

An exploratory study about management of cost of family agroindustry in Santa Catarina State, extreme west of Brazil.

Antonio Maria da Silva Carpes

Mestre em Contabilidade pela UNISINOS

Instituição: Universidade do Oeste de Santa Catarina

Endereço: São Miguel Oeste-SC.

E-mail: antonio@unoescsmo.edu.br

Valmir Roque Sott

Mestre em Contabilidade pela USP

Instituição: Universidade do Oeste de Santa Catarina

Endereço: São Miguel Oeste-SC.

E-mail: valmirsott@gmail.com

Abstract

A set of factors has been taken the small familiar agriculturist to professionalize and search new alternatives of income generation. Among them, the one that has been conquering new spaces is the aggregation of value by the industrialization of farming products in small agro-industries, the ones characterized as small familiar units. This work has as objective to know and to evaluate the systematics of management of costs of the familiar agroindustries of the agricultural way in the extreme west of Santa Catarina, the ones pertaining to the AMERIOS (Association of Cities Among Rivers). It's a descriptive study, carried through by survey, with qualitative boarding. The collection of data was carried through by questionnaires directed and answered by the responsible person of each of these familiar units. From the analysis of the gotten data, was evidenced that the management of costs presents some limitations. Therefore, it is evidenced the necessity to search professionalization, aiming to enable some people of each unit in the management area, being considered the economic and social importance that these agro-industries have for the families and for the region.

Keywords: Agroindustries, Farming products, Familiar units, Management of costs, Amerios.

1. Introdução

As agroindústrias familiares se tornam uma alternativa para melhorar a renda e conseqüentemente a qualidade de vida das famílias instaladas no campo, fazendo com que estas se integrem mais efetivamente na sociedade.

As pequenas unidades agroindústrias familiares, onde ocorre processamento e comercialização de produtos não se diferem das médias ou grandes agroindústrias, na sua forma

de gestão no que diz respeito a importância de instrumentos gerenciais para o controle de seu patrimônio. Elas necessitam de métodos eficientes de controles de custos de produção e das receitas como qualquer grande organização, buscando garantir a sobrevivência destes estabelecimentos.

Trabalhos que investigam o universo das pequenas agroindústrias e propriedades rurais, segmentos do agronegócio, cuja característica de gestão está associada à amostra apresentada no presente estudo, têm trazido a carência de uma informação melhorada no processo de gestão de custos. (CALLADO e CALLADO, 2006) (CALLADO et al 2005) (KRUGER et al 2006) (BACHEGA, 2005).

As agroindústrias familiares do extremo oeste de Santa Catarina-Brasil, pertencente aos municípios da AMERIOS (Associação dos Municípios do Entre Rios) têm uma grande importância para a região, gerando emprego e renda no meio rural para as famílias que nelas trabalham.

Justifica-se levantar e avaliar a sistemática de gestão de custos com das agroindústrias familiares da região da AMERIOS, pela sua expressiva expansão e importância que elas têm para as famílias e para o desenvolvimento da região.

O presente artigo é construído dentro do contexto presente na economia regional, em que a agregação de valor pela industrialização de produtos agrícolas, passa a ser uma alternativa de renda para os agricultores. Partindo da premissa de que os resultados apresentados em outros estudos podem estar associados ao universo investigado, considerando as características regionais, o estudo insere-se nesse contexto, cujo presente investigação indaga: Qual a sistemática de gestão de custos, das agroindústrias familiares do meio rural, do extremo oeste do estado de Santa Catarina-Brasil, pertencentes a AMERIOS?

Diante da problemática contextualizada, o estudo realizado teve por objetivo conhecer e avaliar a sistemática de gestão de custos das agroindústrias familiares do meio rural do extremo oeste do estado de Santa Catarina-Brasil, pertencentes a AMERIOS.

A seguir apresenta-se o referencial teórico que sustentou a apresentação dos resultados, a metodologia utilizada no estudo, a apresentação e análise dos dados e por fim as conclusões.

2. Referencial Teórico

2.1. Agronegócios (*Agribusiness*)

Segundo Araújo (2005) a evolução sócio-econômico, com os avanços tecnológicos, mudou totalmente a fisionomia das propriedades rurais. Houve uma grande evasão das pessoas do meio rural para as cidades, passando, nesse período, de 20% para 70% no meio urbano, isso tem exigido um avanço tecnológico e aumento de produtividade intensa. Com isso, menor número de pessoas cada dia é obrigado a sustentar mais gente.

Diante disso o conceito de setor primário ou de “agricultura” perdeu seu sentido, porque deixou de ser somente rural, agrícola e primário. A agricultura depende também do que ocorre depois da produção, como armazéns, infra-estruturas diversas, agroindústrias, mercado, atacadistas, varejista e exportação. Por isso surgiu a necessidade de uma concepção diferente de agricultura. Já não se trata de propriedades auto-suficientes, mas de todo um complexo de bens, serviços e infra-estrutura que envolve agentes diversos e interdependentes.

Segundo Davis e Goldberg (2000 apud Batalha, 2001), a agricultura já não poderia ser abordada de maneira indissociada dos outros agentes responsáveis pelas atividades que garantiriam a produção, transformação, distribuição e consumo de alimentos. Eles consideravam as atividades agrícolas como fazendo parte de uma extensa rede de agentes econômicos que iam desde a produção de insumos, transformação industrial até armazenagem e distribuição de produtos agrícolas e derivados.

Na visão de Neves et al (2005), as riquezas geradas pelo agronegócio alimentam a economia como um todo e propiciam condições para a melhoria de qualidade de vida, principalmente nas pequenas e médias cidades brasileiras, sendo que a grande maioria delas tem sua economia alicerçada no agronegócio. Se a agropecuária se desenvolve bem, a economia dessas cidades apresenta um bom desempenho.

Percebe-se que nas últimas décadas as transformações ocorridas na economia mundial e o avanço tecnológico trouxeram fortes influências em todas as áreas. No setor primário verificou-se uma mudança necessária na forma de gestão das agroindústrias, que passaram a ter que se preocupar com custos, logística, produção, entre outras variáveis importantes para a sustentabilidade de seu negócio.

2.2. Agroindústrias Familiares

A atividade agroindustrial compreende beneficiamento de produtos agrícolas, transformação de produtos zootécnicos, transformação de produtos agrícolas, transformação de produtos florestais e produção de embriões de rebanho em geral (MARIO, 1996).

Segundo Testa et al (1996), a agricultura familiar caracteriza-se pelo trabalho familiar e pela diversificação agrícola, alicerçado nos recursos naturais de solo, floresta e água. O solo propiciou condições competitivas à produção de milho, feijão, trigo, soja, cana-de-açúcar.

Ainda, segundo Testa et al (1996), o desenvolvimento da agroindústria familiar, a exemplo do que ocorre em outros países, tem despertado a atenção dos produtores, lideranças e instituições ligadas ao agronegócio, os quais buscam identificar alternativas rentáveis de agroindustrialização em pequena escala. A agricultura familiar é uma opção estratégica que permite obter um alto grau de dinamismo, flexibilidade e até de competitividade econômica no atual contexto de mercados globalizados. Entretanto, isso dependerá de inúmeros fatores, dentre eles a capacidade de gestão destes pequenos empreendimentos.

Segundo Bonaccini (2000), a simples expansão horizontal ou aumento da atividade agrícola desenvolvida não gera renda satisfatória para o pequeno produtor. Para compensar esta perda, busca-se, em geral, aumentar a produtividade da estrutura da propriedade rural, intensificando o uso de tecnologia, ou identificando alternativas que tragam maior agregação de valor, como as agroindústrias familiares rurais que visam processar e comercializar os produtos produzidos.

Verifica-se diante dos apontamentos que a agroindústria familiar possui as mesmas características de qualquer organização agroindustrial. O que a difere das demais está relacionado a gestão, cuja composição é formada por membros da família, pois esta é uma peculiaridade das agroindústrias familiares.

2.3. Gestão de Custos

A gestão de custos tem por premissa uma sólida composição a respeito das informações dos custos de produção. Toda organização, independente do segmento, tem na apuração de seus custos um importante e indispensável instrumento de gestão. A estrutura de custos é formada por sistemas, métodos e formas de custeio.

2.3.1. Sistemas de custeio

Diante de um processo de averiguação dos sistemas de custeio, poderão ocorrer situações em que é preciso num primeiro momento identificar os custos, onde posteriormente uma alocação dos mesmos se aplica e conseqüentemente registram-se todos os custos dos produtos envolvidos no processo.

Dentro da realidade de custos, vislumbram-se ser de suma importância tais entendimentos, haja vista que os processos dos custos de produção envolvem uma série de componentes necessários para a acumulação dos custos dos produtos, (dados de entrada, processos, saída de dados).

Para Martins (2003) o sistema representa um conduto que coleta dados desde o início do processo, transformando-os em informação emitida por meio de relatórios que contribuem para a gestão.

Ching (2001) apresenta alguns alertas para os usuários dos sistemas de custos, um deles é que nenhum sistema consegue resolver todos os problemas das empresas, depende meramente dos dados informados no mesmo, se forem verídicos naturalmente poucos problemas irão acontecer. Outro alerta é em relação aos aprimoramentos dos sistemas de custos, pois não basta ter informações sendo processadas corretamente se o sistema não consegue evoluir de acordo com as necessidades dos usuários e as exigências do mercado.

Martins (2003) explica que há duas alternativas para determinar o tipo de sistema: por ordem e por processo. Se determinada empresa opera fabricando produto igual de forma contínua e especialmente para estoque, isto é, deve ser comercializada, já se caracteriza a forma de custeio por processo. Mas se a empresa fabrica produtos atendendo a encomendas de clientes, e a produção desses produtos necessitam de manuseio especial para sua caracterização, o mesmo se enquadra no custeio por ordem.

Complementando o raciocínio, VanDerberck e Nagy (2003) comentam que custos por ordem envolvem pedidos especiais de mercadorias, onde cada produto é feito um pedido, podendo ser pedido externo ou interno. Geralmente as indústrias que possuem pedidos especiais são aquelas que fabricam desde locomotivas, navios, até casas construídas sob encomendas, sendo que nestes casos é o processo é caracterizado por um sistema de custo por ordem.

VanDerberck e Nagy (2003) expressam ainda, que o sistema de custo por processo é uma produção contínua. Na maioria das vezes a fábrica é estruturada em departamentos facilitando assim o manuseio dos produtos fabricados.

Os sistemas de custos por ordem devem ser competentes na identificação dos materiais diretos, mão-de-obra direta e custos indiretos de fabricação em cada ordem, sendo necessário implantar um controle de requisições de materiais, cartão ponto e outros fatos importantes para o acontecimento do processo. No que se refere ao custeio por processo, pode-se dizer que quando a produção é estável e os produtos fabricados não possuem visíveis modificações aplica-se este sistema de custo.

2.3.2. Métodos de custeio tradicionais

Segundo Martins (2003), método de custeio é a forma de atribuição de custos a determinado produto ou serviço. Através da alocação dos custos pode-se identificar o custo unitário de um produto, partindo dos custos diretos e indiretos.

Os métodos de custeio por absorção têm como ponto crítico a distribuição dos custos indiretos aos produtos através de critérios de rateio, que, segundo os pesquisadores contábeis que são contrários a esse método, qualquer critério de distribuição dos custos é arbitrário, pois mesmo que aparentemente sejam precisos levam a erros, tornando inválido o cálculo do custo do produto unitário.

O método do custeio variável ou direto segue uma metodologia diferente dos métodos por absorção e tem caráter mais gerencial, auxiliando na tomada de decisão.

Segundo Borna (2002, p. 55) “no custeio *variável*, ou *direto*, apenas os custos variáveis são relacionados aos produtos, sendo os custos fixos considerados como custo do período”.

Portanto neste método só são apropriados à produção os custos variáveis, quer diretos, quer indiretos. Os custos fixos são contabilizados diretamente a débito da conta de resultado (juntamente com as despesas) sob a alegação de que estes ocorrerão independentes do volume de produção da empresa. Assim, os custos fixos não são considerados como custos de produção e sim como despesas do período, indo diretamente para o resultado, sendo que para o estoque só vão os custos variáveis. (MARTINS,2003).

Horngren (1989) salienta que enquanto no custeio por absorção as despesas indiretas fixas são incluídas nos estoques, no custeio direto não são incluídas.

2.3.3. Formas de custeio

Duas são as formas de custeio tratadas por nesse referencial: custo padrão e custo real. Considera-se, que as empresas necessitam de um diferencial competitivo para diferenciarem-se diante do alto nível de concorrência que as mesmas passam. Um dos diferenciais que as empresas podem utilizar é um amplo controle de seus custos. Conforme Martins (2003, p.315) “A mais eficaz forma de planejar e controlar custos é a partir da institucionalização do custo padrão”.

Pode-se dizer, que o custo padrão é o embrião da contabilidade gerencial, pois envolve planejamento, controle, apuração e correção dos respectivos desvios que são apurados.

Segundo Leone (2000) o custo padrão tem por objetivo estabelecer uma meta planejada, a fim de servir de parâmetro para comparações o custo efetivamente realizado. Desse modo haverá identificação dos possíveis desvios.

Assim pode-se comentar, que, o custo padrão é uma meta, um objetivo, ou seja, o ideal do custo que deveria acontecer na produção. Utiliza-se o custo padrão para formar preço de venda, tendo em vista que conhece-se os custos de outros períodos, pode-se estabelecer padrão de quantidade de matéria-prima, padrão de mão-de-obra.

Já o Custo real pode ser entendido como sendo o custo que responde quanto custou o processo de fabricação, demonstra o custo real ocorrido para chegar-se ao final de uma produção.

Segundo Calderelli (1997) o custo real representa o valor efetivo dos gastos e despesas no final de um ciclo de produção. É um custo determinado no final de um período, quando os produtos já foram negociados.

Também pode-se comentar, que a importância em apurar o custo real, está em poder fazer a comparação com o custo padrão. Comenta-se ainda, que essa variação pode ser positiva, ocorre quando o custo real for menor que o custo padrão. E quando a variação for negativa, significa que o custo real foi superior ao custo padrão.

3. Pesquisas Empíricas sobre o Tema

O universo pesquisado é extremamente relevante, haja vista a importância de sua contribuição nas regiões onde situam-se, contribuindo na geração de emprego e renda, assim como alternativa econômica familiar.

Callado e Callado (2006) analisaram a mensuração de custos rurais em um universo de 21 agroindústrias, onde constataram que a compreensão a respeito de custos, por parte dos gestores incipiente. Os autores apontam a contabilidade como instrumento gerencial capaz de suprir a referida lacuna, desde que entendido claramente sua aplicabilidade na gestão organizacional.

Callado et al (2005) em estudo descritivo envolvendo o universo de 20 empresas agroindustriais paraibanas divididas em 7 subatividades, investigaram o sistema de custos e a formação de preço de venda, onde constataram a limitação quanto a uma estrutura formal e sistematizada de custos. Tal lacuna foi apontada por fatores como porte da empresa, atuação do gestor e falta de uma estrutura de controles. Com referência a formação de preços os autores identificaram a utilização do mark up e aplicação do preço com base na matéria prima.

Kruger et al (2006) realizaram um estudo descritivo, por meio de um levantamento junto a 100 propriedades rurais pertencente a Secretaria de Desenvolvimento Regional de Chapecó-SC, objetivando verificar o uso de controles gerenciais. Os autores constataram a não utilização de controles gerenciais e no que tange a custos de produção, os mesmos não são conhecidos pelos produtores.

Certos trabalhos têm investigado algumas metodologias de custos para suprir as lacunas verificadas quanto a essa informação. Destaca-se o trabalho de Bachega (2005) na proposição do método de custeio por absorção onde, segundo a autora, permitiu a identificação dos custos, margem e resultados mais acurados sobre o patrimônio da propriedade. Backes et al (2007) em uma organização do setor, cooperativa de produção, simulou a aplicação do RKW (Reichskuratorium fur Wirtshchaftlichkeit) ou método de centro de custos, identificando como um método capaz de compilar os gastos e por meio de responsabilidades atribuídas a gestores dos centros de custos, permitir uma melhor gestão dos custos.

3. Metodologia

O presente estudo caracteriza-se como um estudo descritivo, utilizando-se como meio de pesquisa levantamento ou *survey*, com abordagem do problema quantitativa.

Segundo Gil (1996), as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de terminada população, o fenômeno, ou, então, o estabelecimento de relações variáveis. O autor explica ainda, que o levantamento *ou survey* caracteriza-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer.

Quanto a abordagem quantitativa, Richardson (1999) observa que caracteriza-se pelo emprego de técnicas estatísticas, tanto na coleta de dados, como no tratamento dos mesmos.

A pesquisa foi realizada no ambiente abrangido pelos municípios que integram a AMERIOS. A população estudada compõe as agroindústrias familiares que possuem algum sistema de inspeção e alvará sanitário e cujo processo de industrialização e gestão envolve no mínimo quatro pessoas. A amostra, representada pelos questionários respondidos, representou 42% (quarenta e dois por cento) das agroindústrias familiares da região da AMERIOS, o que correspondeu a 21 agroindústrias.

Os dados foram coletados a partir de um questionário, conforme apêndice, onde foram aplicadas questões objetivas e descritivas, abertas e fechadas. Inicialmente aplicou-se um pré-teste a três agroindústrias, para que pudesse ser analisada a aderência das perguntas à compreensão dos respondentes.

Após a coleta de dados, os mesmos foram tabulados, sofrendo uma análise quantitativa. A referida análise foi executada por meio do programa estatístico *Sphinx*. Através de tabelas foi possível fazer algumas inferências considerando os objetivos propostos e o embasamento teórico do estudo.

4. Apresentação, Análise e Interpretação dos Dados

A AMERIOS, é constituída por dezesseis municípios, sendo eles: Bom Jesus do Oeste, Caibí, Cunha Porã, Cunhataí, Flor do Sertão, Iraceminha, Maravilha, Modelo, Palmitos, Riqueza, Romelândia, Saltinho, Santa Terezinha do Progresso, São Miguel da Boa Vista, Saudades e Tigrinhos. A associação tem sua sede no município de Maravilha. Na seqüência o trabalho apresenta a análise do questionário. Um primeiro bloco de questões objetivou perfilar a amostra estudada.

Constatou-se um número pequeno de pessoas envolvidas no processo de industrialização dos produtos por estabelecimento.

TABELA 1 – Mão-de-obra envolvida na produção

N° de pessoas	Agroindústria	%
4 A 7	17	80,95
8 A 12	4	19,05
12	0	0,0
Total	21	100

Fonte: Dados Primários

A tabela 1 apresenta a distribuição das pessoas envolvidas no processo de industrialização, onde 80,95 % possuem de 4 a 7 pessoas, 19,05 % possuem de 8 a 12 pessoas e, nenhuma delas tem mais de 12 pessoas envolvidas no processo de industrialização .

O grau de instrução dos administradores das agroindústrias, é predominantemente nível médio.

TABELA 2 - Grau de instrução das pessoas encarregadas pela administração

Grau de instrução	Nº de agroindústrias	%
Ensino fundamental	8	38,09
Nível médio (2º grau)	11	52,39
Nível superior (3º grau)	1	4,76
Curso específico de sistema de gestão	1	4,76
Total	21	100

Fonte: Dados Primários

Observou -se na tabela 2 que a maioria das pessoas encarregadas pela gestão e administração das agroindústrias é de nível médio, representando 52,39% deste grupo, diante disto percebe-se que o grau de instrução deste grupo é regular, portanto sem uma base teórica para desenvolver com profundidade uma administração. Apenas 4,76% possuem nível superior e, 4,76% que possuem curso específico ou relacionado a gestão. Verifica-se ainda um número considerável de 38,09% das pessoas com ensino fundamental que fazem a administração das agroindústrias. A amostra estudada é caracterizada societariamente por uma composição familiar.

TABELA 3 – Constituição Societária

Forma de constituição	Nº Agroindústrias	%
Familiar	16	76,20
Associação	5	23,80
Cooperativa	0	0,0
Total	21	100

Fonte: Dados Primários

A tabela 3 evidenciou que 76,20 % das Agroindústrias são familiares, 23,80 % das agroindústrias são em forma de associação e não há nenhuma Agroindústria constituída como cooperativa entre as 21 pesquisadas.

Buscando-se conhecimento quanto ao mercado de atuação das 21 agroindústrias pesquisadas constatou-se uma predominância do abate de suínos, aves e gado, seguido por

laticínios. As agroindústrias são constituídas juridicamente, em sua maioria, como pessoas físicas.

TABELA 4 - Constituição jurídica das Agroindústrias familiares

Forma de constituição	Nº de agroindústrias	%
Micro empresa	8	38,09
Empresa	2	9,52
Cooperativa	0	0,00
Venda com nota de produtor rural	11	52,38
Total	21	100

Fonte: Dados Primários

Observou-se na tabela 4 que 52,38% das agroindústrias não são constituídas como pessoa jurídica, pois comercializam seus produtos com nota de produtor rural, 38,09% das agroindústrias são constituídas como micro empresas, 9,52% são constituídas como empresas. Dentre as agroindústrias pesquisadas na amostragem não existe nenhuma constituída como cooperativa.

O abate de suínos, aves e bovinos, é predominante no segmento estudado, convalidando a característica da região.

TABELA 5 - Área de atuação das Agroindústrias Familiares

Área de atuação	Nº de agroindústrias	%
Abate e processamento de suínos	4	19,04
Abate e process de suínos e bovinos	5	23,80
Abate de frango	3	14,30
Pescados	3	14,30
Laticínios	3	14,30
Processamento de cana de açúcar	2	9,51
Produção de ovos	1	4,75
Total	21	100

Fonte: Dados Primários

Diante dos dados da tabela 5, se observou que das 21 agroindústrias 19,04 % abatem e processam carne de suínos, 23,38 % abatem e processam carne de suínos e bovinos, 14,30 % abatem frango, 14,30 % pescados, 14,30 % processam produtos lácteos, 9,51 % processam cana-de-açúcar e 4,75% produção de ovos. Os dados refletem na economia das grandes indústrias do segmento de abate de animais.

O tempo de atividade que as agroindústrias pesquisadas estão industrializando e comercializando seus produtos no mercado, demonstra serem relativamente jovens, haja vista

que embora com mais um ano de atividade, um percentual pequeno (9,04%) atingiu mais de 5 anos.

TABELA 6 - Tempo de atuação no mercado das Agroindústrias familiares

Tempo de atuação	Nº de agroindústrias	%
Menos de um ano	3	14,3%
Um ano	1	4,76
Mais de um ano	13	61,9
Mais de cinco anos	4	9,04
10 anos	0	0,00
Total	21	100

Fonte: Dados Primários

Diante dos dados da tabela 6, observou-se que entre as 21 agroindústrias pesquisadas 14,3% estão a menos de um ano no mercado, 4,76% existem há um ano no mercado, 61,9% delas existem a mais de um ano no mercado, 9,04% delas existem a mais de cinco anos no mercado e, nenhuma agroindústria pesquisada esta há 10 anos no mercado.

Um segundo bloco de questões trouxe a evidência a forma de gestão de custos e controle praticada pelas organizações participantes da amostra.

O controle das entradas e saída de recursos é predominantemente manual, sendo realizado por meio de anotações.

TABELA 7 - Sistema de controle e registros de entradas e saídas de Recursos

Sistema de controle e registros	Nº de agroindústrias	%
Anotações em caderneta	15	71,43
Fichário	2	9,52
Livro de registro	1	4,76
Planilha de computador	0	0,0
Nenhum sistema de controle de registros	3	14,29
Total	21	100

Fonte: Dados Primários

Diante dos dados da tabela 7 observou-se que 71,43% das agroindústrias pesquisadas, realizam suas anotações para controle de entradas e saídas com registros em cadernetas, 9,52% fazem seus apontamentos em fichários, 4,76% realizam os registros em um livro caixa, 14,29% responderam não ter um sistema de controle de entradas e saídas. Nenhuma das agroindústrias pesquisadas possui um sistema de registros para controles informatizados.

Verificou-se não haver um controle estruturado de contas a pagar, o que suscitou identificar a forma de pagamentos.

TABELA 8 - Forma de pagamento das contas a pagar

Forma de pagamentos	Nº de agroindústrias	%
Duplicatas	0	0,00
Boleto bancário	1	4,77
Cheque	5	23,80
Pagamento a vista (espécie)	7	33,33
Cheque e boleto bancário	4	19,05
Outras formas de pgto	4	19,05
Total	21	100

Fonte: Dados Primários

A partir dos dados da tabela 8 pode-se evidenciar que 4,77 % das agroindústrias pesquisadas utilizam como forma de pagamento das contas a pagar boletos bancários, 23,80% realizam os pagamentos com a emissão de cheques, 33,33% realizam os pagamentos à vista, 19,05% realizam seus pagamentos através de cheques e boletos bancários e, 19,05% realizam os pagamentos de outra forma não especificada.

Já o contas a receber possui um tratamento de controle, embora manual, segue a sistemática de entrada e saída de recursos, sendo feito através de apontamentos em caderneta.

TABELA 9 - Controles de contas a receber das Agroindústrias familiares

Formas de controle	Nº agroindústrias	%
Anotações em caderneta	16	76.19
Duplicatas	1	4.76
Emissão de boletos bancários	0	0,00
Controles informatizados	0	0,00
Outros	4	19.05
Total	21	100

Fonte : Dados Primários

Diante dos dados da tabela 9 podemos observar que 76,19 % das Agroindústrias fazem o controle das contas a receber com anotações em cadernetas para posterior cobrança, 4,76 % das Agroindústrias fazem o controle através de duplicatas e 19,05 % das Agroindústrias não informaram a forma de controle. Também se observou que nenhuma agroindústria possui um sistema de controle de contas a receber informatizado. O prazo de recebimento varia entre 30 (trinta) e 60 (sessenta) dias.

TABELA 10 - Prazo de recebimento das mercadorias vendidas

Prazos de recebimento	Nº agroindústrias	%
A vista	6	28,57
30 dias	7	33,33
60 dias	8	38,10
90 dias	0	0,0
Outros	0	0,0
Total	21	100

Fonte: Dados Primários

Diante dos dados da tabela 10 observou-se que, das 21 agroindústrias pesquisadas 28,57% recebem suas vendas a vista, representando 6 agroindústrias da amostra. 33,33 % recebem suas vendas com prazo de pagamento de 30 dias, sendo 7 agroindústrias da amostra e 38,10 % recebem suas vendas com pagamentos em 60 dias, correspondendo a 8 unidades.

O controle de estoque é realizado semanalmente, conforme respostas apresentadas.

TABELA 11 - Periodicidade de conferência e controle de estoque

Período	Nº de agroindústrias	%
Semanalmente	12	57,14
Mensalmente	6	28,57
Não possuem estoque	3	14,29
Total	21	100

Fonte: Dados Primários

Observou-se na tabela 11 que 57,14% das agroindústrias realizam a verificação e controle do estoque semanalmente, 28,57% fazem a verificação e o controle mensalmente e 14,29% não trabalham com formação de estoque.

Entre as 21 agroindústrias pesquisadas 8 fazem registro de custos da matéria-prima, energia, despesas gerais, realizando um cálculo do custo mais aproximado possível dentro das suas condições e conhecimentos. Das respondentes 7 agroindústrias fazem os registros de algumas despesas, isto é calculam o custo mais superficialmente, utilizando-se de poucas anotações e métodos de controle, obtendo um custo aproximado. Três agroindústrias fazem poucos registros dos custos, pois entendem que conhecem o seu custo de produção. Três agroindústrias não identificam os seus custos de produção. Percebeu-se que nenhuma agroindústria possui uma planilha de custos de produção informatizada, também não contando com o auxílio de um profissional para calcular o seu custo de produção.

Diante dos dados levantados das 21 agroindústrias, observou-se que não há um sistema de gestão de custos científico. Os custos de forma geral são apurados de forma empírica, sem o

registro de todos os dados necessários para apurar o custo real dos produtos. 38,09% das agroindústrias conhecem seu custo de produção muito próximo do real, as demais 61,91 desconhecem seu custo real, pois acreditam conhecer o custo aproximado dos seus produtos industrializados.

Na formação do preço de venda é considerado, pela maioria dos respondentes, o custo de produção.

TABELA 12 - Constituição do preço de venda dos produtos

Critérios utilizados na constituição do preço de venda	Nº agroindústrias	%
Custo de produção e margem de lucro	10	47,61
Preço dos concorrentes	5	23,81
Custo de produção	3	14,29
Não tem uma definição para formar o preço de venda	2	9,53
Custo de produção, preço dos concorrentes e demanda	1	4,76
Planilha para apuração do preço de venda informatizada	0	0,0
Total	21	100

Fonte: Dados primários

Observa-se na tabela 12 que o preço de venda de 47,61 das agroindústrias é estabelecido pelo custo de produção mais margem de lucro atribuída, porém não se tem dado científico do real custo de produção. Um percentual de 23,81% estabelece o preço de venda com base nos preços dos concorrentes. Já 14,29% definem o preço de venda pelo custo de produção. Outras 9,53% não definiram uma formulação de preço de venda, pois não responderam com maiores detalhes e, 4,76% definem o preço a partir do custo de produção, preço dos concorrentes e demanda dos produtos.

5. Conclusão

O presente estudo teve como norte o objetivo de conhecer e avaliar a sistemática de gestão de custos, das agroindústrias familiares do meio rural, do extremo oeste do estado de Santa Catarina-Brasil, pertencentes a AMERIOS. Os dados levantados, quando da pesquisa, permitiram a observação de algumas considerações importantes com relação a sistemática de gestão de custos das referidas organizações.

Quanto ao perfil das agroindústrias não há nenhuma com o número acima de 12 pessoas envolvidas no processo agroindustrial. Isto posto, percebe-se uma empregabilidade de mão-de-obra pequena, talvez uma peculiaridade das organizações caracterizadas como familiares. Sua

formação jurídica é peculiar, não estando condicionada uma formalidade jurídica, como empresa. Verificou-se uma diversificação nas atividades, sendo que não há uma concentração muito grande em um tipo de atividade e conseqüentemente de produtos.

Quanto ao controle e as formas de registros das receitas e despesas das agroindústrias, constatou que o registro é realizado basicamente de forma manual Não sendo identificada nenhuma unidade com um sistema de controle e registros informatizado.

Identificou-se ainda a gestão das contas a pagar e receber, visando identificar o tipo de documentos utilizados, constatou-se a utilização de numerários e cheques. Quanto a forma de controle de estoques observou-se que a maioria das agroindústrias controlam e verificam os estoques quanto a sua periodicidade, semanalmente.

Quanto a forma que as agroindústrias apuram seu custo de produção constatou-se não haver uma ferramenta ou metodologia para registro, identificação e avaliação dos custos de produção. Quanto a um sistema de apuração de custos com planilha informatizada não há nenhuma unidade. Tais constatações, se observadas conjuntamente ao método de formação de preço de venda, que considera os custos de produção, permite uma avaliação preocupante quanto a gestão dos resultados das referida agroindústrias.

Por fim, os referidos dados levam a constatar que a gestão de custos do segmento estudado, possui algumas limitações. Algumas informações são apresentadas empiricamente, haja vista o processo manual fortemente identificado na operacionalidade das agroindústrias estudadas. Esse fato pode estar condicionado a peculiaridades como perfil dos gestores, haja vista a falta de qualificação gerencial e a precocidade das organizações.

Frente às observações supracitadas, o trabalho atinge seu propósito inicial, ao extrair considerações sobre a sistemática de gestão de custos das agroindústrias situadas na região da AMERIOS. É indispensável que se busque alternativas, dando maior acompanhamento com assistência técnica a estas agroindústrias, pois pode-se incorrer no erro de estar dando apoio para que estas instituições estejam se criando, e não dando assistência para que elas se mantenham no mercado de forma rentável.

Pesquisas empíricas, referenciadas no presente trabalho (KRUGER et al, 2006) BACHEGA (2005) apontam a oportunidade da inferência do método de custeio absorção e por centro de custos (RKW), como formas de contribuir na gestão de custos aplicados ao agronegócio.

Buscando na teoria referenciada, tem-se nos método tradicionais, em especial pela identificação dos gastos variáveis, e aplicação da metodologia de custeio variável, possibilidade

de se construir uma melhor informação para os gestores. Construído um referencial histórico de gastos, a partir de controles implementados, pode-se por meio de cálculos de custos predeterminados, haver uma melhor análise e avaliação dos resultados realizados. Nesse sentido, considerando a importância de desenvolvimento regional, forças públicas e comunitárias (universidades) poderiam contribuir no processo de disseminação e discussão de ferramentas gerenciais que possam contribuir para a gestão das pequenas agroindústrias da região extremo oeste de Santa Catarina.

Por fim, o presente estudo atinge seu objetivo ao estratificar observações coletadas em uma amostra regional, formada por pequenas agroindústrias, demonstrando não ser uma questão local a falta de gestão custos, já identificadas em outras investigações aqui mencionadas (CALLADO e CALLADO, 2006) (CALLADO et al 2005). O que reforça ainda mais, a oportunidade no mercado de trabalho e acadêmico, no sentido de buscar-se atendimento a um importante segmento econômico do país, não só no âmbito econômico financeiro, mas também social.

6. Referências Bibliográficas

AMERIOS - *Associação dos Municípios do Entre Rios*. Maravilha, 2006.

ARAÚJO, Massiolon J. *Fundamentos de Agronegócios*. São Paulo: Atlas, 2005.

BACHEGA, Stella Jacyszyn. *Sistema de custeio por absorção aplicado a uma pequena empresa rural*. CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, IX.. Florianópolis, 2005.

BACKES, R. G. KHUN, C. M. S. PERLEBERG C. R. DALBEN, L. C. ALBERTI. J A. WIEST, L. *Aplicação do método RKW em uma cooperativa agrícola*. Custos e @agronegócios on line v. 3 – edição especial. Maio 2007. disponível em www.custoseagronegociosonline.com.br.

BATALHA, Mário Otávio et al. *Gestão Agroindustrial*. 3 ed. São Paulo: Atlas AS,2001.

BONACCINI, Luciano Alfredo. *A Nova Empresa Rural: como implantar um sistema eficiente de gestão*. Cuiabá: SEBRAE/MT, 2000.

BORNIA, Antonio Cezar. *Análise Gerencial de Custos: Aplicação em Empresas Modernas*. Porto Alegre: Bookman, 2002.

CALLADO, Antonio André Cunha. CALLADO, Aldo Leonardo Cunha. *Mensuração e controle de custos: um estudo empírico em empresas agroindustriais*. Revista Eletrônica Sistema e Gestão v.1 n.2 pg. 132-141 maio a agosto 2006.

CALLADO, Antonio André Cunha. CALLADO, Aldo Leonardo Cunha. MACHADO, Márcia Reis. MACHADO, Márcio André V. ALMEIDA, Moisés Araújo. *Análise da gestão de custos e formação de preços em organizações agroindustriais paraibanas*. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, IX.. Florianópolis, 2005.

CHING, Hong Yuh. *Manual de Custos de Instituições de Saúde: sistemas tradicionais de custos e sistema de custeio baseado em atividades. (ABC)*. São Paulo: Atlas, 2001.

CALDERELLI, Antonio. *Enciclopédia Contábil e Comercial Brasileira*. 30^a edição. São Paulo: Cetec, 1997.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. *Contabilidade de Custos*. Tradução José Luiz Paravato; Revisão técnica Luiz Henrique Baptista Machado. 9. ed., 2000.

GIL, Antonio Carlos. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

KRUGER, Silvana Dalmutt. MAZZIONI, Sadi. ZANIN, Antonio. ROCHA, Jorge Luiz Klein. *A importância dos controles gerenciais para o Agribusiness*. CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, XIII. Florianópolis, 2006.

LEONE, George Sebastião Guerra. *Curso de Contabilidade de Custos*. 2^a edição. São Paulo: Atlas, 2000.

MARION, José Carlos. *Contabilidade e Controladoria em Agribusiness*. São Paulo: Atlas SA, 1996.

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

NEVES, Marcos Fava. Zylbersztajn, Décio. NEVES, Evaristo M. *Agronegócio do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 2005.

TESTA, Vilson Marcos et al. *O Desenvolvimento Sustentável do Oeste Catarinense*. Florianópolis: EPAGRI, 1996.

RICHARDSON, Roberto Jarry; PERES, José Augusto de Souza... [et al.], (Col.). *Pesquisa Social: Métodos e Técnicas*. 3. ed., São Paulo: Atlas, 1999.

VANDERBECK, Edward J.; NAGY, Charles F. *Contabilidade de Custos*. Tradução Robert Brian Taylor. 11. ed., São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

Reception of originals: 05/31/2007

Acceptance for publication: 09/11/2007