O periódico que possuiu maior número de publicações foi a *Brazilian Business Review – BBR*. As Palavras-chave mais utilizadas foram custeio alvo, custo alvo e gestão de custos. Houve predominância de pesquisas exploratórias e um equilíbrio entre uso das abordagens quantitativa/empírica e qualitativa. Pôde-se visualizar que a maioria dos autores publica eventualmente sobre o tema e que a concentração de artigos observada no período foi inferior ao previsto pela Lei de Lotka. Espera-se que os resultados auxiliem pesquisadores interessados a direcionarem suas pesquisas sobre o assunto.

**Palavras-chave:** Bibliometria. Custeio-meta. Gestão de Custos.

**Área:** AT6 – Contabilidade Gerencial

## **1. INTRODUÇÃO**

Hoje utilizado em todo o mundo, o *Target Costing (TG)* surgiu no Japão, em meados da década de 1960, como ferramenta de gestão de custos da empresa Toyota. E, por sua reconhecida eficiência, disseminou-se rapidamente por toda indústria japonesa, alcançando outros países que tinham empresas instaladas naquele país e possuíam as mesmas dificuldades das firmas locais. (BRITO; GARCIA; MORGAN, 2008)

Para Prates (2014 *apud* Hansen e Teixeira, 2001) o *Target Costing* é o custo máximo que se pode incorrer em um produto ou serviço, levando-se em consideração que os clientes determinam um preço máximo de venda e a empresa produtora ou prestadora do serviço deseja certa margem de lucro. Na aplicação do custo meta, a partir do preço de venda imposto pelo mercado, o produtor deve se adaptar e ajustar seus custos (diminuindo ou aumentando) para alcançar a satisfação das necessidades, desejos ou demandas dos seus clientes e, conseqüentemente, a lucratividade planejada.

O Custo Alvo - ou *Genka Kikaku*, em japonês - não teve seu nascimento em meios acadêmicos, sendo concebido e desenvolvido em ambientes empresariais por grandes

multinacionais, como: NEC, Sony, Nissan, Sharp e principalmente a já citada Toyota. (FREITAS, 2004).

Mesmo não sendo genuinamente acadêmico, o TG tem sido amplamente utilizado na gestão de custos e estudado na literatura dos negócios. E, conforme Kremer, Uhlein e Dalbello (2016), os acadêmicos que buscam áreas de Contabilidade de Custos como foco em suas pesquisas, encontram problemas para organizarem sua revisão de literatura, por desconhecerem quais autores possuem reconhecida importância no estudo do tema e, conseqüentemente, direcionam a produção científica sobre o assunto. Neste sentido, análises bibliométricas se mostram bastante relevantes.

Kremer *et al* (2016) buscaram realizar um mapeamento da produção científica da grande área: Contabilidade de Custos, através da análise bibliométrica das publicações do Congresso Brasileiro de Custos, entre os anos 2004 a 2013, e gerar pontos de referências que direcionassem novas pesquisas.

Diferentemente, para a elaboração do presente artigo, buscou-se investigar trabalhos que abordassem especificamente a gestão de custos por meio do *Target Costing* (TG), ao invés da área macro Contabilidade de Custos. Foram utilizados artigos publicados entre os anos 2006 e 2015, em periódicos com Qualis/CAPES igual ou superior a B4, na área de avaliação: Administração, Ciências Contábeis e Turismo, estratificados através da Plataforma Sucupira.

A análise bibliométrica realizada utilizou-se de estatística descritiva, alinhada à lógica da das Leis de Bradford sobre produtividade de periódicos, de Lotka sobre a produtividade de autores e de Zipf sobre frequência de ocorrência de palavras. Neste tipo de análise, a contribuição principal é a de parametrizar a gestão da informação e do conhecimento, organizando-os e sistematizando-os. (GUEDES; BORSCHIVER, 2005).

Esta pesquisa teve como questão norteadora: quais as características bibliométricas dos artigos nacionais, publicados em periódicos estratificados pelo Qualis/CAPES como B4 ou superior, sobre *Target Costing*, entre os anos de 2006 e 2015?

O objetivo definido foi analisar, através de princípios bibliométricos, o tema *Target Costing* nos artigos de periódicos nacionais, no período mencionado.

## 2. REVISÃO DE LITERATURA

A seguir, discorre-se sobre o sistema de classificação Qualis/CAPES, a origem do *Target Costing*, conceitos e definições, os seus objetivos, funcionalidade e características, e pesquisas bibliométricas em contabilidade.

### 2.1 Sistema de classificação Qualis/ CAPES

A Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoa de Nível Superior (CAPES) foi instituída pelo decreto nº 29.741 de 11 de julho de 1951 com o nome Campanha Nacional de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior. Criado pelo governo federal, sob coordenação do Ministério da Educação, tem a função de desempenhar a expansão e consolidação da pós-graduação *stricto sensu*, que se refere a programas de mestrado e doutorado no país.

Os resultados de avaliações realizadas servem de base para a formulação das políticas para a área de pós-graduação, bem como para o dimensionamento das ações de fomento (bolsas de estudo, auxílios, apoios).

Para estratificar a qualidade dos trabalhos intelectuais produzidos a CAPES utiliza-se de um sistema de mensuração denominado Qualis. O selo Qualis “afere a qualidade dos artigos e de outros tipos de produção, a partir da análise da qualidade dos veículos de divulgação, ou seja, periódicos científicos e anais de eventos” (INSTITUCIONAL, 2016).

A classificação de periódicos e eventos é realizada pelas áreas de avaliação e passa por processo anual de atualização. Esses veículos são enquadrados em estratos indicativos da qualidade - A1, o mais elevado; A2; B1; B2; B3; B4; B5; C - com peso zero. A área de Ciências Contábeis está classificada no colégio de humanidades, na área das ciências sociais aplicadas: Administração, Ciências Contábeis e Turismo, tendo como coordenadora a professora doutora Eliane Pereira Zamith Brito. (INSTITUCIONAL, 2016).

## 2.2 Origem do *Target Costing*

O *Target Costing* (TG) surgiu na década de 1960, no Japão. Originalmente foi aplicado na empresa Toyota com a finalidade de oferecer produtos de qualidade aos consumidores, com preços acessíveis, que possibilitassem o consumo. Segundo Lopes e Menezes (2001) *apud* Sakurai (1995) "Muitas indústrias montadoras, por exemplo introduziram o custo-meta: em vez de produção em massa, voltaram-se para produção de baixo volume de variados produtos. Em lugar de economia de escala, a economia por objetivos desempenhou um importante papel”.

Entretanto, essa ferramenta foi amplamente reconhecida internacionalmente e ganhou notoriedade mundial a partir do início da década de 1980, momento em que se expandiu mais fortemente sua utilização em países como a Alemanha e EUA. Para Lopes e Menezes (2001) “o custo-meta ligou-se profundamente à estratégia empresarial e passou a ser considerado um instrumento de gerenciamento estratégico de custos para alcançar a meta de lucro objetivada no planejamento empresarial”.

De acordo com Atkinson (2000), nos Estados Unidos, o custeio-meta está difundido como método gerencial. Conforme este autor: “ele não é apenas um método de controle de custo, mas uma abordagem abrangente da gestão de custo e de lucro. Empresas como a *Boeing*, *Eastman Kodak*, *Texas Instruments* e *Chrysler* têm adotado custeio-meta em partes dos seus negócios”.

No Brasil, trabalhos recentes como os de Machado, 2013; Marques, 2015 e Kremer, 2016, reforçam o consolidado e ainda crescente interesse sobre o tema. O que não ocorria no início da primeira década deste século, de acordo com

Ono e Robles Junior (2004): “No Brasil, não se tem notícia se existe alguma empresa que utiliza o *Target Costing* como Sistema de Gerenciamento de Custos. Existem algumas literaturas que tratam do tema, elaboradas por autores japoneses, como Sakurai e Monden e alguns artigos publicados de autoria do professor Welington Rocha”.

### 2.2.1 Conceito de *Target Costing*

Conforme ensina Cruz e Rocha (2008) *apud* Rocha (1999), *Target Costing* é o montante de custos que deve ser eliminado, ou aumentado, para que o custo estimado de um produto, ou serviço, se ajuste ao permitido, tendo em vista o custo de uso e de propriedade para o consumidor, o preço alvo e as margens objetivadas para cada elo da cadeia. Assim, o *Target Costing* é um sistema de custeio que tem como base o preço de mercado, e é a partir deste que a estrutura de custos para produção ou oferta de um bem ou serviço é elaborada.

Teixeira e Hansen (2001, p. 4), afirmam que o *Target Costing* é entendido como um processo de gerenciamento estratégico de custos e planejamento de lucros desenvolvido na fase de projetos de novos produtos (ou produtos reprojitados), que se baseia no preço de venda estabelecido pelo mercado visando a satisfação do cliente, envolvendo toda a estrutura organizacional da empresa, considerando todo o ciclo de vida do produto e envolvendo toda a cadeia de valor.

Frente a isso Nascimento et al apud Martins e Rocha (1999) corroboram afirmando que o *Target Costing* é uma metodologia que objetiva a obtenção de custo máximo admissível de um produto ou serviço para que, dado o preço de venda que o mercado oferece consiga-se o mínimo de rentabilidade que se quer, antes do início da produção.

Segundo Cruz e Rocha (2008) apud Sakurai (1997) a definição sobre o método destaca o TG como sendo um processo estratégico de gerenciamento de custos para reduzir os custos totais, nos estágios de planejamento e de desenho do produto.

Rocha e Scarpin (2010) apud Di Stefano e Alderete (2001) corroboram o posicionamento de Sakurai e destacam que este representa um mecanismo para unir todas as áreas funcionais da empresa que se encontram estreitamente vinculadas com o planejamento e a tomada de decisão.

Freitas (2004, p. 5) apresenta *Target Costing* como sendo sistema de gestão estratégica de custos e planejamento de lucros centrado principalmente nas fases de pesquisa, desenvolvimento e engenharia do produto que, guiado pelo preço de mercado, tem por finalidade obter o custo máximo aceitável de um produto, de maneira a alcançar uma rentabilidade razoável, satisfazendo clientes, considerando todo o ciclo de vida do produto e envolvendo toda a estrutura organizacional e cadeia de valor da empresa. Portanto, o TG tem como pilar fundamental o preço de mercado, desprezando no primeiro momento a estrutura de custos necessários para a elaboração de um bem ou serviço.

Camacho (2004, p.18) define o custeio-alvo como “[...] um processo de gerenciamento de custos por meio do qual se busca o alcance do custo-alvo.” Em síntese o *Target Costing* almeja a interação e harmonização dos diversos setores das empresas, de modo que todos se voltem para o gerenciamento e a otimização dos custos de produção sem que haja o comprometimento da qualidade do produto oferecido, pois, somente assim o *Target Costing* se tornará uma ferramenta eficaz dentro de um negócio.

### 2.2.2 Funcionalidade

Hansen (2002) diz que um dos objetivos do TG é o de basilar, ou seja, alcançar o lucro-alvo. O *Target Costing* tem a finalidade de garantir a margem de lucro objetivada pela organização e atender o preço máximo absorvido pelo mercado.

Ainda conforme doutrina do referido autor, existem alguns aspectos que devem ser considerados e, para se alcançar o lucro estimado, a empresa deve atentar-se para: uma mudança na visão de formação do preço de venda, em que o custo é determinado pelo preço; a promoção de uma completa integração de todos os setores da empresa; a realização de uma análise de custos considerando todo o ciclo de vida do produto visando à otimização do custo total do consumidor; e, por fim, a otimização do custo total do produto, sem, entretanto, prejudicar a qualidade.

De acordo com o pensamento de Freitas (2004) o *Target Costing* pode ser entendido como o processo inverso aos sistemas de custeio tradicionais, em que o primeiro baseia-se no

preço absorvido pelo mercado e a margem de lucro desejada para posteriormente definir os custos máximos de produção sem afetar a qualidade do produto e/ou serviço. Os sistemas de custeio tradicionais a priori determinam os custos totais para produção de um bem/serviço, em seguida a sua margem de lucro para somente no final da cadeia produtiva determinar o preço de venda que os produtos assumirão.

Para Cruz e Rocha (2008) os passos para determinação e gestão de um sistema de custeio-meta eficiente podem ser considerados os seguintes: (a) Estabelecimento do custo máximo admissível; (b) Determinação do custo-alvo e (c) Processo de eliminação ou, se necessário, aumento do custo-alvo.

Ainda de acordo com o que doutrina Freitas (2004), o *Target Costing* é um sistema de custeio e de planejamento de lucros que tem como seu principal objetivo a garantia de preços competitivos no mercado consumidor, a garantia de uma margem de lucro que possibilite retorno sobre o investimento realizado e a redução dos custos de produção, desde que estes não comprometam a qualidade dos bens fabricados.

### 2.3 - Pesquisas bibliométricas em contabilidade

Existem muitos trabalhos bibliométricos recentes, em contabilidade, como o de Araújo e Silva (2010); de Silva e Lunkes (2011); Avelar, Santos, Ribeiro e Oliveira (2012); Taveira, Medeiros, Camara e Martins, (2013); e, Kremer et al (2016).

O artigo de Araújo e Silva (2010) buscou conhecer alguns aspectos bibliométricos da Contabilidade Gerencial nos EnANPADs entre os anos de 2003-2008. Encontrou com resultado que as mulheres ampliaram seu interesse pela pesquisa sobre o tema, que os autores brasileiros tendem a replicar os estudos internacionais e que aparentemente há carência de pesquisa científica em CG nos EnANPADs.

Já Silva e Lunkes (2011) objetivaram identificar as características das publicações na área de Alinhamento Estratégico apresentadas nos principais eventos de contabilidade do Brasil, no período de 2004 a 2009. Analisou 46 artigos do Congresso Brasileiro de Custos, EnANPAD, ANPCONT e o Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Concluindo, que os autores produzem menos do que o previsto por Lotka;

Avelar, Santos, Ribeiro e Oliveira (2012) analisaram as características das pesquisas empíricas em Contabilidade publicadas nos principais periódicos nacionais da área no período de 2000 a 2009. Os resultados mostraram uma tendência clara e contínua de aumento do número de artigos publicados, para os anos seguintes.

Taveira, Medeiros, Camara e Martins, (2013) analisaram com preceitos de bibliometria os artigos publicados no período entre 1999 a 2012 sobre perícia contábil. Constatado a existência de poucas publicações na área de perícia contábil, com predominância de autores mestres e doutores.

Kremer et al (2016) buscaram mapear a produção científica da área de contabilidade de custos através da análise bibliométrica de artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos (CBC) entre os anos de 2004 a 2013, enquadrados nos conceitos de "Abordagens Contemporâneas e Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos", totalizando 226 artigos. As metodologias mais utilizadas foram a descritiva, o estudo de caso e a qualitativa, e ficou constatada forte concentração da produção científica em três autores.

Nota-se empenho destacado dos estudiosos em contabilidade em verificar tendências e direcionar os estudos nas diversas áreas contábeis, no intuito de mensurar e contribuir para a melhora da qualidade das pesquisas publicadas.

### 3. METODOLOGIA

Esse artigo foi construído fundamentalmente, por meio de pesquisa bibliométrica. De acordo com Araújo (2006, p. 12), este tipo de análise é pautado “na aplicação de técnicas estatísticas e matemáticas para descrever aspectos da literatura e outros meios de comunicação (análise quantitativa da informação)”.

O objetivo do estudo bibliométrico é buscar mensurações e indicadores que tenham validade e que contribuam positivamente com a construção do conhecimento (OKUBO, 1997). Segundo Araújo (2006, p. 13), o estudo bibliométrico possibilita a “promoção do controle bibliográfico (conhecer o tamanho e as características dos acervos, elaborar previsões de crescimento, etc.)”.

O presente estudo classifica-se como descritivo, já que procurou realizar “descrição das características de uma determinada população ou fenômeno” (GIL, 2002, p. 42) e também bibliográfico, pois foi realizado “com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos” (GIL, 2002, p. 44). Quanto à abordagem, a pesquisa é quantitativa, pois, conforme Richardson (2008, p. 70), “caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, [...] às mais complexas [...]”

Inicialmente realizou-se uma pesquisa bibliográfica exploratória e descritiva, conforme Vergara (2003), para levantar dados que possibilitassem analisar como o tema *Target Costing* foi abordado nos periódicos qualificados pela Qualis/CAPES, no período entre 2006 e 2015. Para isto, utilizou-se a relação de periódicos da área de Administração, Ciências Contábeis e Turismo, disponível por meio eletrônico na internet, através da Plataforma Sucupira, no portal da CAPES.

A amostra de 21 artigos foi obtida após a aplicação de filtros com as palavras “*Target Costing*”, “custeio-alvo”, “custeio-meta”, em cada periódico. Fez-se a leitura dos resumos e resultados de todos os artigos. O critério de seleção foi o tema, ou seja, as abordagens das pesquisas constantes da amostra versam sobre a Gestão de Custos, com utilização do *Target Costing*.

Para responder à pergunta de pesquisa e atingir o objetivo do artigo, em consonância ao entendimento de Guedes e Borschiver (2005) sobre bibliometria, houve leitura e tabulação dos dados, através da planilha eletrônica Microsoft Excel.

O intuito foi: a) mensurar o número de vezes em que cada autor foi citado; b) determinar quais foram as palavras-chave mais utilizadas nos trabalhos que compõe a amostra; c) saber quais foram as revistas que mais efetuaram publicações no espaço de tempo estudado e; d) qual a metodologia adotada para a concretização de cada trabalho.

Para analisar e interpretar os dados utilizou-se de estatística descritiva, alinhada à lógica da Lei de Lotka, com intuito de apurar a produtividade dos autores. As Leis de Bradford e de

Zipf, também foram levemente observadas, a primeira na intenção medir a produtividade dos periódicos e a segunda para verificar a frequência de palavras-chave.

A análise de conteúdo foi outra ferramenta utilizada para interpretação dos dados, corroborando a visão de Richardson (1999, p. 224 *apud* Beuren, 2006, p. 137) que “infere que a análise de conteúdo busca compreender melhor um discurso, aprofundar suas características gramaticais, fonológicas, cognitivas, ideológicas” e extrair os momentos mais importantes [...]”.

#### 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Após levantamento dos dados, observou-se, conforme o quadro 1, que a revista que mais publicou sobre o TG, no período, foi a *Brazilian Business Review - BBR* (Edição em português. Online). Essa revista efetuou um total de 4 publicações o que representa 19% do total da amostra, sendo: 1 publicação realizada no ano de 2010 com estrato Qualis B1, 2 publicações no ano de 2014 sendo uma estratificada como A2 e outra em B1 e uma publicação no ano de 2015 classificada no estrato B1 pelo CAPES.

**Quadro 1: Revistas que compõe a amostra**

Revista	Quantidade de artigos publicados
Ambiente Construído	1
Brazilian Business Review – BBR	4
Contabilidade, Gestão e Segurança	2
ConTexto	2
Custos e Agronegócios Online	2
Nucleus	1
Revista Brasileira de Contabilidade e Negócios	1
Revista Contabilidade & Finanças	1
Revista Contemporânea de Contabilidade	1
Revista de Contabilidade da UFBA	1
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)	1
Revista de Contabilidade e Organizações	2
Revista Gestão e Tecnologia	1
ABCustos Associação Brasileira de Custos	1

Fonte: Os autores

É possível notar no quadro 1 que outras quatro revistas efetuaram duas publicações, o que corresponde a uma média individual de 9,52% da amostra, totalizando 40%, são elas: Revista Contabilidade, Gestão e Governança (2012: B2 / 2015: B2); Revista ConTexto (2010: B3 / 2013: B3); Revista Custos e Agronegócio Online (2013: B1 / 2015: B2) e a Revista de Contabilidade e Organizações (2008: B1 / 2009: B1).

As demais revistas realizaram uma única publicação cada, o que representa individualmente 4,8% da amostra, sendo essas revistas responsáveis por aproximadamente 43% do total das publicações analisadas. Houve uma publicação (B1), uma publicação no ano

de 2007 (A2), três publicações em 2008 (B1 e B4), uma publicação em 2009 (B2), uma publicação em 2011 (B3), uma publicação em 2014 (B3) e uma publicação em 2015 (B2).

### Quadro 2: Palavras-chave

Palavras-Chave	Percentual de vezes que foram citadas
Agronegócio	7%
Custeio alvo	30%
Custeio-meta	7%
Custo alvo	15%
Custo meta	12%
Engenharia de valor	7%
Gestão de custos	15%
Gestão Estratégica de Custos	7%

Fonte: Os autores

A palavra-chave mais utilizada foi custeio alvo, sendo utilizada em 8 artigos dentre os 21 estudados, o que equivale a 30% do total das palavras chave. As palavras Custo alvo e Gestão de custos foram utilizadas em 4 dos artigos analisados, portanto, cada uma foi mencionada 4 vezes dentro da amostra, o que representa 15% no universo das palavras chave utilizadas (Quadro 2).

O termo custo meta foi utilizado em 3 artigos o que equivale a 12% do universo das palavras-chave mais mencionadas. Outras palavras como: gestão estratégica de custos, engenharia de valor, custeio-meta e agronegócio se destacam menos entre as palavras citadas, e cada uma foi utilizada em 2 dos artigos analisados, correspondendo individualmente à 7% do total. Outras palavras também foram utilizadas pelos autores, mas tornam-se pouco vultuosas, visto que foram citadas somente uma vez (2%) no universo dos artigos pesquisados (Quadro 2).

### Quadro 3: Autores Citados

Autores Citados	Percentual de vezes que foram citados
Ansari	7,59%
Bell	1,88%
Camacho	2,41%
Chenhall	1,79%
Cinquini	2,95%
Cooper	10,18%
Govindarajan	2,95%
Guilding	2,23%
Hansen	3,75%
Kaplan	2,23%
Langfied-Smith	2,50%
Martins	2,23%
Milles	1,79%
Monden	4,02%
Porter	3,57%
Rocha	3,39%
Sakurai	4,11%
Shank	2,41%
Slagmulder	7,41%
Snow	1,96%
Souza	2,59%
Tenucci	2,95%

Fonte: Os autores



Observa-se por meio do quadro 4 que o autor mais mencionado nos trabalhos foi R. Cooper, sendo referenciado 115 vezes dentro da amostra, o que equivale a 10,18% das citações feitas. Pode-se chamar atenção também para o autor S. Ansari, sendo este mencionado 85 vezes, o que equivale a 7,59% do total das citações, o terceiro autor com maior número de citações no universo da amostra analisada é R. Slagmulder que foi citado 84 vezes, correspondendo assim à 7,41% das menções realizadas nos trabalhos (Quadro 3).

Outros autores que merecem honrosa menção, são: Monden, sendo responsável por 4,02% das menções, Sakurai mencionado 49 vezes o que equivale a 4,11% das citações, Hansen que foi mencionado 43 vezes nos artigos estudados, o que corresponde a 3,75% das menções. Vários outros autores foram citados, porém, o somatório é inferior a 3,5%.

**Quadro 4: Análise da Metodologia**

<b>Objetivo</b>	Descritivo	9
	Exploratório	11
	Explanatório - Descritivo	1
<b>Característica</b>	Bibliográfica	6
	Bibliométrica	1
	Empírica	13
	Teórica	1
<b>Abordagem</b>	Qualitativa	11
	Quantitativa	10

Fonte: Os autores

A análise dos dados coletados acerca da metodologia dos arquivos analisados foi subdividida em 3 grupos. Avaliou-se o objetivo, as características e a abordagem metodológica das pesquisas. Observou-se que dos 21 artigos estudados, 52 % foram exploratórios, Segundo Gil (2012, p. 27) as pesquisas exploratórias têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Dentre os artigos estudados, 9, o que equivale a 43% da amostra, têm como objetivo ser descritivo, que ainda segundo Gil (2012, p. 27), têm como objetivo a descrição das características de determinada população.

Das características dos trabalhos, verifica-se que as pesquisas empíricas correspondem a aproximadamente 62% dos trabalhos, portanto foi desenvolvida em 13, dos 21 artigos estudados. A característica bibliográfica foi aplicada em 6 dos artigos analisados, correspondendo a 29% do universo da amostra.

Quanto a abordagem, dos 21 artigos analisados 10 possui abordagem quantitativa o que representa, aproximadamente, 50% da amostra. Para Lakatos e Marconi (2011) apud Richardson (1999) as pesquisas quantitativas caracterizam-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas.

A abordagem qualitativa foi utilizada em 11 dos artigos estudados e representa, aproximadamente, 52% da amostra. Para Lakatos e Marconi (2011, p. 269) a abordagem qualitativa preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano.

#### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como questão norteadora: quais as características bibliométricas dos artigos nacionais, publicados em periódicos estratificados pelo Qualis/CAPES como B4 ou superior, sobre *Target Costing*, entre os anos de 2006 e 2015? O objetivo definido foi analisar, através de princípios bibliométricos, o tema *Target Costing* nos artigos de periódicos nacionais, no período mencionado.

Pôde-se observar uma clara concentração de publicações na Revista *BBR – Brazilian Business Review*, as demais revistas ou periódicos apresentaram produção bastante dispersa. Isto leva ao entendimento de que, no período, a *BBR* pode ser considerada a revista mais ativa do Brasil, em publicações relacionadas ao *Target Costing*.

A palavra-chave mais presente foi: Custeio Alvo, o que revela o forte uso do termo em português. Mas, mostra também uma relação incoerente do termo escrito “Custeio Alvo”, com o conceito de *Target Costing*. Afinal, o TG é uma ferramenta de gestão e não apenas um método de Custeio. Apesar de coerências conceituais, pesquisadores interessados em buscar pelo tema devem se ater, principalmente, ao termo Custeio Alvo, como palavra-chave de busca e seleção de trabalhos, sem desprezar: Custo alvo, Gestão de Custos e Custeio-meta.

Conforme verificado no trabalho de Cruz, 2008 e corroborando toda a Revisão de Literatura realizada, Sakurai é o autor com citação mais antiga, sendo referência em diversos trabalhos. De forma análoga, podemos citar Hansen. Entretanto, os autores mais citados foram Cooper, Ansari e Slagmulder e por isso, há grande propensão de que sejam os autores com produções mais relevantes para entendimento do tema. Característica marcante neste grupo de autores é que todos são estrangeiros, isto sugere uma forte influência da literatura estrangeira sobre os trabalhos brasileiros, o que não pode ser considerada uma surpresa.

O pesquisador brasileiro mais citado foi o professor Welington Rocha, sendo mencionado 35 vezes o que equivale a 3,39% dentre o total dos autores citados, esse autor é professor da Universidade de São Paulo e diretor-presidente da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras.

As metodologias das pesquisas têm sido, na última década, predominantemente exploratórias e descritivas, com características bibliográficas e viés empírico/estatístico em 60% dos trabalhos. A abordagem qualitativa esteve presente em, aproximadamente, 50% dos trabalhos pesquisados.

Pôde-se visualizar que a maioria dos autores publica eventualmente sobre o tema e que a concentração de artigos observada no período foi inferior ao previsto pela Lei de Lotka. Por fim, percebe-se que quase metade dos trabalhos estudados foi publicada em periódicos A2 ou B1 e mais de 30% da amostra é recente e data dos anos de 2013, 2014 ou 2015.

O presente estudo não pretende esgotar a discussão, mas, lançar luz sobre o perfil bibliométrico do *Target Costing* no cenário nacional. Espera-se que os resultados auxiliem pesquisadores interessados a direcionarem suas pesquisas sobre o assunto.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARAÚJO, Carlos Alberto. **Bibliometria: evolução histórica e questões atuais**. Revista *Em Questão*. Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, jan./jun. 2006.

ARAÚJO, Elisson Alberto Tavares; SILVA, Wendel Alex Castro. **Pesquisa científica em contabilidade gerencial nos ENANPADs de 2003 a 2008**. Revista *Universo Contábil*, Blumenau, v. 6, n. 3 p. 29-44, Jul./Set. 2010.

AVELAR, Ewerton Alex; SANTOS, SANTOS, Thiago de Sousa; RIBEIRO, Livia Maria de Pádua; OLIVEIRA, Clédison Carlos de. **Pesquisa em contabilidade: Uma análise dos estudos empíricos publicados em periódicos nacionais entre 2000 e 2009.** Revista Universo Contábil, Blumenau, v. 8, n. 3, p. 06 – 23, Jul./Set. 2012.

BAIOCHI, Salete Verginia Fontana; OLIVEIRA, Neuza Corte de; GONÇALVES, Merguit Neumann; FAIA, Valter da Silva. **Produzir ou não produzir, eis a questão – Um caso de ensino sobre o gerenciamento de custos.** Contabilidade Vista & Revista. v. 26, n. 1, p. 123-137, Jan./Abr. 2015.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: Teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BIAZEBETE, Célia Martelli; BORINELLI, Márcio Luiz; CAMACHO, Reinaldo Rodrigues. **Análise da aplicação do custeio alvo e do custeio pleno em indústria de confecções: um estudo de caso.** Revista de Contabilidade e Organizações. v. 3, n. 5, p. 44-61, Jan./Abril. 2009.

BRITO, Rigel dos Santos; GARCIA, Solange; MORGAN, Beatriz Fátima. **Custeio alvo: utilização do sistema de gerenciamento de lucro pelos fabricantes de veículos automotores com indústria no Brasil.** Revista de Contabilidade e Organizações. v. 2, n. 2, p. 71-86, Jan./Abril. 2008.

BRUNI, Adriano Leal; CARVALHO J.; César Valentim de Oliveira; PAIXÃO, Roberto Brasileiro; FIGUEIREDO, Moreno; SILVA J.; José Valdir Garcia. **Percepção de valor e custeio alvo: Um estudo no segmento de móveis planejados.** Revista de Contabilidade da UFBA. v. 2, n. 3, p. 35-49, Set./Dez. 2008.

CAMACHO, R. R. **Custeio alvo em serviços hospitalares: um estudo sob o enfoque da gestão estratégica de custos.** São Paulo, 2004. 166 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

CAMACHO, R. R. **Custeio-alvo em serviços hospitalares: um estudo sob o enfoque da gestão estratégica de custos.** 2004. 166p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

CAMACHO, Reinaldo Rodrigues; ROCHA, Welington. **Custeio-Alvo em serviços hospitalares um estudo sob o enfoque da gestão estratégica de custos.** Revista Contabilidade & Finanças. v. 19, n. 47, p. 19-30, maio/agost. 2008.

CARDOSO, R. L. *et al.* **Pesquisa científica em Contabilidade entre 1990 e 2003.** Revista de Administração de Empresas, v. 45, n. 2, p. 34-45, jun. 2005.

CARDOSO, Rodrigo dos Santos; BEUREN, Ilse Maria. **O custo meta no desenvolvimento de novos produtos: Um caso em indústria de conserva de pescado.** Revista Brasileira de Gestão de Negócios. v. 8, n. 22, p. 13-22, Set./Dez. 2006.

CHRISTOVÃO, C. E. **Custo-meta.** In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE COSTOS. 7, 2001, Espanha. *Anais...* Espanha, 2001.

CRUZ, Cássia Vanessa Olak Alves; ROCHA, Welington. **Custeio-alvo: reflexões sobre definições, finalidades e procedimentos.** Revista Contemporânea de Contabilidade (UFSC). v. 1, n. 10, p. 31-51, Jul./Dez. 2008.

DUARTE, Sérgio Lemos; FEHR, Lara Cristina Francisco de Almeida; TAVARES, Marcelo; REIS, Ernando Antônio dos. **Comportamento das variáveis dos custos de produção da cultura do café no período de formação da lavoura.** Contabilidade Vista & Revista. v. 24, n. 4, p. 15-33, Out./Dez. 2013.

FERREIRA, Anelisa de Carvalho; MACHADO, Maria João Cardoso Vieira. **Custeio Alvo (Target Costing): Revisão de Bibliografia.** Revista Gestão & Tecnologia. v. 15, n. 1. p. 101-126, Jan/Abr. 2015.

FREITAS, T. A. P. A. **Muito prazer! Target Costing.** In: CONGRESSO DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 4, 2004, São Paulo. *Anais...* São Paulo: FEA/USP, 2004.

**Fundação CAPES.** Disponível em: <http://www.capes.gov.br/historia-e-missao>. Acesso em: 28 de fevereiro de 2016.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. Ed. Atlas, 2012.

GUEDES, Vânia L. S.; BORSCHIVER, Suzana. **Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica.** In: CINFORM – Encontro Nacional de Ciência da Informação, 6, 2005, Salvador. *Anais...* Salvador: ICI/UFBA, 2005. Disponível em: <http://www.feg.unesp.br/~fmarins/seminarios/Material%20de%20Leitura/Bibliometria/Artigo%20Bibliometria%20-%20Ferramenta%20estat%EDstica%20VaniaLSGuedes.pdf>. Acesso em: 10 de maio de 2016.

HANSEN, J. E. **Aplicação do custeio alvo em cursos de pós-graduação lato sensu: um estudo sob o enfoque da gestão estratégica de custos.** São Paulo, 2002. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2002.

HANSEN, J. E. **Aplicação do custeio alvo em cursos de pós-graduação lato sensu: um estudo sob o enfoque da gestão estratégica de custos.** São Paulo, 2002. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2002.

JACOMIT, Ana Mitsuko; GRANJA, Ariovaldo Denis. **Análise crítica da aplicação do custeio-meta no desenvolvimento de empreendimentos de habitação de interesse social.** Ambiente Construído. v. 10, n. 1, p. 143-162, Jan./ Mar. 2010.

KREMER, Jhessica Tamana; UHLEIM, Angélica; DALBELLO, Liliane. **Análise bibliométrica de artigos científicos da área de contabilidade de custos publicados no congresso brasileiro de custos nos anos de 2004 a 2013.** Revista de Contabilidade da Universidade Federal da Bahia. v. 10, n. 1, p. 72-85, Jan./Abr. 2016.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina A. **Metodologia Científica.** 6. Ed. Atlas, 2011.

LORANDI, Joisse Antônio; BORNIA, Antônio Cezar. **Metodologia do custeio-alvo canalizado com o uso do QFD (Quality Function Deployment).** Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ. v. 16, n. 2, p. 96-115, Maio/Agost. 2011.

MACHADO, Débora Gomes; FIORENTIN, Marlene; SCARPIN, Jorge Eduardo. **Custeio-meta e engenharia de valor: Análise da percepção de empresas do setor metalúrgico do estado de Santa Catarina.** ConTexto. v.13, n. 25, p. 32-44, set./dez. 2013.

MARQUES, Kelly Cristina Mucio; ROCHA, Welington. **Custeio Alvo e sua Contribuição para a Implementação das Estratégias de Negócio de uma Subsidiária de Origem Asiática.** Contabilidade, Gestão e Governança. v. 18, n. 2. p. 160-180, Maio/Agost. 2015.

MELO, Maurilio; LEONE, Rodrigo. **Alinhamento entre as Estratégias Competitivas e a Gestão de Custos: um Estudo em Pequenas Empresas Industriais do Setor de Transformação.** Brazilian Business Review, [s.l.], v. 12, n. 5, p.78-96, 1 set. 2015.

NASCIMENTO, João Carlos Hipólito Bernardes do; BERNARDES, Juliana Reis; SOUSA, Wellington Dantas de; LANCINI, Simone Piton. **Custeio alvo, ferramenta estratégica de suporte às decisões de produção? Um estudo multi casos no Vale do São Francisco.** Custos e Agronegócio On line. v. 9, n. 3, p. 242-269, Jul/Set. 2013.

OKUBO, Y. **Bibliometric indicators and analysis of research systems: methods and examples.** Paris, *OECD Science, Technology and Industry Working Papers*, v.1, n. 1, p. 1-70, jan. 1997.

ONO, Koki; Robles J., Antonio. **Utilização do Target Costing e de outras técnicas de custeio: um estudo explanatório em municípios de Santa Catarina.** Revista de Contabilidade e Finanças. v. 15, n. Spe, Junho. 2004.

**Plataforma Sucupira.** Disponível em: <https://sucupira.capes.gov.br/sucupira/public/consultas/coleta/veiculoPublicacaoQualis/listaConsultaGeralPeriodicos.jsf>. Acesso em: 28 de fevereiro de 2016.

PRATES, Glaucia Aparecida. **Métodos de Custeio–Alvo (Target Costing) e Kaizen (Kaizen costing) apoiado por QFD (Quality Function Deployment) como ferramentas para redução de custos no desenvolvimento de produtos e na produção.** Nucleus, [s.l.], v. 11, n. 1, p.7-20, 30 abr. 2014.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2008.

ROCHA, Irani; WIENHAGE, Paulo; SCARPIN, Jorge Eduardo. **Investigação da produção científica relacionada ao custeio-meta e custeio kaizen no período de 2002 a 2009.** ConTexto. v. 10, n. 18, p. 75-86, 2º semestre. 2010.

ROCHA, W. **Contribuição ao estudo de um modelo conceitual de sistema de informação de gestão estratégica.** 1999. 148p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

ROCHA, W.; MARTINS, E. A. **Custeio Alvo (“Target Costing”).** Revista Brasileira de Custos. São Leopoldo, v. 1, n. 1, p. 83-94 – 1º Semestre, 1999.

SCARPIN, J. E. **“Target Costing” e sua utilização como mecanismo de formação de preços para novos produtos.** Londrina. 2000. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Norte do Paraná.

SCARPIN, Jorge Eduardo; Pinto, Juliana; Boff, Marines Lucia. **Utilização do target costing e da previsão de demanda como ferramenta de gestão estratégica de custos na indústria**

**de concreto: Um estudo de caso.** ABCustos Associação Brasileira de Custos, Blumenau, v. 3, n. 1, Jan./Abril. 2008.

SILVA, A. C. R. *et al.* **Uma comparação entre os períodos Revista Contabilidade & Finanças. USP: 1989/2001 e 2001/2004.** Revista Contabilidade & Finanças, v. 16, n. 39, p. 20-32, set./dez., 2005.

SILVA, Franciny Moizéis da; LUNKES, Rogerio João. **Análise dos artigos científicos brasileiros sobre o alinhamento estratégico: um estudo das publicações nos principais eventos de contabilidade no período de 2004 a 2009.** Enf.: Ref. Cont., [s.l.], v. 30, n. 1, p. 35-48, Jan./Abril. 2011.

SOUZA, Marcos Antônio de; FONTANA, Fernando Batista; BOFF, Caroline Dal Sotto. **Planejamento e Controle de Custos: Um estudo sobre as práticas adotadas por empresas industriais de Caxias do Sul - RS.** Contabilidade Vista & Revista. v. 21, n. 2, p. 121-151, Abr./Jun. 2010.

SOUZA, Marcos Antônio de; RASIA, Kátia Arpino; ALMEIDA, Lauro Brito de. **Práticas de gestão estratégica de custos adotadas por empresas brasileiras de segmentos do agronegócio.** Custos e Agronegócio on-line. v. 11, n. 3, Jul./Set. 2015.

SOUZA, Marcos Antônio; HEINEN, Ana Cristine. **Práticas de Gestão Estratégica de Custos: Uma análise de estudos empíricos internacionais.** Contabilidade, Gestão e Governança. v. 15, n. 2. p. 23-40, Mai./Ago. 2012.

TEIXEIRA, F.S. e HANSEN, J.E. **O processo do Target costing no auxílio à Sobrevivência Empresarial: Estudo de Caso Madaso Ltda.** In: SEMINÁRIO USP DE CONTABILIDADE, 2001, São Paulo. *Anais...* I Seminário USP de Contabilidade.

São Paulo, FEA/USP, 2001.

VERGARA, S.; **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração.** 4ª edição. São Paulo: Ed. Atlas, p. 48, 2003.

TAVEIRA, Lis Daiana Bessa; MEDEIROS, Ayron Wanderley; CAMARA, Renata Paes de Barros; MARTINS, Joana Darc Medeiros. **Uma análise bibliométrica dos artigos científicos em perícia contábil publicados entre os anos de 1999 a 2012.** Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online), v. 18, n. 2, p. 49 - 64, Mai./Ago. 2013.