

# **ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA SOBRE O TIME-DRIVEN ACTIVITY-BASED COSTING (TDABC) PUBLICADOS NOS ANOS DE 2006 A 2010**

**Antonio Zanin**

Brasil, Doutorando Em Engenharia De Produção - UFRGS  
Universidade Comunitária Regional de Chapecó - UNOCHAPECO  
zanin@unochapeco.edu.br

**Silvana Dalmutt Kruger**

Brasil, Mestranda em Contabilidade e Controladoria - UFSC  
Universidade Comunitária Regional de Chapecó - UNOCHAPECO  
silvanak@unochapeco.edu.br

**Sady Mazzioni**

Brasil, Mestre em Contabilidade e Controladoria – FURB  
Universidade Comunitária Regional de Chapecó - UNOCHAPECO  
sady@unochapeco.edu.br

**Clesia Gubiani**

Brasil, Mestre em Contabilidade e Controladoria – FURB  
Universidade Comunitária Regional de Chapecó - UNOCHAPECO  
clesia@unochapeco.edu.br

**Andreia Nogueira Serafini**

Brasil, Universidade Comunitária da Região de Chapecó - UNOCHAPECO  
[andreia.serafini@hotmail.com](mailto:andreia.serafini@hotmail.com)

**Palavras-chaves:** ABC. TDABC. Pesquisa Bibliométrica.

**TEMA:** Aplicações de sistemas de custos em relação à competitividade e produtividade: Gestão Estratégica de Custos.

**Recursos audiovisuais:** Data show para apresentação com recurso do power point.

# **ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DE ARTIGOS SOBRE O TIME-DRIVEN ACTIVITY-BASED COSTING (TDABC) PUBLICADOS NOS ANOS DE 2006 A 2010**

**Palavras-chaves:** ABC.TDABC. Pesquisa Bibliométrica.

**TEMA:** Aplicações de sistemas de custos em relação à competitividade e produtividade: Gestão Estratégica de Custos.

## **RESUMO**

Este estudo tem por objetivo realizar um mapeamento dos artigos que tratam sobre o TDABC publicados entre os anos de 2006 à 2010 em periódicos internacionais e no Brasil em eventos e periódicos. A metodologia utilizada para a elaboração do estudo, trata-se de uma pesquisa descritiva em relação aos objetivos. Quanto aos procedimentos, classifica-se em pesquisa bibliométrica, e em relação à abordagem do problema, uma análise quantitativa. A revisão bibliográfica buscou apoio teórico a partir de pesquisas na literatura, possibilitando a definição, bem como o entendimento do que é o método de custeio ABC e TDABC. Quanto a este último, é um método ainda novo, com poucas publicações e escassez de livros sobre tal assunto. Os resultados apontam poucos estudos sobre o TDABC, sendo maioria com aplicação de estudos de casos.

## **1 INTRODUÇÃO**

Em negócios caracterizados por uma forte concorrência, as empresas participantes precisam estar preparadas para manterem-se competitivas. Muitas estratégias podem ser adotadas nesse objetivo, e entre elas, destaca-se a adoção de instrumentos de gestão econômica e financeira.

É certo que a falta de conhecimento detalhado sobre os instrumentos gerenciais ou, a inexistência desses, pode dificultar a definição de estratégias de ação ou levar a decisões erradas que consequentemente devem gerar prejuízos ao negócio, mesmo que pequenos.

Os empresários que não possuem informações precisas, para saber que atitude tomar com relação ao seu empreendimento, diante de seus credores e demais interessados, tendem a perder seu espaço no mercado.

Há de se aceitar que empresas que mantêm uma boa gestão de custos e conseguem estruturar uma política de preços diferenciada, garantindo a lucratividade individual dos serviços prestados ou produtos vendidos, será recompensada com um incremento no lucro total de negócios, visto que esta estará mais preparada para absorver as boas oportunidades que o mercado oferece.

Nesse sentido, os instrumentos gerenciais são fundamentais para as empresas, pois demonstram a real situação da mesma, e se o gestor os desconhece, as decisões tomadas em relação à empresa, se não reavaliadas, podem até mesmo levar a empresa à falência.

Assim o principal objetivo das empresas hoje, deve ser o de otimização de seus lucros, redução de seus custos, e manterem-se competitivas frente à concorrência, e justamente para atender a estes objetivos, que os instrumentos gerenciais, devem ser usados de maneira correta e adequada ao ramo de negócio, demonstrando a real situação da empresa, e auxiliando em procedimentos que podem ser melhorados.

O gestor deve ficar atento às mudanças tecnológicas e econômicas a sua volta para manter-se no mercado, pois os que possuem e utilizam de maneira correta os instrumentos de gestão, possuem maior chance de manterem suas empresas ativas mesmo diante de cenários difíceis.

Neste contexto a contabilidade fornece vários relatórios e sistemas para auxiliar o gestor no planejamento e execução de seu negócio. Dentre eles pode-se destacar os métodos de custeio, os quais são de grande importância para as empresas desde os primórdios. Dentro desse contexto, este estudo tem por objetivo realizar um mapeamento dos artigos que tratam sobre o TDABC publicados entre os anos de 2006 à 2010 em periódicos internacionais e no Brasil em eventos e periódicos.

## **2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA**

A gestão de custos tornou-se uma ferramenta indispensável em qualquer empresa, e atualmente os gestores priorizam a redução de custos para alavancar seu negócio. Portanto, é fundamental conhecer os métodos de custeio, identificando as vantagens e desvantagens de sua aplicação, de tal forma que atenda às necessidades de geração de informações necessárias na gestão da empresa.

Para a alocação e posteriormente o controle de custos, utilizam-se os métodos de custeio, os quais são formas de apuração dos valores de custos dos bens, mercadorias ou serviços das entidades públicas e privadas. Vários são os métodos existentes, mas não se pode afirmar que um seja melhor ou que substitua o outro, pois são aplicáveis conforme as características das entidades, como ramo de atividade, porte, grau de detalhamento desejado dos valores de custos, objetivos gerenciais etc.

Ao escolher um sistema de custeio os analistas de custos devem posicionar-se em buscar um conjunto de preceitos, coordenados entre si, que atendam a empresa, seja

funcional e que respeite o princípio da relação custo-benefício, ou seja, de nada adianta implantar um sistema de custeio muito detalhado em que as informações geradas não justificam os valores gastos para produzi-las. Por outro lado, o sistema, não pode ser tão sucinto que não gere as informações necessárias para a tomada de decisão.

## **2.1 Custeio Baseado em Atividades (ABC)**

O sistema de custeio baseado em atividades (ABC) surgiu da necessidade de se identificar as atividades de uma empresa que mais esgotavam seus recursos, e quais acrescentavam ou não, valor à empresa. Kaplan e Cooper (1998, p.15) relatam que:

Os sistemas de custeio baseados nas atividades (sistemas ABC) surgiram em meados da década de 80 com o objetivo de suprir a necessidade de informações precisas sobre o custo da necessidade de recursos de produtos, serviços, clientes e canais específicos. Os sistemas ABC permitiram que os custos indiretos e de apoio fossem direcionados primeiro às atividades e processos e depois a produtos, serviços e clientes.

O custeio baseado em atividades de acordo com Martins (2003, p. 87) “é um método de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos”.

É um sistema que permite a visualização das atividades ou procedimentos que, de uma forma ou de outra, estão originando perdas à empresa, permitindo então o corte dos mesmos sem afetar o processo com um todo.

O método ABC é utilizado para poder separar os custos por departamentos e atividades assim podendo obter-se qual o custo que cada atividade/departamento está consumindo. Conforme Martins (2003) este sistema é de difícil manuseio, aplicação, atualização e também é de alto custo para as empresas, por este motivo sua implantação tornou-se algo inviável para muitos empreendedores, que acabam optando por outros métodos mais simples de trabalhar.

Oliveira Campos e Figueiredo Junior (2009, p. 3) afirmam que “o custeio ABC preocupa-se exclusivamente com os custos indiretos, geralmente fixos, objetivando primeiramente os elementos causadores de seu consumo e, apenas posteriormente, promover a alocação dos produtos”. Ainda de acordo com os autores, este método procura identificar uma relação entre o consumo dos recursos e as atividades desenvolvidas, através dos direcionadores de custos.

Segundo Kaplan e Anderson (2007) em uma pesquisa feita sobre a adoção deste método o mesmo ficou abaixo da média, com uma aceitação de apenas 50%. Pode-se perceber que este índice deve-se a que este método tem algumas desvantagens quanto a sua aplicação. Desvantagens estas que foram supridas pelo novo método TDABC.

## **2.2 Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC)**

Para suprir as deficiências do método ABC foi criado o método Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC), que de acordo com Kaplan e Anderson (2007, p.9) “é mais simples, mais barato e muito mais poderoso que o método ABC convencional”.

De acordo com Kaplan e Anderson (2004) e Everaert e Bruggeman (2007), são necessários seis passos para a implementação do TDABC em uma organização: (1) identificação dos recursos fornecidos às atividades, segregando-os em grupos; (2) estimativa dos custos de cada recurso; (3) mensuração da capacidade prática das atividades; (4) cálculo da unidade de custo de cada recurso – divide-se o valor encontrado para cada grupo de recursos pela capacidade prática da atividade; (5) determinação do

tempo requerido por evento de uma atividade, baseado em diferentes direcionadores de custos; e (6) multiplicação do custo unitário (obtido no passo 4), pelo tempo requerido por objeto de custo (obtido no passo 5).

Conforme Kaplan e Anderson (2007) este método é de fácil manuseio onde se extrai muitas informações precisas para a tomada de decisões auxiliando os gestores. Tal método utiliza-se de fórmulas para definir o custo de determinada atividade. Ainda de acordo com os Kaplan e Anderson (2007, p.11) “apenas dois parâmetros precisam ser estimados: a taxa do custo da capacidade para o departamento e o uso da capacidade por cada transação processada no departamento”. Pode-se observar que diferente do ABC, neste método não há necessidade de efetuar as entrevistas com os colaboradores, desta forma elimina o trabalho demorado e custoso da pesquisa de atividades.

No entanto é calculado a taxa do custo da capacidade, através da divisão do custo da capacidade fornecida (R\$) pela capacidade prática dos recursos fornecidos (em minutos) (KAPLAN e ANDERSON, 2007).

Para se chegar à capacidade prática dos recursos fornecidos, deve considerar apenas os minutos trabalhados por cada empregado, portanto, deve subtrair deste tempo os intervalos para almoço, lanches, treinamentos e todos aqueles que não sejam para o fim da atividade do funcionário.

Com a taxa do custo obtida, deve-se calcular a capacidade necessária para executar cada transação. Neste processo é estimado o tempo necessário para cada atividade, o que pode ser obtido através de observações diretas ou entrevistas. E então com este fator obtido multiplica-se a taxa do custo da capacidade pela unidade de tempo estimada de cada atividade.

Hein e Cardoso (2008) afirmam que o TDABC utiliza-se do tempo para direcionar os custos dos recursos aos objetos de custos, como pedidos, serviços, clientes. O emprego do tempo como fundamental direcionador permite que este método elimine do ABC convencional a fase complexa de alocação de custos dos recursos às atividades, antes de direcioná-los aos objetos de custos.

De acordo com Oliveira Campos e Figueiredo Junior (2009) tendo em vista os novos conceitos, as taxas de direcionadores de custos vem ao alcance da estimativa de preços unitários para combinações mais difíceis e especializadas, e caso esteja errado, este método visa mostrar o erro com o incidir do tempo.

Kaplan e Anderson (2007, p. 21;22) citam dez vantagens com a aplicação do método TDABC:

1. Torna mais fácil e mais rápido o desenvolvimento de um modelo exato.
2. Aproveita com eficácia os dados hoje oferecidos pelos sistemas integrados de gestão empresarial, e com os sistemas de gestão do relacionamento com clientes.
3. Direciona os custos às transações e aos pedidos, usando características específicas dos pedidos, dos processos, dos fornecedores e dos clientes.
4. Pode ser rodado todos os meses, para captar o modelo econômico das operações mais recentes.
5. Torna mais visíveis as eficiências dos processos e a utilização da capacidade.
6. Prevê as necessidades de recursos, permitindo que as empresas orem a capacidade de recursos com base em previsões da quantidade e da complexidade dos pedidos.
7. É ampliável com facilidade para abranger todo o âmbito do empreendimento, mediante softwares aplicáveis a toda a empresa e por meio de tecnologias de bancos de dados.
8. Permite a manutenção rápida e pouco dispendiosa do modelo.
9. Fornece informações detalhadas para ajudar os usuários a identificar as causas básicas dos problemas.

10. É aplicável a muitos setores ou empresas que se caracterizam por complexidade em clientes, produtos, canais, segmentos e processos, por grande quantidade de pessoas e por despesas de capital elevadas.

Demeerec, Stouthuysen e Roodhooft (2009) explanam que como este método é de fácil manuseio, os gestores podem verificar o departamento onde gerou mais custos desnecessários e fazer alterações em relação a isto para os períodos subsequentes. Assim como acrescentar atividades para um determinado departamento caso seja preciso.

Souza (2010) relata que embora este método tenha demonstrado vários benefícios, alguns autores descrevem inúmeras críticas a respeito desta abordagem. Algumas das críticas são a respeito do elevado grau de subjetividade de algumas estimativas (CARDINAEIS, LABRO, 2008) e também dificuldade em se estimar as equações de tempo para determinadas atividades (SHERRATT, 2005; VARILA et al. 2007).

Wernke e Mendes (2009) afirmam que o “subjetivismo presente no ABC pode continuar existindo nessa nova abordagem vinculada ao tempo de execução da atividade. Ainda relatam que em um determinado estudo referente ao operador logístico, os autores Varila et al. afirmaram que “foi necessário um volume enorme de dados para estimar convenientemente as equações de tempo”. Desta forma este procedimento demandou de um longo tempo de estudo, para que as fórmulas pudessem simular convincentemente os custos das atividades visadas.

### 3 METODOLOGIA

Este estudo tem por objetivo realizar um mapeamento dos artigos que tratam sobre o TDABC publicados entre os anos de 2006 à 2010 em periódicos internacionais e no Brasil em eventos e periódicos.

É importante ressaltar o tipo de pesquisa realizada e suas particularidades. Beuren (2006) delimita a tipologia de delineamento de pesquisa em três categorias: quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema.

A pesquisa quanto aos objetivos utiliza-se do método descritivo para apresentar os resultados do mapeamento. Segundo Beuren (2008) a pesquisa descritiva investiga a relação entre fenômenos e suas características.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é quantitativa. Beuren (2006, p. 92) destaca que “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo”. Afirma também que “apesar da contabilidade lidar intensamente com números, ela é uma ciência social, e não uma ciência exata como alguns poderiam pensar o que justifica a relevância do uso da abordagem qualitativa”.

Quanto às técnicas de coletas dos dados que foram utilizados na pesquisa no tratamento e análise dos dados configura-se como uma pesquisa bibliométrica.

Segundo Araújo (2006, p. 12) a bibliometria consiste “em uma técnica quantitativa e estatística de medição dos índices de produção e disseminação do conhecimento científico.” O autor ainda enfatiza que a bibliometria avalia a produção científica mediante a aplicação de técnicas de levantamento dos comportamentos.

Para a realização do estudo bibliométrico buscou-se junto ao portal de periódicos da Capes, na base *ISI Web of science*, os artigos disponibilizados de forma integral e publicados no período de 2006 a 2010, para que pudessem ser analisados os critérios desejados pelo estudo.

Com relação aos estudos desenvolvidos no Brasil buscou-se por artigos nos eventos nacionais da área contábil, sendo que foram analisados os artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos, Congresso da USP Contabilidade e Controladoria, ANPCONT,

SIMPOI, ENEGEP, e nos periódicos Revista Internacional de Custos e Revista da Associação Brasileira de Custos entre os anos de 2006 à 2010.

Ressalta-se que a escolha das bases para a realização do estudo se deu de forma intencional por facilidade de acesso e reconhecimento pela classe contábil no caso dos eventos.

A partir da identificação dos artigos nas bases acima citadas, e para auxiliar no tratamento e análise dos dados utilizou-se da técnica de formação de redes, por meio do software UCINET@ visando facilitar o mapeamento e apresentação dos resultados.

As pesquisas mapeadas foram analisadas de acordo com o ano de publicação, número de autores por artigo, caracterização da pesquisa quanto aos objetivos, procedimentos, abordagem do problema, técnica de análise dos dados, e local onde se encontram publicados. Observou-se também na construção teórica deste artigo as principais contribuições dos estudos mapeados para com a temática TDABC.

#### 4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Apresenta-se na sequência nove figuras que descrevem a metodologia dos artigos publicados sobre o TDABC (Time-driven Activity-Based Costing) assim como o ano de publicação das mesmas e em que empresas foram aplicadas.

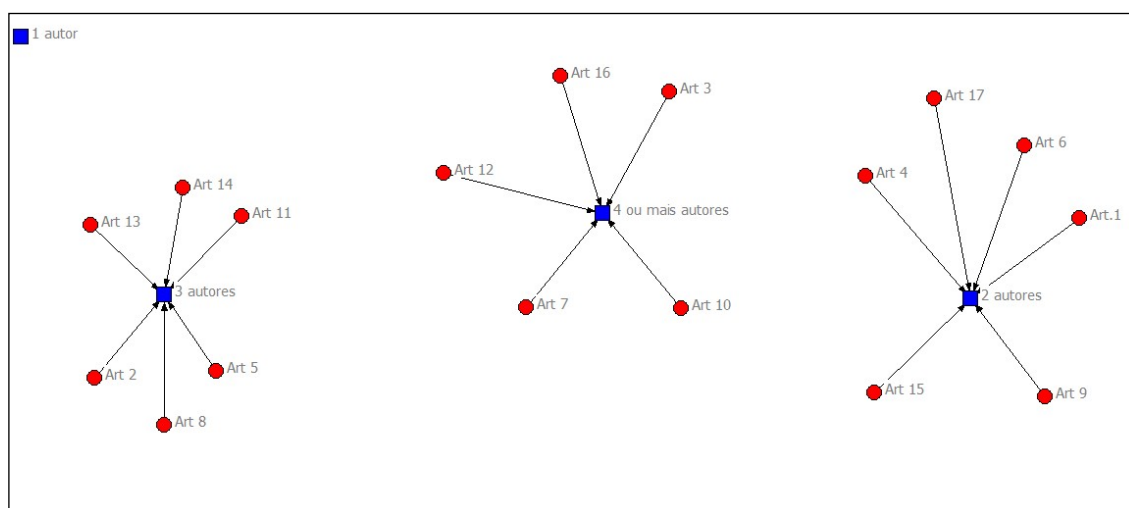


Figura 1: Rede da quantidade de autores em cada artigo.

Fonte: Dados da Pesquisa

Conforme a figura 1, percebe-se que com dois e três autores obteve-se seis artigos publicados de cada, com quatro autores ou mais ocorreu a publicação de cinco artigos. Desta forma em todos os artigos analisados, optaram por não realizar a publicação individual.

A figura 2 mostra a metodologia utilizada nos artigos quanto aos objetivos.

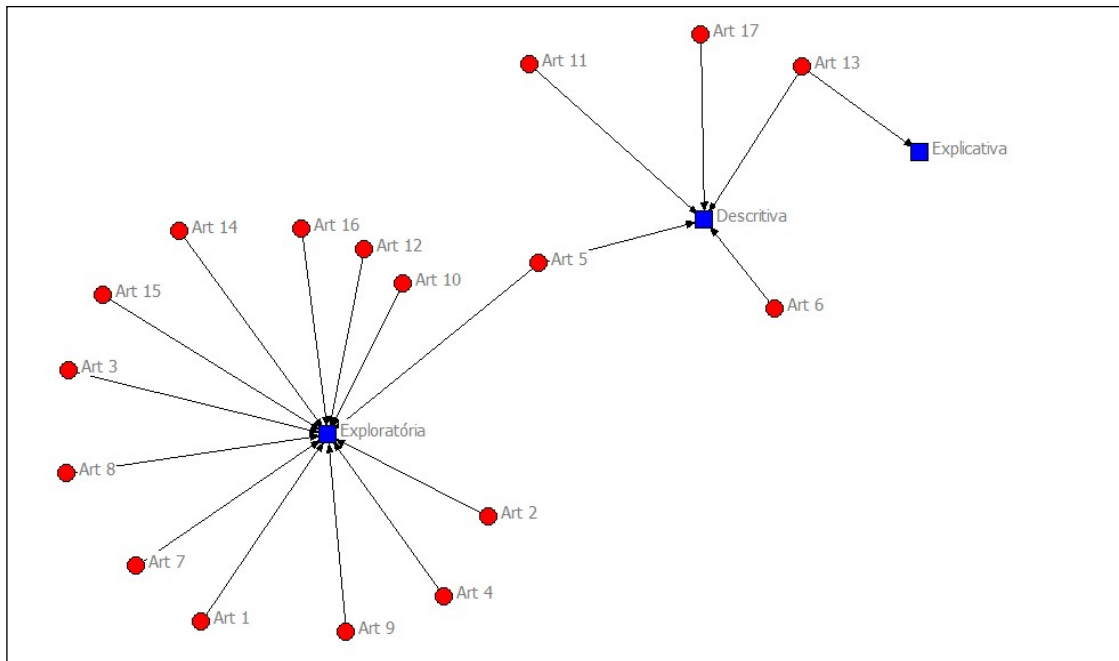


Figura 2: Rede de metodologia quanto aos objetivos.  
Fonte: dados da pesquisa

Verifica-se na figura 2 que a maioria dos artigos, em relação aos objetivos, utilizaram a pesquisa exploratória, sendo 12 artigos com este tipo de pesquisa e um artigo utilizou a pesquisa exploratória e também a descritiva. Na sequência foi a utilização da pesquisa descritiva com cinco artigos e destes somente um utilizou a pesquisa explicativa e também a pesquisa descritiva.

A pesquisa exploratória, é utilizada quando o assunto é pouco conhecido, como no caso do TDABC, que ainda é um sistema novo no mercado. De acordo com Silva (2003, p.65) esta pesquisa “é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. Tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, para torna-lo mais explícito ou para construir hipóteses.”

Raupp e Beuren (2006) destacam que a pesquisa exploratória normalmente é utilizada quando há pouco conhecimento sobre o assunto abordado, desta forma o pesquisador visa buscar informações mais aprofundadas sobre o assunto.

A figura 3 apresenta a metodologia utilizada nos artigos quanto aos procedimentos.

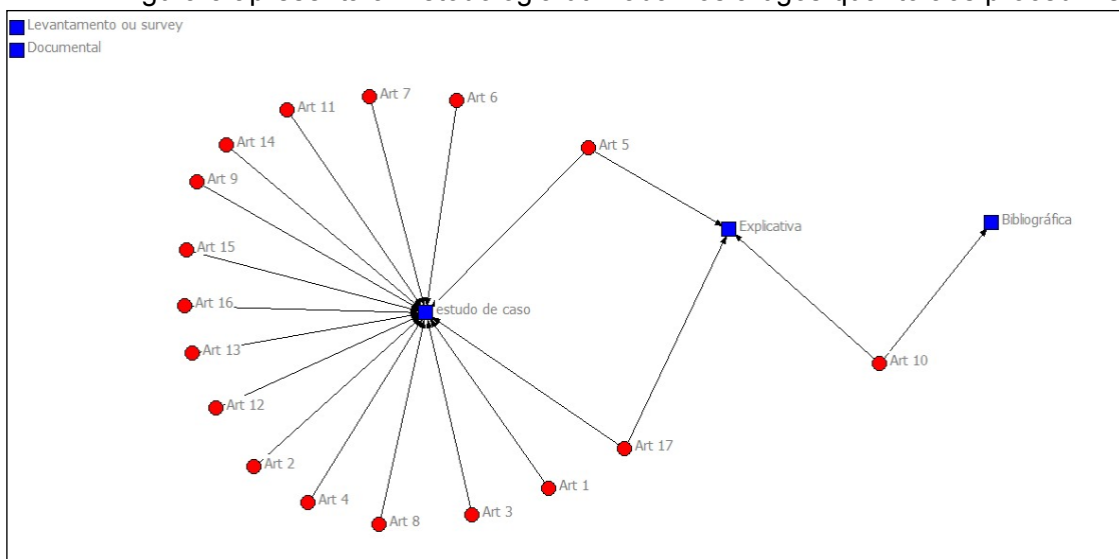


Figura 3: Rede de metodologia quanto aos procedimentos



Fonte: dados da pesquisa

De acordo com a figura 3, percebe-se que 17 artigos utilizaram, em relação aos procedimentos, o estudo de caso, destes dois artigos utilizaram o estudo de caso e também a utilização da explicativa. E apenas um artigo utilizou-se da pesquisa bibliográfica e explicativa, este foi um estudo teórico.

O estudo de caso de acordo com Silva (2003) analisa um ou mais fatos com profundidade. Este é utilizado normalmente nas pesquisas exploratórias, onde há um aprofundamento do conteúdo pesquisado. Ainda de acordo com Silva (2006, p. 63)

O estudo de caso pode ser utilizado para desenvolver entrevistas estruturadas ou não, questionário, observações de fatos, análise documental. O objetivo a ser pesquisado neste tipo de pesquisa pode ser o indivíduo, a empresa, uma atividade, uma organização ou até mesmo uma situação.

A pesquisa bibliográfica, é elaborada a partir de materiais já existentes. A figura 4 apresenta a metodologia dos artigos quanto ao problema.

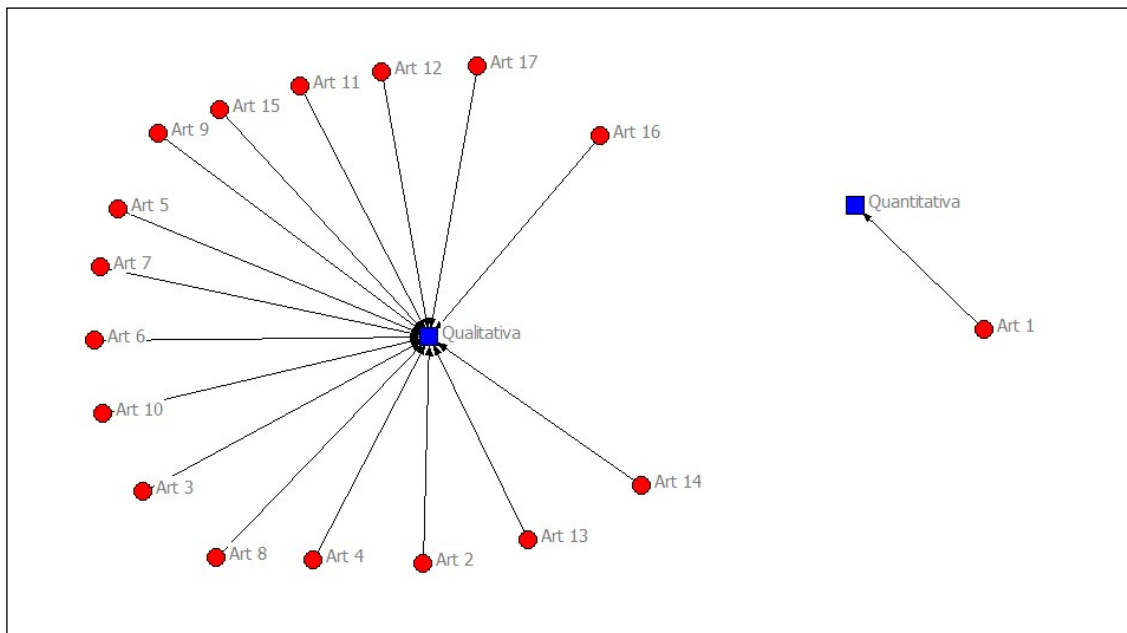


Figura 4: Rede de metodologia quanto ao problema.

Fonte: dados da pesquisa.

Conforme a Figura 4, identificou-se que 16 artigos realizaram a pesquisa, quanto ao problema, como qualitativa, e apenas um artigo foi elaborado com a pesquisa quantitativa.

Na pesquisa qualitativa de acordo com Raupp e Beuren (2006) é feito um estudo mais aprofundado quanto ao assunto que esta sendo abordado. Ainda destaca que os estudos que tem esta metodologia procuram descrever a complexidade de determinado problema.

Já quanto à pesquisa quantitativa Raupp e Beuren (2006, p. 92) relatam que esta “caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados”.

A figura 5 demonstra os instrumentos de pesquisas utilizados nos artigos.

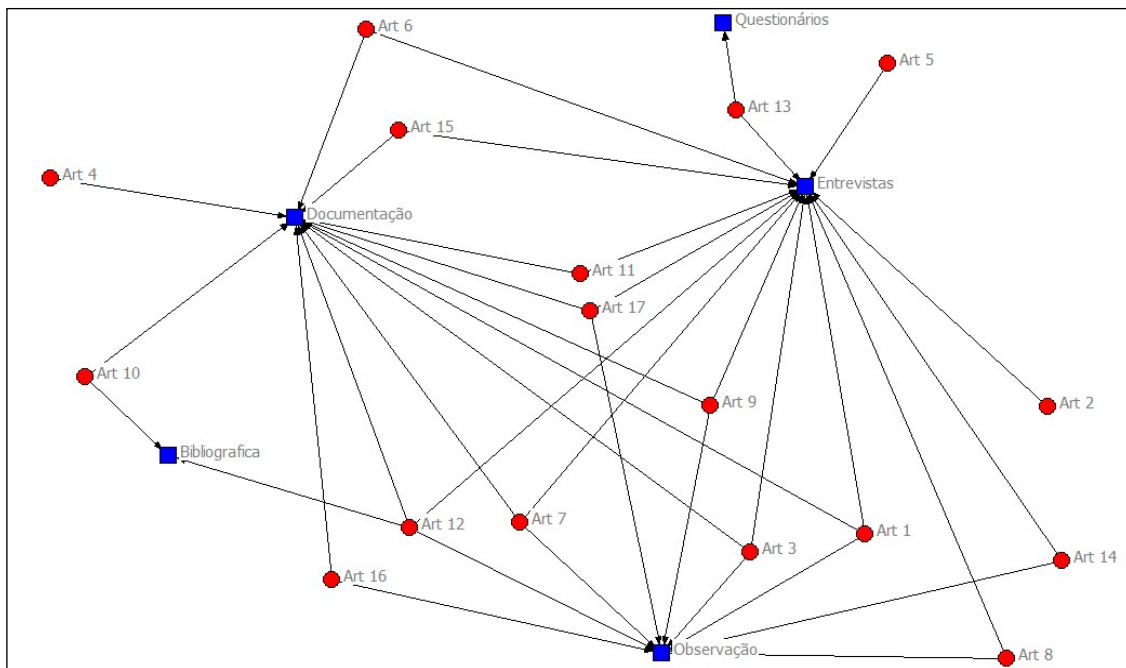


Figura 5: Redes de instrumentos de pesquisa.

Fonte: dados da pesquisa

De acordo com a Figura 5, dos 17 artigos pesquisados 14 utilizaram entrevistas, 12 documentação, 9 fizeram observação, 2 utilizaram da pesquisa bibliográfica e apenas um aplicou questionário. Percebe-se que a maioria destes artigos usou mais de um instrumento de pesquisa.

Como por exemplo, um dos artigos analisados de Hein e Cardoso (2008), que realizaram a pesquisa em um laboratório de análises clínicas. Nesta pesquisa utilizaram três instrumentos de pesquisas, sendo a entrevista, a observação e também a documentação.

Segundo Beuren (2006, p.131) “a entrevista é a técnica de obtenção de informações em que o investigador apresenta-se pessoalmente a população selecionada e formula perguntas, com o objetivo de obter dados necessários para responder a questão estudada”. Esta pode ser estruturada, semi-estruturada ou não estruturada.

Quanto à observação ainda de acordo com Beuren (2006, p.128) “consiste em ver, ouvir e examinar os fatos ou fenômenos que se pretendem investigar”. Ou seja, o pesquisador passa um tempo analisando os fatos o qual esta sendo pesquisado, para depois formular conclusões a respeito.

No que se refere a pesquisa documental de acordo com Silva (2003, p. 61) “difere da pesquisa bibliográfica por utilizar material que ainda não recebeu tratamento analítico ou que pode ser reelaborado; suas fontes são muito mais diversificadas e dispersas”.

Nos estudos de casos normalmente é utilizado mais de um instrumento para poder complementar os dados analisados. Como a maioria das pesquisas utilizaram o estudo de caso, pode ser uma justificativa pela utilização de mais de um instrumento de coleta dos dados.

A Figura 6 apresenta a metodologia quanto á análise dos dados.

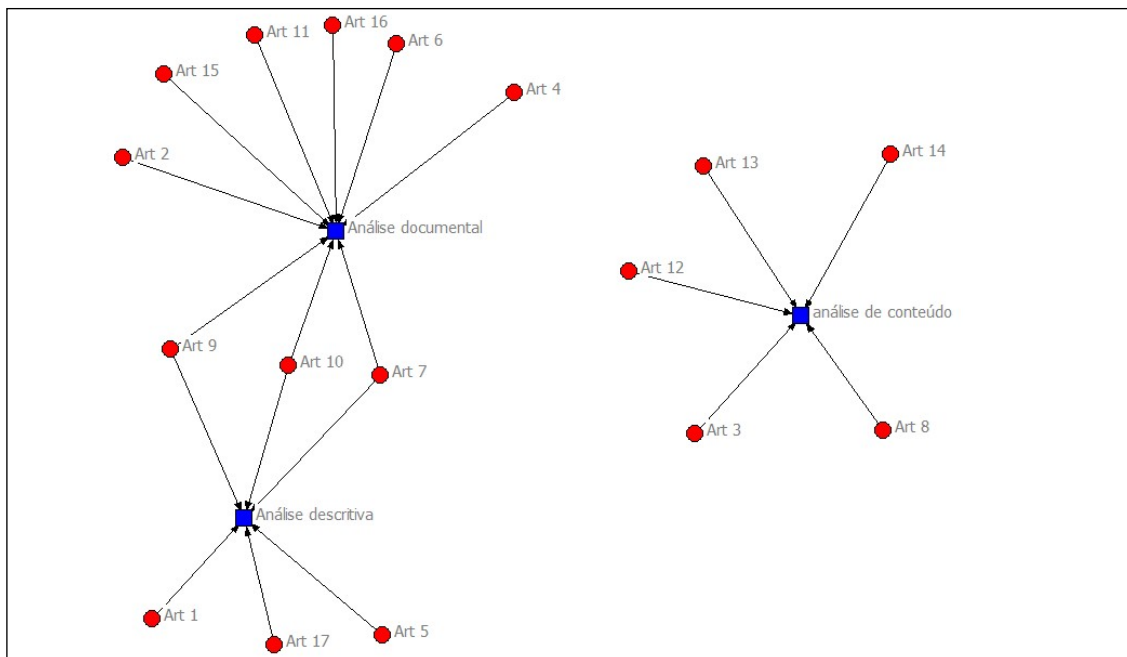


Figura 6: Rede de metodologia quanto a análise dos dados.  
Fonte: dados da pesquisa.

Conforme a figura 6, em três artigos foi utilizada a análise documental e descritiva. Como no caso do artigo de Campos e Figueiredo Junior (2009), que fizeram um estudo de caso sobre o TDABC aplicado a um estaleiro naval, seis artigos utilizaram somente a análise documental. Beuren (2006, p. 140) destaca que a análise documental “utiliza como suporte subsidiário a construção do diagnóstico de uma pesquisa, informações coletadas em documentos materiais escritos”. Três artigos utilizaram a análise descritiva. Quanto a análise do conteúdo foi utilizada em cinco artigos.

Beuren (2006, p.137) destaca que a “análise de conteúdo tem por objetivo estudar as comunicações entre os homens, com maior ênfase no conteúdo das mensagens. De certa forma, o método privilegia dados qualitativos, embora seja aplicável na abordagem quantitativa.” A figura 7 apresenta os anos de publicação dos artigos.

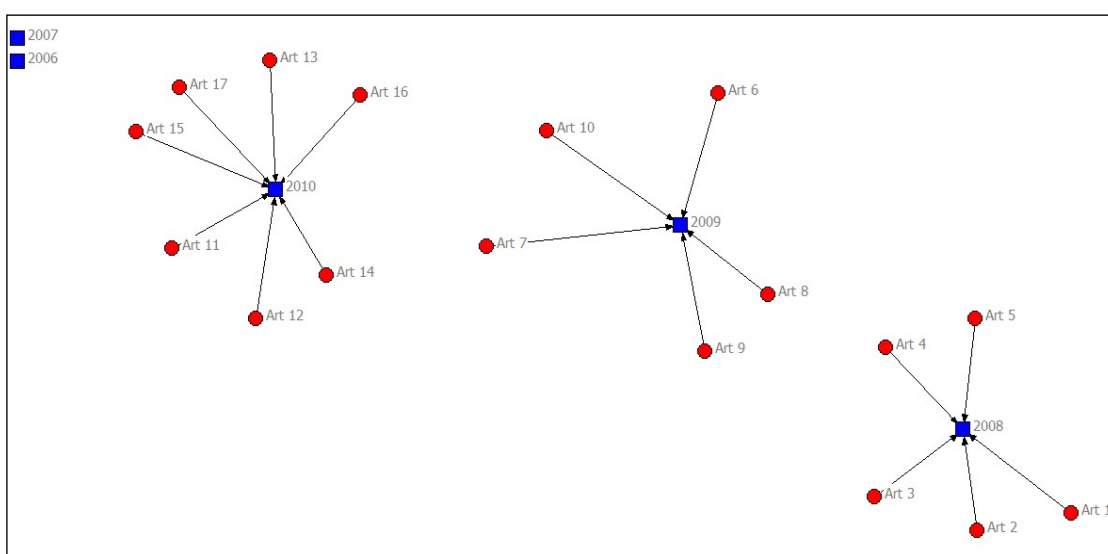


Figura 7: Rede de anos de publicação dos artigos.  
Fonte: dados da pesquisa.

A figura 7 demonstra os anos de publicação dos artigos pesquisados sobre o TDABC, 17 artigos sete foram publicados no ano de 2010, cinco no ano de 2009 e também

cinco no ano de 2008. Em 2006 e 2007 não houve publicação de artigos nas bases pesquisadas. Este fato provavelmente se deve pois neste período o estudo sobre o TDABC estava iniciando, e ainda hoje identifica-se que tem poucos artigos sobre o TDABC.

A figura a 8 demonstra o local das pesquisas, ou seja, aonde os trabalhos foram aplicados ou pesquisados.

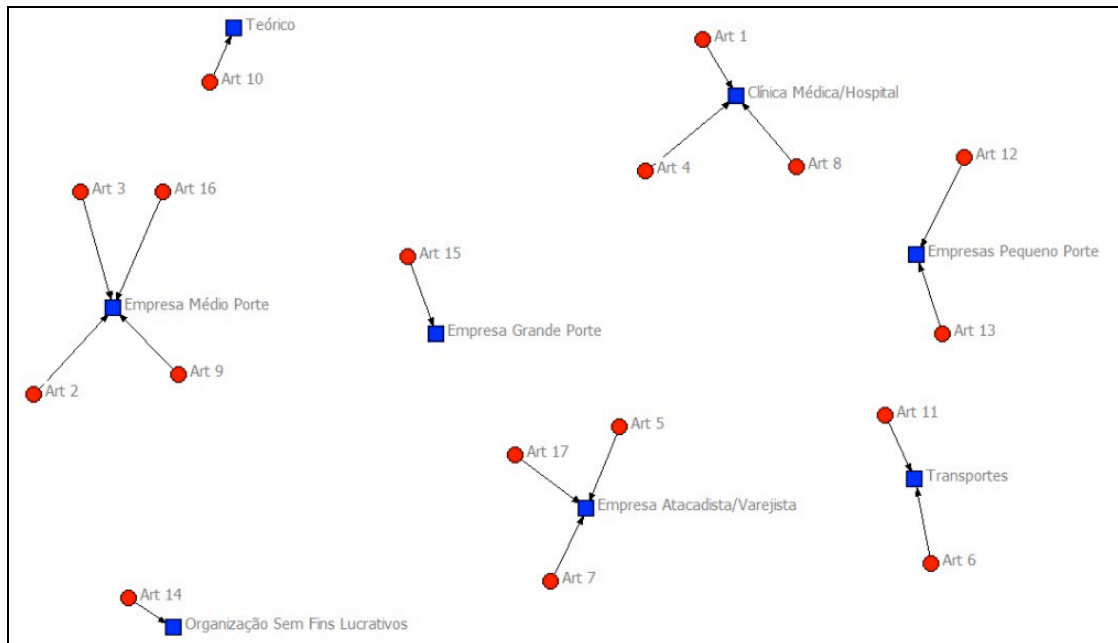


Figura 8: Rede do local das pesquisa.

Fonte: dados da pesquisa

Conforme a figura 8, dos 17 artigos analisados, quatro foram aplicados em empresas de médio porte, como o artigo de Souza, et al. (2008) que tratou sobre a aplicabilidade do TDABC em empresas de produção por encomenda. Em três pesquisas foram em empresas atacadistas/varejistas e também três aplicadaa em clínica medica/hospital como por exemplo o artigo internacional de Nascimento e Calil (2008) que abordou sobre a alocação dos custos dos equipamentos para procedimentos médicos.

Ainda duas pesquisadas foram aplicadas em transportadoras, e duas em empresas de pequeno porte. Uma pesquisa em empresa de grande porte e também uma em organização sem fins lucrativos. E por fim um estudo teórico sobre a análise dos estudos empíricos sobre o TDABC realizadas entre os anos de 2004 a 2008.

A figura 9 apresenta os congressos e os periódicos que os artigos foram publicados.

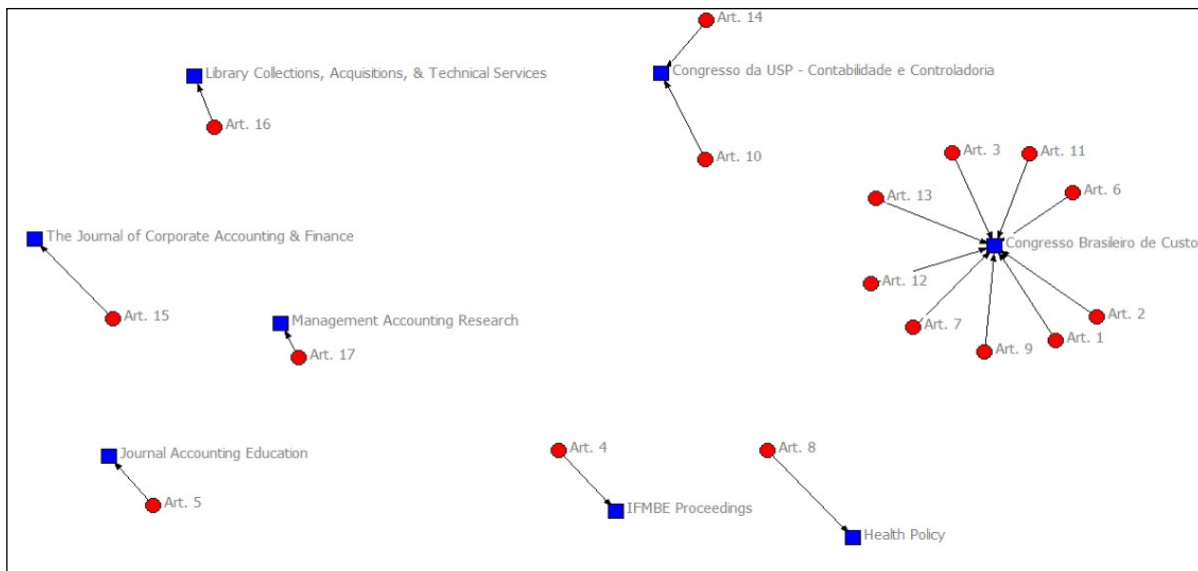


Figura 9: Rede dos congressos e dos periódicos que os artigos foram publicados.  
Fonte: dados da pesquisa.

Conforme a figura 9, verifica-se que a maioria dos artigos nacionais foram publicados no congresso brasileiro de custos, sendo nove artigos. Dois foram publicados no congresso da USP – contabilidade e controladoria.

Em relação aos artigos internacionais totalizou seis artigos. Destes ocorreu uma publicação no periódico do Library Collections, Acquisitions & Technical Services, The Journal of Corporate Accounting & Finance, Management Accounting Research, Journal Accounting Education, IFMBE Proceedings, Health Policy.

## 5 CONCLUSÕES

As grandes transformações ocorridas constantemente no mercado de trabalho e na economia nas últimas décadas, tem despertado algumas inquietações e curiosidades em gestores.

Dentre elas, a necessidade de utilizar um método adequado para medir os custos e fornecer informações precisas para os gestores. O sistema de custeio TDABC fornece aos gestores uma informação mais detalhada dos processos, assim tornando-se mais fácil a percepção de evidenciar as falhas o que permite mais segurança na tomada de decisão.

Este sistema demonstra várias vantagens sobre o ABC, como por exemplo, o fácil manuseio e atualização. Mas já citado anteriormente alguns autores já encontraram também desvantagens quanto a este método.

Este artigo visou demonstrar quantas publicações tinha sobre tal assunto dentre os anos de 2006 a 2010. Pode-se concluir que foram poucas publicações, sendo 17 artigos, considerando nacionais e internacionais, entendendo que ainda possui espaços para discussão do tema.

## REFERENCIAS

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

CAMPOS, Gerlane Fernandes de Oliveira, FIGUEIREDO JUNIOR, Hugo Santana de. **Aplicação do método de custeio ABC direcionado pelo tempo (TDABC) como apoio à gestão de um estaleiro naval**. XVI Congresso Brasileiro de Custos. 2009.

CARDINAELS, E.; LABRO, E. **On the Determinants of Measurement Error in Time-Driven Costing.** *Accounting Review*, maio, v. 83, n. 3, p. 735-756, 2008.

DEMEEREC, Nathalie. STOUTHUYSENS, Kristof , ROODHOOFT, Filip. **Time-driven activity-based costing in na outpatient clinic environment: Development, relevance and managerial impact.** 2009.

EVERAERT, P. BRUGGEMAN, W. **Time-Driven Activity-Based Costing: Exploring the underlying model.** Cost Management, 2007.

HEIN Nelson, CARDOSO, Nerian Jose. **Utilização em laboratórios de análises clínicas do custeio baseado em atividade e tempo (TDABC).** XV Congresso Brasileiro de Custos. 2008.

KAPLAN, Roberto S. COOPER, Robin. **Custo e desempenho:** administrar seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 1998.

KAPLAN, Roberto S. ANDERSON, Steven R. **Time-Driven Activity-Based Costing.** Harvard Business Review. November, 2004.

KAPLAN, Roberto S. ANDERSON, Steven R. **Custeio Baseado em Atividade e Tempo. Time-Driven Activity-Based Costing.** Rio de Janeiro. Campus, 2007.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SHERRATT, M. *Harvard Business Review*, v. 83, n. 2, fev., p. 144, 2005.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada a Contabilidade:** orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2003.

SOUZA, Antonio Artur de, et al. **Análise da aplicabilidade do time-driven ABC: estudos de casos múltiplos.** XVII Congresso Brasileiro de Custos. 2010.

VARILA, M.; SEPPANEN, M.; SUOMALA, P. **Detailed cost modelling: a case study in warehouse logistics.** *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management*, 2007.

WERNKE, Rodney. MENDES, Eduardo Zanellatto. **TDABC aplicado ao setor de manutenção de transportadora.** XVI Congresso Brasileiro de Custos. 2009.