

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA - UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PUBLICAÇÕES NACIONAIS SOBRE CUSTO/VOLUME/LUCRO EM
PERIÓDICOS NA ÁREA CONTÁBIL

UBERLÂNDIA
NOVEMBRO DE 2020

**PUBLICAÇÕES NACIONAIS SOBRE CUSTO/VOLUME/LUCRO EM
PERIÓDICOS NA ÁREA CONTÁBIL**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

UBERLÂNDIA
NOVEMBRO DE 2020

Publicações nacionais sobre custo/volume/lucro em periódicos na área contábil

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Banca de avaliação:

Orientador

Membro

Membro

Uberlândia (MG), 03 de novembro de 2020

RESUMO

A Análise Custo, Volume e Lucro é uma importante ferramenta de gestão que auxilia os gestores na tomada de decisões e no planejamento de suas empresas através de índices como margem de contribuição, ponto de equilíbrio e margem de segurança. Tendo em vista a relevância do tema, o presente estudo foi realizado com o intuito de verificar a presença do tema Análise CVL nos últimos 10 anos em publicações de periódicos nacionais com classificação de A1 à B2, de acordo com a Qualis Capes. No âmbito da metodologia, o presente trabalho é classificado como bibliométrico, possuindo uma abordagem quantitativa como descritivo, apresentando uma abordagem bibliométrica e sua coleta de dados foi realizada por meio de análise documental. A coleta de dados resultou em um total de 15 artigos distribuídos entre 6 periódicos nacionais. Como resultado, obteve-se um total de 19 IES vinculadas aos trabalhos publicados, onde a região sul compõe 52,63% do total. No que diz respeito ao âmbito das instituições, 73,68% são de caráter público e 26,32% de caráter privado. O periódico com mais publicações sobre o tema é Custos e @gronegócios com um total de 60,00% (9) dos artigos publicados. Por último, a caracterização dos autores apresenta uma maioria do gênero masculino com formação no nível de doutorado ou mestrado.

Palavras-chave: Análise Custo-volume-lucro, Bibliometria e CVL.

ABSTRACT

Cost, Volume and Profit Analysis is an important management tool that assists managers in making decisions and planning their companies through indexes such as contribution margin, breakeven point and safety margin. With a view to researching the theme, the present study was carried out with the aim of verifying the presence of the theme CVL Analysis in the last 10 years in publications of national journals classified between A1 to B2, according to Qualis Capes 2019. Within the scope of the methodology, the present work is classified as descriptive, choose a bibliometric approach and its data collection was carried out through documentary analysis. Data collection resulted in a total of 15 articles distributed among 6 national journals. As a result, a total of 19 HEIs linked to published works are obtained, where the southern region makes up 52.63% of the total. With regard to the scope of institutions, 73.68% are public and 26.32% are private. The periodical with the most publications on the subject is Costs and @gribusiness, with a total of 60.00% (9) of the articles published. Finally, the characterization of the authors presents a majority of the male gender trained at the doctoral or master's level.

Keywords: Cost-volume-profit analysis, Bibliometry and CVL

1 INTRODUÇÃO

O uso da análise de custo, volume e lucro (CVL) sempre se mostrou importante para empresas que buscam verificar o quão bem financeiramente se encontram, possibilitando, assim, que os gestores tomem decisões mais adequadas ao cenário atual da organização. A análise auxilia esses gestores ao fornecer informações de forma relevante e fidedigna, através do uso da margem de contribuição, ponto de equilíbrio, alavancagem operacional e margem de segurança, comprovando, dessa forma, que a análise CVL é uma ferramenta ideal para auxiliar as empresas na parte gerencial (RESSUREIÇÃO *et al.*, 2018).

A literatura de Contabilidade Gerencial, por meio da análise de CVL, auxilia o gestor no planejamento econômico-financeiro, no controle do processo e na tomada de decisão. Hansen e Mowen (2001) mostram a Análise CVL como uma técnica que permite examinar as inter-relações entre múltiplas variáveis, tais como: receitas, custos, despesas e volume de atividades, e sua influência em relação ao lucro.

Maher (2001) diz que a aplicação da Análise CVL é considerada uma ferramenta essencial no ambiente dos negócios, sendo utilizada em análises e simulações que guiam os gestores na tomada de decisões. Ao mesmo tempo que é tida como essencial, a Análise CVL também se apresenta como uma ferramenta simples que proporciona às organizações informações fundamentais para se direcionarem ao caminho que desejam (HARTAMANN; BEHR; MARCOLIN, 2015).

Nesse contexto, o problema de pesquisa deste estudo é: Qual o perfil das pesquisas desenvolvidas e publicadas sobre o tema Custo/Volume/Lucro no âmbito nacional? Assim, o objetivo é identificar o perfil das pesquisas desenvolvidas e publicadas nacionalmente sobre o tema Custo/Volume/Lucro.

Para isso, a presente pesquisa, apresenta os seguintes objetivos específicos: i) buscou analisar o quanto a pesquisa científica que aborda a análise CVL esteve presente nos periódicos nacionais, classificados de A1 à B2, durante os anos de 2010 à 2019; ii) procurou-se delinear o perfil dos autores e instituições às quais essas pesquisas se encontram vinculadas; iii) evidenciar os principais achados referentes a esses trabalhos e; iv) verificar os métodos adotados para o desenvolvimento dos mesmos.

Dada a importância do acesso aos dados sobre análise CVL, justifica-se o estudo da temática, que mostra ter relevante aplicabilidade prática, mas pouco tem sido tratada nos estudos científicos (SANT'ANNA *et al.*, 2015). Além disso, segundo Souza, Lisboa e Rocha (2003), desde o início dos anos 2000, a Contabilidade Gerencial tem sofrido críticas quanto à validade de suas práticas. Por fim, o presente trabalho busca contribuir com a literatura sobre análise CVL ao trazer informações sobre a frequência e importância do tema nos últimos anos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Fundamentos da Análise Custo/Volume/Lucro

De acordo com Santos, Marion e Kettle (2014), a análise Custo/Volume e Lucro (CVL) é uma ferramenta que possibilita ao gestor verificar a relação existente entre os custos de produção, a quantidade de produtos produzidos e os lucros obtidos dos mesmos. Ainda de acordo com os autores, essas são informações relevantes para o processo decisório e pela busca de melhor desempenho empresarial. Maher (2001) enfatiza que, mesmo a análise CVL sendo uma ferramenta tradicional, é uma importante aliada na rotina de uma empresa assim como na tomada de decisões operacionais e estratégicas.

Buscando melhor fundamentar a área na qual a ferramenta Análise CVL atua, traz-se a conceituação contábil sobre análise gerencial e contabilidade de custos. Bezerra e Caroli (2015), trazem a análise gerencial como a adoção de práticas importantes que proporcionam aos gestores um melhor entendimento das operações e resultados da empresa. Os autores ressaltam que a ausência do uso da análise gerencial, faz com que cerca de 50% das organizações acabem por encerrar suas atividades em apenas cinco anos de existência (BEZERRA; CAROLI, 2015). Desse modo, é importante ressaltar que a contabilidade gerencial tem o objetivo de gerar informações claras, por meio de demonstrações contábeis e relatórios gerenciais, que podem impactar a empresa/setor de maneira positiva no processo decisório (RESSUREIÇÃO *et al.*, 2018).

No que diz respeito à Contabilidade de Custos, Horngren, Datar, Foster (2004) defendem que o objetivo é medir e relatar informações financeiras e não financeiras relacionadas ao custo de aquisição ou à utilização de recursos de uma organização (humanos, materiais e outros). Martins (2010, p.17) apresenta a definição de custo como “o gasto relativo ao bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços”. Martins (2010) ainda afirma que uma das mais relevantes funções da Contabilidade de Custos é o auxílio na tomada de decisões, constituindo-se como uma importante ferramenta de controle e apoio às decisões gerenciais. Em complemento, Santos (2018) refere-se à Contabilidade de Custos como um método de coleta e fornecimento de informações que interferem na tomada de decisão dos gestores, sejam essas de natureza estratégica ou operacional.

Na análise gerencial é utilizado o método do custeio variável, no qual são alocados aos produtos somente os custos e despesas variáveis, ficando os custos e despesas fixas separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado. Assim, para os estoques só vão os custos variáveis (MARTINS, 2010). Considerando que os custos variáveis são alocados aos produtos fabricados e, juntamente com as despesas variáveis, são subtraídos da receita, formando um determinado valor denominado margem de contribuição. Dessa maneira, os custos e as despesas fixas são abatidos da margem de contribuição do período (BRUNI; FAMA, 2004).

Martins (2010) complementa que o custeio variável propicia, mais rapidamente, as informações necessárias à empresa do ponto de vista decisorial e, assim, o resultado medido dentro de seu critério é mais informativo aos gestores. O autor defende que a aplicação desse método possibilita a produção de informações oriundas da contabilidade de custos que são úteis no apoio à tomada de decisões.

Considerando a aplicação do custeio variável, são propostas algumas análises possíveis de serem realizadas, dentre elas está a Análise Custo/Volume/Lucro. Assim é importante entender como essa ferramenta busca trazer as informações ao gestor. Para Araújo *et al.* (2016) a Análise CVL tende a apresentar as informações através do uso de ferramentas contábeis como a margem de contribuição, ponto de equilíbrio, grau de alavancagem, dentre outros. Desse modo, ela permite que o administrador do empreendimento adequue de uma melhor forma pontos como preço de venda, capacidade de cobrir custos e também minimizar despesas para obter um melhor lucro operacional.

A Análise CVL abrange os conceitos de Margem de Contribuição, Ponto de Equilíbrio e Margem de Segurança. De acordo com Bezerra e Caroli (2015), a margem de contribuição corresponde ao quanto pode-se gerar de recursos para que a empresa consiga arcar com os custos e despesas fixas, obtendo lucro. Essa margem representa a parcela de lucro obtido de uma unidade vendida após a dedução dos custos e despesas variáveis (PADOVEZE, 2013).

Já o ponto de equilíbrio, de acordo com Shimoya, Barroso e Abreu (2012) é o momento em que a empresa não apresenta lucro nem prejuízo, podendo, então, identificar a quantidade necessária de vendas para que possa pagar todos os seus gastos. Por fim, a margem de segurança, de acordo com Colpo *et al.* (2015), é o valor superior de receita que a empresa obtém em relação ao ponto de equilíbrio.

Segundo Araújo *et al.* (2016) o uso da Análise CVL possibilita ao gestor identificar problemas que ocorrem com o resultado de uma empresa, possibilitando que os gestores tenham uma maior confiabilidade em qual caminho tomar para a melhoria do empreendimento ao diminuir o risco na tomada de decisões.

Nesse contexto, Klosowski, Prado e Bonetti (2018) apontam que o uso da Análise CVL pode constituir um importante subsídio para os gestores, auxiliando e fundamentando decisões certas através do uso de técnicas contábeis confiáveis. Os mesmos autores também apontam que essa é uma análise de fácil entendimento, exigindo dos usuários um conhecimento contábil mínimo para a sua aplicação, o que a torna uma ferramenta acessível à comunidade.

Por fim, Hartmann, Behr e Marcolin (2015, p.22) apontam em sua pesquisa que “a análise do CVL torna-se fundamental na escolha de projetos de investimentos, pois ela congrega todas as informações financeiras da empresa e permite realizar simulações”. Desse modo, é notável que a Análise CVL é uma ferramenta simples, porém de grande importância para os empreendimentos, auxiliando na tomada de decisões ao fornecer dados pautados em bases contábeis que ajudam os gestores a tomarem melhores medidas sobre o rumo de suas empresas.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa classifica-se como descritiva, ao utilizar-se da análise bibliométrica, apresentando uma abordagem de caráter quantitativo. Segundo Gil (2008) a pesquisa descritiva busca descrever as características de determinadas populações ou fenômenos, possuindo uma peculiaridade ao se utilizar de técnicas padronizadas de coleta de dados.

De acordo com Silva et al. (2016, p.257), o uso da bibliometria é frequente no campo de pesquisa das Ciências Sociais Aplicadas. Os autores ainda afirmam que sua aplicação “auxilia no entendimento de novas temáticas e áreas, podendo auxiliar, por exemplo, na identificação de tendências”. Assim sendo, a pesquisa bibliográfica é o método que, de modo sistemático, irá selecionar os dados pertinentes que venham estabelecer as relações necessárias e relevantes ao universo pesquisado, auxiliando no atendimento do objetivo pesquisado (MARCONI; LAKATOS, 2003).

A coleta de dados se deu através da busca por artigos com a temática Análise CVL em 16 periódicos da área contábil no Brasil, com classificação de A1 à B2, de acordo com a Qualis Capes. O Quadro 1 apresenta os periódicos investigados:

Quadro 1: Periódicos pesquisados.

Periódicos
Base - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos
Contabilidade Vista & Revista
Custos e @Gronegócio Online
Enfoque: Reflexão Contábil
Pensar Contábil
Rco - Revista de Contabilidade e Organizações
REPEC - Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade
Revista Catarinense da Ciência Contábil
Revista Contabilidade & Finanças (Online)
Revista Contemporânea de Contabilidade (UFSC)
Revista de Contabilidade do Mestrado De Ciências Contábeis Da UERJ
Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade
Revista Universo Contábil
Sociedade, Contabilidade e Gestão (UFRJ)
UNB Contábil (<i>Journal Of Accounting, Management and Governance</i>)
<i>Advances in Scientific and Applied Accounting</i>

Fonte: Dados da pesquisa.

Após análise dos artigos publicados entre os anos de 2010 e 2019, identificou-se um total de 15 artigos que abordaram a análise Custo/Volume/Lucro publicados em 6 dos 16 periódicos selecionados para a pesquisa. Com base nesses 15 artigos, buscou-se identificar e classificar algumas características relevantes dos artigos publicados, tais como: a origem dos autores participantes, as instituições de ensino nas quais os autores estão vinculados e também verificar em quais anos o tema Análise CVL esteve mais presente em publicações dos periódicos.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Inicialmente, foram definidos quais seriam os periódicos da área contábil que abordaram CVL. Foram escolhidos 16 periódicos brasileiros na área de contabilidade com classificação de A1 à B2, de acordo com a Qualis divulgado pela Capes 2019. Definidos os periódicos, realizou-se uma busca no portal das revistas considerando o intervalo entre 2010 e 2019. Através de uma análise dos arquivos disponíveis nos sites de cada periódico durante os anos alvos, foi identificada uma amostra de 15 artigos que trataram sobre o tema Análise CVL nos últimos 10 anos, como pode ser observado na Tabela 1.

Tabela 1: Artigos Publicados sobre o Tema de Análise CVL no período entre os anos de 2010 a 2019.

Periódico	Classificação	Ano	Quantidade
<i>ASAA - Advances in Scientific and Applied Accounting</i>	A2	2011	1
Contabilidade Vista & Revista	A2	2016	1
		2017	1
		2010	1
		2013	1
		2014	1
Custos e @gronegócios Online	B1	2015	1
		2016	2
		2018	3
Enfoque: Reflexão Contábil	B1	2017	1
RCO - Revista de Contabilidade e Organizações	A2	2011	1
Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade	B2	2018	1
Total de artigos publicados de 2010 a 2019			15

Fonte: Compilado pela autora.

Na Tabela 1, dos 16 periódicos pesquisados, apenas 6 (seis) – 37,5% – apresentaram pelo menos um artigo sobre análise CVL publicado nos últimos 10 anos. Dentre os periódicos apresentados na Tabela 1, Custos e @gronegócios possui um total de 60% – 9 artigos – do total de publicações encontradas no período de 2010 a 2019. Em segundo lugar, tem-se a revista Contabilidade e Finanças, que apresentou 2 artigos, constituindo 13,33% do total de achados. As demais revistas: ASAA, Enfoque: Reflexão Contábil, RCO, e Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade apresentam apenas uma pesquisa sobre Análise CVL publicada nos anos de 2010 a 2019, totalizando uma participação de 6,66% cada.

Em relação aos anos de publicação, nos anos de 2012 e 2019 não houve nenhuma publicação nos periódicos alvos da pesquisa em questão. Por outro lado, nos anos de 2010, 2013, 2014 e 2015, encontrou-se pelo menos uma pesquisa na área de custo, volume e lucro publicada. Em 2018, obteve-se um total de 4 artigos publicados – 26,66% do total – sendo esse o ano com mais publicações, seguido de 2016, que apresenta 3 artigos.

Na Tabela 2 estão apresentadas as instituições de ensino, nas quais os autores estão vinculados. Evidencia-se também a categoria das mesmas, público ou privado, a localização dessas instituições e também a quantidade de artigos publicados sobre o tema CVL.

Tabela 2: Caracterização Institucional dos Autores das Publicações sobre o Tema de Análise CVL no período entre os anos de 2010 a 2019.

Instituição de Ensino	Caráter da Instituição	Localização	Participação em Artigos
IFRS - Instituto Federal do Rio Grande do Sul	Público	Sul	1
PUC - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo	Privado	Sudeste	1
UEM - Universidade Estadual de Maringá	Público	Sul	1
UFMS - Universidade Federal do Mato Grosso do Sul	Público	Centro-Oeste	1
UFPR - Universidade Federal do Paraná	Público	Sul	2
UFRGS - Universidade Federal do Rio Grande do Sul	Público	Sul	1
UFSC - Universidade Federal de Santa Catarina	Público	Sul	1
UFU - Universidade Federal de Uberlândia	Público	Sudeste	1
UNASP - Centro Universitário Adventista de São Paulo	Privado	Sudeste	1
UNEMAT - Universidade do Estado de Mato Grosso	Público	Centro-Oeste	2
UNESP - Universidade do Estado de São Paulo	Público	Sudeste	1
UNICENTRO - Universidade Estadual do Centro Oeste	Público	Centro-Oeste	1
UNIFEB - Centro Universitário da Fundação Educacional de Barretos	Privado	Sudeste	1
UNIOESTE - Universidade Estadual do Oeste do Paraná	Público	Sul	1

UniRitter - Centro Universitário Ritter dos Reis	Privado	Sul	1
UNISINOS - Universidade do Vale do Rio dos Sinos	Privado	Sudeste	1
<i>University College London</i>	Público	Internacional	1
USP - Universidade de São Paulo	Público	Sudeste	2
UTFPR - Universidade Tecnológica Federal do Paraná	Público	Sul	1

Fonte: Compilado pela autora.

As 15 pesquisas selecionadas encontram-se vinculados a um total de 19 Instituições de Ensino Superior, sendo 14 instituições de caráter público – 13 brasileiras e 1 internacional – e 5 de caráter privado, representando 73,68% e 26,32% das instituições de ensino totais, respectivamente. Em relação à localização dessas instituições de ensino percebe-se que as regiões Norte e Nordeste não apresentaram nenhuma pesquisa sobre Análise CVL nos periódicos analisados de 2010 a 2019. Em contrapartida, observa-se que a região Sul compôs 52,63% das instituições com divulgação em Análise Custo/Volume/Lucro nos anos e periódicos pesquisados, configurando-se como o maior índice de contribuição para o assunto ao possuir 10 instituições envolvidas no tema. Em segundo lugar, tem-se a região sudeste, apresentando um total de 6 instituições – 31,58% –, seguida da região Centro-Oeste que apresenta 2 instituições, o que traduz 10,83% do total de universidades participantes. Por fim, há a presença de uma instituição internacional, a *University College London*, com sede em Londres, Inglaterra. Essa última participa de uma pesquisa em conjunto com pesquisadores da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS – e UniRitter, ambas localizadas no estado do Rio Grande do Sul.

A localização das instituições também foi verificada. A Tabela 3 aponta, dentre as regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste, quais são os estados com maior participação nas publicações.

Tabela 3: Localização das Instituições de Ensino / Vínculo Autores

Estado	Qtd. De Instituições	Qtd. de Pesquisas
Paraná	5	6
São Paulo	5	6
Rio Grande do Sul	4	4
Mato Grosso	1	2
Mato Grosso do Sul	1	1
Minas Gerais	1	1
Santa Catarina	1	1

Fonte: Compilado pela autora.

Ambos os estados de São Paulo – Sudeste – e Paraná – Sul – apresentaram 5 instituições de ensino com um total de 6 pesquisas publicadas cada. Com isso, os dois estados ficaram em primeiro lugar em número de pesquisas sobre Análise CVL nos últimos 10 anos. Em segundo lugar, temos o Rio Grande do Sul que apresenta 4 IES e um total de 4 pesquisas sobre Análise CVL. Posteriormente, há o estado do Mato Grosso – Centro-Oeste – com apenas uma instituição de ensino superior – UNEMAT – participante de dois trabalhos sobre o tema pesquisado. Finalmente, os estados do Mato Grosso do Sul, Minas Gerais e Santa Catarina apresentaram uma única contribuição como também apenas uma única instituição participante. Os estados não mencionados não apresentam IES ou artigos sobre Análise Custo/Volume/Lucro.

Características e abordagens metodológicas dos artigos

A fim de se entender a construção dos artigos pesquisados, buscou-se entender os aspectos metodológicos utilizados em cada um. Os fatores explorados foram a classificação, abordagem, metodologia e tipo de coleta de dados, como mostrados na Tabela 4.

Tabela 4: Aspectos Metodológicos Adotados

Metodologias	Artigos	Percentual
Classificação da Pesquisa		
Descritiva	9	60,00%
Exploratória	2	13,33%
Descritiva/Exploratória	2	13,33%
Experimental	1	6,67%
Não destacado	1	6,67%
Total	15	100,00%
Abordagem		
Qualitativa	5	33,33%
Quantitativa	5	33,33%
Qualitativa/Quantitativa	3	20,00%
Probabilística	1	6,67%
Não destacado	1	6,67%
Total	15	100,00%
Metodologia		
Análise de Dados	1	6,67%
Estudo de caso	10	66,67%
Pesquisa Diagnóstico	1	6,67%
Survey	1	6,67%
Não destacado	2	13,33%
Total	15	100,00%
Coleta de Dados		
Documental	5	33,33%
Documental/Observação	1	6,67%
Entrevista	2	13,33%
Entrevista/Documental	2	13,33%

Entrevista/Documental/Observação	1	6,67%
Entrevista/Documental/Questionário	1	6,67%
Questionário	1	6,67%
Simulação de dados	1	6,67%
Não destacado	1	6,67%
Total	15	100,00%

Fonte: Compilado pela autora.

O primeiro item analisado, classificação da pesquisa, mostra que há uma preferência em se construir pesquisas descritivas no campo de Análise CVL. As pesquisas descritivas se encontraram presentes em 60% do total de 15 artigos selecionados, seguida das pesquisas exploratórias e descritivas/exploratórias, as quais se fizeram presentes em 2 artigos cada. Sobre a abordagem, ambos os tipos qualitativo e quantitativo se fizeram presentes em 5 de 15 pesquisas cada (apresentando uma porcentagem de 33,33% cada), é importante ressaltar que as pesquisas que envolvem os métodos qualitativos e quantitativos somam um total de 86,66% das pesquisas analisadas.

Referente à metodologia, a utilização do estudo de caso se mostrou predominante no meio de Análise Custo, Volume e Lucro, apresentando-se em 10 dos 15 trabalhos coletados (um total de 66,67%). Por último, procurou-se entender a coleta de dados realizada pelos autores de cada artigo. Assim sendo, identificou-se a frequente utilização de mais de um método de coleta de dados, como a coleta por meio de entrevista e análise documental em 2 dos 15 artigos estudados. Apesar disso, o tipo de coleta mais utilizado pelos pesquisados foi a análise documental por si só, presente em 33,3% dos estudos.

Caracterização dos Autores

A fim de se entender o perfil dos autores em cada artigo publicado buscou-se informações como o nível de formação na data de publicação dos trabalhos e o gênero. Esses dados estão apresentados na tabela 5:

Tabela 5: Caracterização dos Autores

Caracterização dos Autores		
Gênero	Quantidade	%
Feminino	21	39,62%
Masculino	32	60,38%
Total	53	100%
Nível de Formação	Quantidade	%
Bacharel	8	15,09%

Mestre	16	30,19%
Doutor	22	41,51%
Especialista	1	1,89%
PhD	1	1,89%
Não especificado	5	9,43%
Total	53	100%

Fonte: Compilado pela autora.

Os 15 trabalhos coletados trazem um total de 53 autores e autoras, sendo 60,32% masculino e 39,62% feminino na data de publicação dos artigos. Esses 53 autores se dividem em 5 classificações quanto ao nível de formação, sendo o grupo de doutores e doutoras o maior, com 41,51%. Em segundo lugar, tem-se os mestres que são 30,91% do total, seguidos dos graduandos, um total de 8, 15,09%. Por último, tem-se especialistas e PhD's com um integrante em cada.

Resultados evidenciados nos Trabalhos Publicados

Por fim, o presente estudo buscou identificar os objetivos e resultados apresentados em cada um dos artigos estudados a fim de constatar se houve o cumprimento dos objetivos propostos. Assim sendo, constitui-se o Quadro 2:

Quadro 2: Objetivos e Resultados Evidenciados.

Título do Artigo/ Fonte	Objetivo	Resultados Evidenciados
A análise custo-volume-lucro em meio à gestão do processo produtivo na sericultura: estudo de caso. Nascimento, Espejo e Filho (2010).	"investigar se a aplicação da prática de análise custo-volume-lucro pode contribuir na gestão do processo produtivo de uma pequena propriedade rural com foco na produção do bicho da seda."	"A análise CVL contribui no sentido de que o produtor rural desenvolva um controle formal e passe a utilizar-se dos dados gerados pela entidade para fins de visualizar a margem de contribuição e o ponto de equilíbrio em meio a gestão do processo produtivo do bicho da seda"
Análise das relações custo-volume-lucro como instrumento gerencial: Um estudo multicaso em indústrias de grande porte do Rio Grande do Sul. Souza, Schnnor e Ferreira (2011).	"investigar a utilização da análise custo-volume-lucro (CVL) no âmbito da gestão empresarial, considerando as técnicas de CVL mais diretamente relacionadas: margem de contribuição, ponto de equilíbrio, margem de segurança e alavancagem operacional."	"Pelo conteúdo apresentado nos casos estudados percebe-se que a adoção da prática de gestão analisada é dependente do nível de concorrência e da ameaça de perda de competitividade percebida pelos gestores nos casos estudados. Isso chama atenção na atualidade da gestão empresarial, cuja busca pela eficiência, eficácia e eliminação de desperdício é uma discussão recorrente. "
Tratamento da incerteza na análise custo-volume-lucro por meio de redes neurofuzzy. Freitas, Clemente e Voese (2011).	"verificar a viabilidade e as vantagens da utilização de Redes Neurofuzzy na Análise CVL para minimizar a incerteza nas tomadas de decisões."	"Assim, ao final de 100 interações (epochs), o erro se reduz a 0,9%. Em outro extremo, admitindo variabilidade de 30% nos dados, a taxa de erro ao final de 100 interações resultou bem superior (3,1%). Contudo, ainda se situa em patamar aceitável, demonstrando que a Rede Neurofuzzy pode ser utilizada na Análise CVL mesmo quando existe maior dispersão nos dados disponíveis."
Projetos de investimentos em agronegócios: análise custo-volume-lucro considerando incerteza e risco. Bonacim, <i>et al.</i> (2013).	"procura avançar no tratamento estocástico, pois considera que a análise da relação CVL, em seu modelo tradicional, representa uma ferramenta de decisão, consagrada, mas também que a utilidade desta ferramenta é limitada pela natureza determinística que a relação assume"	"a análise determinística CVL não permite esta visão abrangente dos possíveis resultados da entidade, visto que esta ferramenta não considera risco e incerteza, limitando severamente sua utilidade."

Gestão estratégica de custos: um enfoque gerencial utilizando análise CVL na produção de leite da fazenda UNASP EC. Santos, Marion e Kettle (2014).	"fazer uma revisão da literatura acerca dos conceitos relacionados; descrever o contexto da empresa objeto de pesquisa; e, apresentar as etapas para implementar a Análise CVL na empresa objeto da pesquisa."	"As informações provenientes da análise CVL, são evidenciadas positivamente nesta pesquisa, uma vez que foi possível ter uma noção exata de como está a saúde financeira do setor estudado, o que projeta para a instituição expectativas de resultados futuros favoráveis."
Análise das relações custo, volume e lucro (CVL) na agricultura: estudo multicaso na produção de soja em Diamantino/MT. Franco, <i>et al.</i> (2015).	"O objetivo deste trabalho foi analisar a rentabilidade comparativa da cultura da soja aplicada a propriedades rurais situadas em Diamantino, Mato Grosso."	"os custos variáveis não representam os custos da produção mais relevantes, uma vez que, se aplicados de forma correta e controlada, proporcionam maior produtividade e rentabilidade."
Gestão de custos interorganizacionais: Um estudo da "Rede Cerrado" de supermercados. Campos, <i>et al.</i> (2016).	"O objetivo da pesquisa foi verificar quais os fatores ou circunstâncias condicionam a prática da GCI por parte dos empresários que participam da "Rede Cerrado", bem como comparar a aderência dos fatores condicionantes e motivacionais por parte dos empresários que participam de uma rede interorganizacional."	"a principal motivação dos empresários a participarem de uma rede de cooperação foi a possibilidade de diminuir os custos da compra junto aos fornecedores" "Em relação às variáveis da GCI, infere-se que há na Rede Cerrado os cinco atributos necessários para o bom funcionamento da GCI em uma rede: confiança, estabilidade, interdependência, cooperação e benefícios mútuos."
Aplicação do custeio variável e análise custo-volume-lucro numa indústria de ração animal: um estudo de caso. Almada, Souza e Laia (2016).	"Este trabalho é um estudo de caso que objetivou demonstrar a aplicação do custeio variável e da análise custo-volume-lucro numa indústria de ração animal."	"obteve-se que o talhão cultivado pela propriedade produz abaixo do ponto de equilíbrio para que sua produção seja viável operacional, financeira e economicamente, sendo então necessário buscar outros meios de se atingir esses pontos, para que seus custos sejam cobertos e haja retorno do investimento compatível com o seu custo de oportunidade"
Viabilidade econômica e financeira na produção de cana-de-açúcar em pequenas propriedades rurais. Santos, <i>et al.</i> (2016).	"Este estudo analisa a viabilidade econômica e financeira na produção de cana-de-açúcar em pequenas propriedades rurais na região de Jaboticabal-SP, por meio do modelo de análise Custo-Volume-Lucro (CVL) com Fluxo de Caixa Descontado (FCD)."	"A análise das categorias de custos foi realizada em um período de seis anos, ou seja, o ciclo de vida útil da tecnologia do equipamento para a empresa. Por meio dela, comprovou-se que os custos diretos associados à compra representam 56% do custo total do equipamento." " Outro resultado é a relevância dos custos pós-aquisição, que somam aproximadamente 36% do custo total gerado à empresa. "

Custo total de uso e propriedade (TCO): Estudo de caso em uma indústria gráfica do Rio Grande do Sul (RS). Coser e Souza (2017).	"o objetivo deste artigo é investigar o impacto que o uso da técnica do custo total de uso e propriedade (TCO) poderia ter em uma indústria gráfica do Rio Grande do Sul, na aquisição de um equipamento industrial."	"A análise das categorias de custos foi realizada em um período de seis anos, ou seja, o ciclo de vida útil da tecnologia do equipamento para a empresa. Por meio dela, comprovou-se que os custos diretos associados à compra representam 56% do custo total do equipamento. Outro resultado é a relevância dos custos pós-aquisição, que somam aproximadamente 36% do custo total gerado à empresa."
Influência das ferramentas de controle gerencial no desempenho: estudo empírico em empresas industriais paranaenses. Panosso, <i>et al.</i> (2017)	"Este estudo teve como objetivo investigar a influência do conhecimento, utilização e grau de importância empregado às ferramentas de controle gerencial no desempenho das organizações de cunho industrial com atuação no estado do Paraná."	"A pesquisa em questão detectou um baixo grau de utilização das ferramentas de controles gerenciais, pois além do orçamento com 62% de utilização, análise de lucratividade com 57% e demonstrações contábeis básicas com 60%, nenhuma das demais ferramentas pesquisadas tiveram grau de utilização superior a 50%"
Aplicação de um modelo de gestão de custos para tomada de decisão no agronegócio familiar. Lizot, <i>et al.</i> (2018).	"O objetivo do artigo é ampliar e aplicar um modelo de gestão de custos o qual auxilie o agricultor familiar no processo decisório para realização de investimentos nas atividades de produção da propriedade, mantendo o foco na gestão de custos e a margem de contribuição por atividade, além da diversificação das atividades"	"o estudo identificou que o modelo proposto apresentou-se relevante no auxílio da gestão das propriedades rurais familiares, elencando através da segmentação das atividades produtivas as prioridades de investimentos, debruçadas no equilíbrio entre a gestão de custos e a margem de contribuição das atividades."
Análise custo-volume-lucro (CVL) na determinação da viabilidade econômica: um estudo em unidade de extração e beneficiamento de produtos de abelhas. Klosowski, Prado e Bonetti (2018).	"identificar a análise do Custo-Volume-Lucro (CVL) na determinação da viabilidade econômica de uma Unidade de Extração e Beneficiamento de Produtos de Abelhas localizada no município de Prudentópolis/PR"	A aplicação da análise CVL é viável para as unidades de extração e beneficiamento dos produtos das abelhas. "Na cadeia produtiva do mel, a implementação da análise CVL e de outros instrumentos gerenciais poderá representar uma inovação nas pequenas associações rurais, apresentando-se como uma importante ferramenta de apoio à gestão de custos e controle de atividades."

Modelo integrado de gestão de custos, fluxo de caixa e recursos compartilhados em sistema lavoura-pecuária: o caso lavoura-pecuária. Corrêa, Neto e Denicol (2018).

"o presente trabalho propõe e aplica um modelo integrado de gestão de custos, fluxo de caixa e recursos compartilhados em um sistema produtivo que integra lavoura e pecuária. O propósito principal desse modelo é permitir a avaliação do impacto do compartilhamento de recursos no aumento da lucratividade."

"De um modo geral, o modelo permite ao produtor rural uma série de avaliações de desempenho do seu empreendimento rural, bem como uma estrutura para controle e planejamento."

"A possibilidade de avaliar o sistema produtivo agropecuário como um todo e não apenas uma parte dele, aprimora o gerenciamento e permite que novas configurações produtivas sejam avaliadas considerando suas inter-relações"

Análise de custos de uma empresa de doces artesanais de Marechal Cândido Rondo, Paraná. Bergmann, Gresele e Walter (2018).

"analisar qual a relação do custo, volume e lucro (CVL) na produção de doces em uma empresa de doces artesanais de Marechal Cândido Rondon"

"Obteve-se um faturamento maior na categoria tradicionais, mas estes são os que apresentam menor margem de contribuição. A categoria bombons por sua vez apresentou o maior tempo de preparação e os maiores gastos variáveis, mas mesmo assim é o produto mais lucrativo para a empresa, demonstrando que seria a melhor categoria para ser estimulada nas vendas."

A maioria dos estudos objetivou-se a estabelecer a viabilidade/eficiência da aplicação da Análise CVL em um dado contexto. Desse modo, dentre os achados encontraram-se evidências das vantagens e desvantagens da aplicação desse tipo de análise. Os resultados encontrados, em sua maioria, apresentaram a utilização da Análise CVL como uma importante e eficiente ferramenta gerencial para empresas das mais variadas áreas, desde a sericultura à indústria de extração de mel.

Dentre os principais achados, aponta-se que o modelo de Análise Custo/Volume/Lucro permite aos usuários uma série de avaliações sobre o desempenho dos produtos produzidos. Verificou-se ainda que a utilização dessa ferramenta é viável e funcional para os gestores no processo decisório. É importante destacar que os estudos analisados indicaram que muitos gestores possuem dificuldades de utilização do CVL por não manter controles gerenciais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo identificou o perfil das pesquisas desenvolvidas e publicadas sobre o tema CVL. A análise foi realizada em periódicos nacionais no período de 2010 a 2019 e identificou o perfil dos autores, suas instituições e também apresentou os procedimentos metodológicos adotados nos estudos desenvolvidos sobre o tema e os principais achados das pesquisas.

A amostra do estudo contou com um total de 15 artigos publicados em 6 periódicos nacionais. O periódico Custos e @gronegócios Online foi o primeiro no *ranking* de publicações. O ano com maior número de publicações foi 2018 com um total de 4 (26,66%) publicações em dois periódicos diferentes: Custos e @gronegócios Online e Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade. Em relação as instituições vinculadas às pesquisas, constatou-se que a maioria são instituições de caráter público (73,68%). Além disso, também verificou-se que a maioria das instituições pesquisadas se encontram na região Sul do país.

Quanto aos aspectos metodológicos adotados, os achados evidenciaram um perfil de pesquisas descritivas (60%), exclusivamente qualitativas ou quantitativas (33,33% cada), realizadas por meio de estudo de caso (66,67%) e que tiveram como coleta de dados apenas a análise documental (33,33%). Partindo para o perfil dos

autores e autoras, de um total de 53, verificou-se que 60,38% são do gênero masculino. Quanto ao nível de formação, a maioria dos autores (as) possui doutorado (41,51%) e mestrado (30,9%). Por fim, a exposição dos objetivos e resultados das pesquisas analisadas indicam que a utilização da Análise CVL é eficiente e de fácil aplicabilidade, auxiliando as organizações no processo decisório nas diferentes áreas de atuação.

O presente estudo contribuiu para conhecer a produção científica nacional sobre o tema Custo/Volume/Lucro em periódicos na área contábil. Percebe-se que a maioria são pesquisas de aplicação prática com a utilização de estudos de caso, indicando que a ferramenta pode ser implementada em empresas de diversos setores e auxiliar os gestores no planejamento, controle e análise das informações contábeis gerenciais. No tocante às limitações do estudo, traz-se a janela de tempo analisada, 2010 a 2019, além também da pesquisa se focar em periódicos nacionais classificados de A1 à B2.

Para futuras pesquisas, sugere-se investigar o perfil das publicações internacionais que abordam o tema Análise Custo/Volume/Lucro no contexto da Contabilidade Gerencial. Propõe-se ainda, identificar e analisar a implementação da ferramenta CVL em pequenas empresas.

REFERÊNCIAS

ALMADA, M. A.; SOUZA, P. C.; LAIA, A. O. Aplicação do Custeio Variável e Análise Custo-Volume-Lucro numa Indústria de Ração Animal: Um Estudo de Caso. **Custos e @gronegócios Online**, v. 12, n. 4, p. 72-89, 2016.

ARAÚJO, P. S.; *et al.* Meta de Interpretação: Quinze anos de Pesquisa com o Relatório da Administração. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**, v. 27, n. 71, p. 217-231, 2016.

BERGMANN, V. A.; GRESELE, W. D.; WALTER, S. A. Análise de Custos de uma Empresa de Doces Artesanais de Marechal Cândido Rondon, Paraná. **Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 8, n. 2, p. 155-173, 2018.

BEZERRA, W. L. CAROLI, A. A. Análise de Custo, Volume e Lucro: Uma Perspectiva de Controle Gerencial nas Micro e Pequenas Empresas. **Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos da FEA**, v. 2, n. 1, p. 45-64, jun. 2015.

BONACIM, C. A. G. *et al.* Projetos de Investimento em Agronegócios: Análise Custo-Volume-Lucro Considerando Incerteza e Risco. **Custos e @gronegócios Online**, v.9, n. 3, p. 27-48, 2013.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. Gestão de custos e formação de preços. São Paulo: Atlas, 2004.
CAMPOS, L. C. *et al.* Gestão de Custos Interorganizacionais: Um Estudo da “Rede Cerrado” de Supermercados. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 27, n. 3, p. 81-104, 2016.

COLPO, I. *et al.* Análise do Custo-Volume-Lucro Auxiliando na Tomada de Decisão: O Caso de Uma Microempresa. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 9, n. 3, p. 22-36, 2015.

CORRÊA, R. G.; NETO, F. J. K.; DENICOL, J. Modelo Integrado de Gestão de Custos, Fluxo de Caixa e Recursos Compartilhados em Sistema Lavoura-Pecuária: O Caso Lavoura-Pecuária. **Custos e @gronegócios Online**, v. 14, n. 3, p. 338-356, 2018.

COSER, T.; SOUZA, M. A. Custo Total de Uso e Propriedade (TCO): Estudo de Caso em Uma Indústria Gráfica do Rio Grande do Sul (RS). **Contabilidade Vista & Revista**, v. 28, n. 1, p. 67-88, 2017.

FRANCO, C. *et al.* Análise das Relações Custo, Volume e Lucro (CVL) na Agricultura: Estudo Multicaso na Produção de Soja em Diamantino/MT. **Custos e @gronegócios Online**, v. 11, n. 4, p. 167-188, 2015.

FREITAS, E. M.; CLEMENTE, A.; VOESE, S. M. Tratamento da Incerteza na Análise Custo-Volume-Lucro por Meio de Redes Neurofuzzy. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, v. 4, n. 3, p. 287-303, 2011.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2008
HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle**. 3ª ed. São Paulo: Cengage Learning, 2001.

HARTAMANN, J.; BEHR, A.; MARCOLIN, C. B. Aplicação da Análise Custo-Volume-Lucro na Proposta de Expansão dos Negócios de uma Empresa de Pequeno Porte do Setor Metalúrgico. **Revista de Contabilidade Dom Alberto**, v.1, n. 8, dez. 2015.

HORNGREN, C. T.; DATAR, S. M.; FOSTER, G. **Contabilidade de Custos: Uma Abordagem Gerencial**. 11ª ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

KLOSOWSKI, A. L. M.; PRADO, D. L.; BONETTI, M. B. P. Análise Custo-Volume-Lucro (CVL) na Determinação da Viabilidade Econômica: Um Estudo em Unidade de Extração e Beneficiamento de Produtos de Abelhas. **Custos e @gronegócios Online**, v. 14, ed. esp., p. 361-382, dez. 2018.

LIZOT, M. *et al.* Aplicação de um Modelo de Gestão de Custos para Tomada de Decisão no Agronegócio Familiar. **Custos e @gronegócios Online**, v. 14, ed. esp., p. 290-313, 2018.
MAHER, M. **Contabilidade de Custos: Criando Valor para a Administração**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.
NASCIMENTO, C.; ESPEJO, M. M. S.; FILHO, L. P. A Análise Custo-Volume-Lucro em Meio à Gestão do Processo Produtivo na Sericicultura: Estudo de Caso. **Custos e @gronegócios Online**, v. 6, n. 2, p. 131-162, 2010.

PADOVEZE, C. **Contabilidade de Custos**. 3ª ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PANOSSO, A. *et al.* Influência das Ferramentas de Controle Gerencial no Desempenho: Estudo Empírico em Empresas Industriais Paranaenses. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 36, n. 2, p. 01-17, 2017.

RESSURREIÇÃO. C. E. M. *et al.* A Análise Custo-Volume-Lucro Aplicada em Uma Indústria de Extração de Óleo de Palma no Estado do Pará. **Revista Paraense de Contabilidade**, v. 3, n. 3, p. 25-39, dez. 2018.

SANT'ANNA, M. M. *et al.* Análise de Custo, Volume e Lucro na Prestação de Serviço: Um Estudo de Caso de Uma Clínica de Vacinação. **RIC – Revista de Informação Contábil**, v. 9, n. 2, p. 95-113, 2015.

SANTOS, M. A. dos. **Contabilidade de custos**. Salvador, BA: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2018. 103 p. ISBN 9788582921630.

SANTOS, D. F. L. *et al.* Viabilidade Econômica e Financeira na Produção da Cana-de-Açúcar em Pequenas Propriedades Rurais. **Custos e @gronegócios Online**, v. 12, n. 4, p. 222-254, 2016.

SANTOS, L. A.; MARION, J. C.; KETTLE, W. M. Gestão Estratégica de Custos: Um Enfoque Gerencial Utilizando Análise CVL na Produção de Leite da Fazenda UNASP EC. **Custos e @gronegócios Online**, v.10, n. 3, p. 24-26, ago. 2014.

SHIMOYA, A.; BARROSO, M. F. C. M.; ABREU. G. S. O Custo/Volume/Lucro no Processo Decisório – Um Estudo de Caso na Agropecuária Leiteira de Campos dos Goytacazes/RJ. **XXXII Encontro Nacional de Engenharia de Produção: Desenvolvimento Sustentável e Responsabilidade Social: As Contribuições da Engenharia de Produção**, Anais, Bento Gonçalves, RS, p. 1-14, out. 2012.

SOUZA, M. A.; LISBOA, L. P.; ROCHA, W. Práticas de Contabilidade Gerencial Adotadas por Subsidiárias Brasileiras de Empresas Multinacionais. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, v. 14, n. 32, p. 40-57, ago. 2003.

SOUZA, M. A.; SCHNORR, C.; FERREIRA, F. B.; Análises das Relações Custo-Volume-Lucro como Instrumento Gerencial: Um Estudo Multicaso em Indústrias de Grande Porte do Rio Grande do Sul. **RCO – Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 5, n. 12, p. 109-134, 2011.