

Custos para tomada de decisão para agroindústrias familiares da região de Planaltina-DF

Evandro Vieira Hamann (PMPG UnB/UFPB/UFRN) - vhamann@gmail.com

Ednei Morais Pereira (PMIRPGCC - UnB) - edneimorais@yahoo.com.br

Eric Adrian Mattos Barreto Junior (PMIRPGCC - UnB) - emaildueric@gmail.com

Euripedes Rosa Nascimento Júnior (PMIRPGCC - UnB) - euripedesjunior@unb.br

Bruno Fernandes Silva (PMIRPGCC - UnB) - brunofds@ig.com.br

Resumo:

A competitividade e tecnologia são alguns fatores que alteram o cenário dos setores da economia mundial. Na agroindústria familiar não é diferente. Desta forma, percebe-se a necessidade dos administradores agroindustriais obterem maiores informações gerenciais para a tomada de decisão. Desta maneira, um sistema de custos apresenta-se como alternativa para a tomada de decisão e de como agir eficientemente em um mercado dinâmico, bem como ferramenta para proteção da agroindústria familiar contra as agroindústrias em grande escala. O objetivo deste trabalho é avaliar quais são os sistemas de custos utilizados e como é feita a tomada de decisão gerencial nas agroindústrias familiares da região de Planaltina – DF. Dentro desses aspectos surge o problema de pesquisa: quais são os métodos de custos utilizados e como é realizada a tomada de decisão nas agroindústrias familiares da região de Planaltina-DF? O tipo de pesquisa utilizado foi a descritiva positivista com método dedutivo e análise de dados primários obtidos por meio de questionários dirigidos de forma pessoal aos administradores das agroindústrias familiares. Como resultado observa-se que as agroindústrias familiares de Planaltina - DF ainda não se adaptaram ao mercado competitivo e apresentam deficiência na gestão da produção. Decisões como margem de contribuição, definição do preço e qual produto produzir são tomadas de forma aleatória e muitas vezes determinadas pelo mercado ou pelos aspectos culturais da região.

Palavras-chave: Agronegócio, Agricultura familiar, Tomada de decisão gerencial

Área temática: Gestão de Custos nas Empresas Agropecuárias e Agronegócios

Custos para tomada de decisão para agroindústrias familiares da região de Planaltina-DF

Resumo

A competitividade e tecnologia são alguns fatores que alteram o cenário dos setores da economia mundial. Na agroindústria familiar não é diferente. Desta forma, percebe-se a necessidade dos administradores agroindustriais obterem maiores informações gerenciais para a tomada de decisão. Desta maneira, um sistema de custos apresenta-se como alternativa para a tomada de decisão e de como agir eficientemente em um mercado dinâmico, bem como ferramenta para proteção da agroindústria familiar contra as agroindústrias em grande escala. O objetivo deste trabalho é avaliar quais são os sistemas de custos utilizados e como é feita a tomada de decisão gerencial nas agroindústrias familiares da região de Planaltina – DF. Dentro desses aspectos surge o problema de pesquisa: quais são os métodos de custos utilizados e como é realizada a tomada de decisão nas agroindústrias familiares da região de Planaltina-DF? O tipo de pesquisa utilizado foi a descritiva positivista com método dedutivo e análise de dados primários obtidos por meio de questionários dirigidos de forma pessoal aos administradores das agroindústrias familiares. Como resultado observa-se que as agroindústrias familiares de Planaltina - DF ainda não se adaptaram ao mercado competitivo e apresentam deficiência na gestão da produção. Decisões como margem de contribuição, definição do preço e qual produto produzir são tomadas de forma aleatória e muitas vezes determinadas pelo mercado ou pelos aspectos culturais da região.

Palavras chaves: Agronegócio, Agricultura familiar, Tomada de decisão gerencial.

Área temática: Gestão de Custos nas Empresas Agropecuárias e Agronegócios

1. Introdução

Segundo Robert S. Kaplan e David P. Norton (1997) “o que não é medido não é gerenciado” assim medir torna-se importante para a tomada de decisões gerenciais. A tomada de decisão gerencial está ligada à eficiência da produção por meio de uma gestão eficaz, ou seja, diminuir os gastos e aumentar as receitas. A análise de custos e a utilização de sistemas de custeio apresentam-se como ferramenta para a tomada de decisão gerencial.

Para a tomada de decisão gerencial faz-se necessário uma visão geral de como ocorrem os custos de produção visando à maximização do lucro, a sustentabilidade do agronegócio, a competitividade, a perpetuação no mercado, entre outros. Todavia, as agroindústrias apresentam dificuldades para manter um rigor no controle dos elementos formadores de seus custos.

As informações relativas aos custos são utilizadas como ferramenta gerencial nas resoluções de várias questões tais como produzir ou comprar matérias-primas, determinação do preço e negociação no mercado. Dentro de um contexto competitivo como o atual, a gestão de custos se constitui um dos aspectos administrativos mais relevantes. Os custos rurais possuem características próprias, obedecendo à natureza da atividade econômica específica em exploração. As dificuldades operacionais e estruturais limitam a capacidade de gerar dados sobre os custos.

Dentro desses aspectos surge o problema de pesquisa: quais são os métodos de custos utilizados e como é realizada a tomada de decisão nas agroindústrias familiares da região de

Planaltina-DF? Justifica-se a pesquisa pela representatividade da agroindústria familiar em Planaltina e por ser objeto de transformação social, bem como se apresenta como um ramo importante da economia do Distrito Federal. O objetivo deste trabalho é avaliar os métodos de custeio utilizados e como são feitas as tomadas de decisão, e desta maneira traçar o perfil da gestão das agroindústrias em Planaltina e posteriormente viabilizar pesquisas empíricas sobre implementação de sistemas de custeios nessas empresas. A relevância do tema se resume na falta de conhecimento dos administradores das agroindústrias familiares e como um sistema de custos aplicado ao agronegócio pode oferecer aos administradores informações gerenciais úteis para a tomada de decisão.

Para alcance do objetivo da pesquisa este trabalho foi segmentado em cinco tópicos. No primeiro apresentam-se informações sobre o agronegócio, o agronegócio no Distrito Federal e importância do levantamento de custos para a tomada de decisão. No segundo tópico consta a metodologia da pesquisa, onde está apresentado o tipo de pesquisa, método de pesquisa e as limitações deste trabalho. No terceiro tópico é apresentada a análise dos dados, no quarto as considerações finais e no quinto as referências bibliográficas.

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).

2. Referencial teórico

2.1 – Agronegócio

O conceito de agricultura, de comum senso entre os pesquisadores, são atividades que envolvem arar solos, plantar sementes, fazer colheitas, ou alimentar animais. Porém esse conceito incorporou outros elementos os quais fizeram com que a agricultura pura e simples se tornasse industrializada e empresarial. Assim com grandes transformações tecnológicas e experimentais no setor, bem como com todos esses elementos ganhando espaço na agricultura, a mudança de concepção de agricultura foi radical. A agricultura passou a ser tratada como um sistema de atividades que compreende não somente as atividades dentro da propriedade, mas também as atividades de compra de suprimentos agrícolas, de armazenamento dos produtos e de sua distribuição. Com a mudança de visão da agricultura surge um novo termo chamado *agribusiness*. Davis e Goldberg (1957) *apud* Batalha (2001) definiram *agribusiness* como “o conjunto de todas as operações e transações envolvidas desde a fabricação dos insumos agropecuários, das operações de produção nas unidades agropecuárias, até o processamento e distribuição e consumo dos produtos agropecuários ‘*in natura*’ ou industrializados”.

No Brasil, o termo *agribusiness* atravessou praticamente toda a década de 1980 sem tradução para o português e adotado de forma generalizada, inclusive por alguns jornais, que mais tarde trocaram o nome dos cadernos agropecuários por *agribusiness*. Em meados dos anos 90, os teóricos e os jornais passaram a utilizar o termo agronegócio, ou outros como: complexo agroindustrial, cadeias agroeconômicas e sistema agroindustrial, todos dando significado para o conceito *agribusiness* (ARAUJO, 2005).

Segundo informações do sítio do Sistema Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE (2002), o agronegócio está revolucionando a vida do campo. O produtor rural deixou de ser apenas o “dono” da propriedade agrícola para se transformar num empresário rural. Atualmente não basta possuir conhecimentos sobre a forma de plantar determinado produto, pois a competitividade obriga os produtores a se modernizarem para interagirem com o meio em que estão inseridos, exigindo, portanto, uma mudança na maneira

de se administrar a propriedade rural. Para que isso ocorra é necessário que os produtores abram a “porteira da fazenda”, ou da propriedade, para novos conceitos.

Davis e Goldberg (1957) *apud* Batalha (2001) perceberam durante os anos 50 que a agropecuária deveria ser compreendida de forma sistêmica, associada a todas as atividades a ela relacionadas, derivando, a partir desse raciocínio, o conceito de *agribusiness*.

Para Batalha (2007), o agronegócio ou *agribusiness* pode ser visto como sendo composto por seis conjuntos de atores:

- Agricultura, pecuária e pesca;
- Indústrias agroalimentares (IAA);
- Distribuição agrícola e alimentar;
- Comércio internacional;
- Consumidor;
- Indústrias e serviços de apoio.

Para a FIESP (2006), o agronegócio brasileiro está atingindo o *status* de a mais competitiva do mundo, está entrando agora no estágio de garantir esta posição, vencendo os gargalos que ainda existem para seu desenvolvimento. A tarefa atual passa por:

- Consolidação da presença do país nos mercados onde já atua;
- Abertura de novos mercados;
- Presença nos fóruns internacionais de discussão de questões como abertura de mercados, diminuição de subsídios à produção e à exportação na OMC, ALCA e outros;
- Minoração das deficiências de infra-estrutura de uma maneira geral: transporte, armazenamento, portos;
- Busca de um marco regulatório que estimule o investimento de uma maneira geral;
- Atenção contínua aos novos marcos ideológicos que estão contrapondo ambientalistas e cientistas. Esta é uma questão importante tanto no que se refere aos investimentos na infra-estrutura e sua relação com o meio, quanto no desenvolvimento de novas variedades, onde se destaca a delicada questão da transgenia;
- Manter o país na rota das novas exigências do mundo contemporâneo, que passam por questões sanitárias, trabalhistas, ambientais e rastreabilidade de bens produzidos no país.

O setor do agronegócio, no Brasil, como um todo envolve mais de 1/3 do PIB brasileiro. A produção de grãos foi cerca de 120 milhões de toneladas. O rebanho bovino tem cerca de 200 milhões de cabeças. As exportações do agronegócio ultrapassam mais de US\$ 30 bilhões, o que significa 42% do total das exportações brasileiras. Mas existem alguns desafios que precisam ser enfrentados rapidamente, tais como investimento maciço em infra- estrutura de transportes e energia, para que haja sustentação do crescimento do agronegócio.

Segundo dados do Banco do Brasil (2005) o agronegócio brasileiro teve um crescimento expressivo no comércio internacional nos últimos anos. Os números comprovam: em 1993, as exportações do setor eram de US\$ 15,94 bilhões, com um superávit de US\$ 11,7 bilhões. Em dez anos, o país dobrou o faturamento com as vendas externas de produtos agropecuários e teve um crescimento superior a 100% no saldo comercial. Com relação à participação dos produtos agrícolas no mercado mundial, o Brasil é líder nos seguintes produtos:

- Laranja: detém 81,9% do mercado mundial do suco de laranja;
- Soja: detém 38,4% do mercado mundial;
- Café: vende 28,5% do café em grãos consumido no planeta e 43,6% do café solúvel;
- Açúcar: vende 29% do volume consumido no mundo;
- Carnes: assumiu em 2003 a liderança na produção de carne bovina com 19% de participação no mercado. Primeiro em vendas com a carne de frango, com exportações de US\$ 1,9 bilhão;
- Fumo: vende 23,1% do tabaco consumido no mundo.

Percebe-se desta forma, a influência do agronegócio em todos os setores da economia brasileira, principalmente quanto à geração de riqueza e transformações sociais tais como: geração de emprego, distribuição de renda, entre outros.

O agronegócio brasileiro encontra-se consolidado tanto em âmbito nacional quanto internacional, porém apresenta necessidade de profissionalização em alguns setores, principalmente na agricultura familiar que demonstra certa fragilidade quanto aos controles gerenciais. Dentro desse contexto, o desenvolvimento desses controles gerenciais oferece proteção a variações do mercado, produtos de qualidade, preços atrativos.

2.2 – Agricultura familiar

Segundo Testa *et al* (1996) *apud* Carpes *et al* (2007), 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 agro industrialização 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) *apud* Carpes *et al* (2007), 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.

Nota-se que na agroindústria familiar têm as mesmas necessidades gerenciais das indústrias ou agroindústrias em escala. 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.

2.3 – Agronegócio no Distrito Federal

O Distrito Federal é uma região muito recente, e com um rápido crescimento sócio-econômico e populacional, em decorrência dos grandes números de imigrações regionais, o que criou uma demanda cada vez maior e diferenciada por alimentos, o que influencia positivamente para o desenvolvimento do setor do agronegócio. Existe uma relação muito específica de produtores patronais com produtores familiares no DF. Isto nos leva a um aprofundamento na tipificação de produtores no agronegócio do DF, e como é que estão se estabelecendo as relações entre eles, quanto ao espaço ocupado, à competitividade, à participação na elaboração das políticas públicas e as suas estratégias comuns.

Uma característica do agronegócio do DF é a diversificação dos produtores, tanto patronal quanto familiar, nessa perspectiva, a diversificação é entendida como a combinação

da atividade agrícola com atividades não agrícolas por uma mesma unidade familiar, seria uma expressão dessa tendência que seria decorrência de um “transbordamento do urbano sobre o rural”.

No DF, apesar de ser, por um lado, um campo excelente para estudos desta natureza, por outro, é muito difícil encontrar dados oficiais confiáveis que revelam a realidade que envolve a pluriatividade. Esta dificuldade encontra-se na delimitação da área rural e urbana do DF, utilizada pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), para a coleta de dados. O IBGE utiliza como linha divisória para identificação destas áreas as rodovias, por um lado ignorando todos os produtores rurais que ficam dentro desta delimitação dada como urbana, e por outro, assumindo como área rural todos os condomínios residenciais irregulares e regulares que estão fora desta delimitação. Por causa disto existem diferenças entre os dados da EMATER-DF e do IBGE.

De acordo com o IBGE, o valor bruto da produção da agricultura familiar no DF é 20% do total produzido, restando 80 % deste volume a ser produzido pelos agricultores patronais na suas propriedades. A agricultura familiar no Distrito Federal teve um período de significativo crescimento, taxa média de crescimento da produção de 6,9% no período de 1990 a 1999. Para se ter uma idéia, em 1991, existiam 5.962 imóveis rurais e, em 1997, esse número alcançou 14.146 imóveis dos quais cerca de 61% com áreas de menos de 10 alqueires. De tal modo, torna-se importante a utilização de sistemas de custos para um melhor controle gerencial para as agroindústrias familiares no Distrito Federal.

2.4 – Importância de um sistema de custos para a tomada de decisão gerencial

Com a globalização e as mudanças no mercado acontecendo cada vez mais rápido, as organizações estão sendo obrigadas a adotar sistemas de custeio que lhes tragam respostas aos problemas com maior confiabilidade e em menor tempo.

Para Leone (2000), custos é o consumo de um fator de produção, medido em termos monetários para a obtenção de um produto, de um serviço ou de uma atividade que poderá ou não gerar renda.

Já Martins (2003) refere-se a custos como um gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços, isto é, são os gastos no momento da utilização dos fatores de produção, para a fabricação de um produto ou execução de um serviço. Observa-se que os autores citam custos como um conceito ligado diretamente ao processo produtivo.

Para Santos (2001) *apud* Marion e Segatti (2002), um sistema gerador de informações sobre os custos agroindustriais é relevante como instrumento gerencial fundamental para auxiliar a tomada de decisão, bem como ressaltam que um sistema de custos é um conjunto de procedimentos administrativos que registra, de forma sistemática e contínua, a efetiva remuneração dos fatores de produção empregados nos serviços rurais.

Segundo Oliveira (2000) *apud* Carvalho e Araújo (2006), os administradores necessitam de informações confiáveis e rápidas que lhes possibilitem a tomada de decisões para o alcance e superação de metas e resultados.

Para obtenção de lucros e vantagem competitiva as decisões tomadas pelo administrador devem ter apoio em dados sólidos por isso se torna mais clara a necessidade de uma gestão de custos para que não haja erros na incorporação dos custos aos produtos.

Ainda segundo Oliveira (2001) *apud* Carvalho e Araújo (2006) o administrador deve conhecer a realidade da empresa, comparar essa realidade com o que se esperava e analisar as diferenças existentes, identificando as causas e se possível, eliminar ou reduzir essas diferenças.

Em organizações de caráter rural a contabilidade de custos é conhecida por suas finalidades fiscais, sobretudo por ser uma técnica complexa, pois existem dificuldades em controlar os elementos de formação do custo por eles dependerem da natureza do produto que

ela possui, dos instrumentos de controle disponíveis e do intervalo de tempo entre o início da produção e a realidade das vendas, mas pode gerar ganhos em competitividade.

Segundo Oliveira Filho e Nerger (2004) *apud* Callado *et al* (2007), dentro da agricultura brasileira impera a necessidade do agricultor produzir em condições cada vez mais competitivas, o que passa necessariamente pela racionalização dos custos, vez que, na ausência de interferências governamentais, a competição interna e externa passa a ser dada pelo uso mais eficiente dos recursos disponíveis, como a análise econômica e financeira de uma propriedade rural. Portanto, o conhecimento e domínio dessas variáveis passam a desempenhar um papel crucial para o sucesso da atividade agrícola.

O administrador tem na contabilidade de custo um instrumento importante que apóia a tomada de decisão. As informações relativas aos custos são utilizadas como ferramenta gerencial nas resoluções de várias questões tais como produzir ou comprar matérias-primas, determinação do preço e negociação no mercado, formação do preço de venda, indicadores de desempenho, maximização do lucro.

2.4.1 – Formação do preço de venda

A tomada de decisões dentro do âmbito empresarial consiste na escolha da opção dentre cursos alternativos que melhor se enquadre dentro de seus interesses. A identificação e ponderação dos principais aspectos relacionados a determinado contexto têm um importante papel no processo de tomada de decisões, agindo como referência coletora de dados relevantes sobre custos, despesas, mercado e tecnologias.

Sardinha (1995) *apud* Callado *et al* (2005) define preço como a quantidade de dinheiro que o consumidor desembolsa para adquirir um produto e que a empresa recebe em troca da cessão do mesmo.

Horngren, Datra e Foster (2000) ressaltam ainda que o preço de um produto ou serviço depende da oferta e da procura. As três influências que incidem sobre oferta e procura são: os clientes, os concorrentes e os custos. Os custos influenciam os preços na medida em que afetam a oferta. Quanto menor for o custo de um produto em relação ao seu preço, maior será a capacidade de fornecimento por parte da empresa. No outro extremo, a empresa que apresenta redução de custos pode baixar seus preços, aumentando a procura, ou em caso de aumento de custos elevarem seus preços, diminuindo a procura.

Para Santos (1991), são os seguintes métodos de formação de preço:

- Método baseado no custo;
- Método baseado nos concorrentes;
- Método baseado nas características do mercado; e,
- Método misto.

O método baseado nos custos é o mais tradicional e o mais comum no mundo dos negócios. Este método costuma empregar os seguintes fatores: custo pleno, custo de transformação, custo marginal, taxa de retorno exigida sobre o capital aplicado e custo padrão.

Se a base usada for o custo total, deve ser aplicada uma margem de lucro desejada sobre custos totais dos produtos. Ao se utilizarem os custos e despesas variáveis, a margem adicionada deve ser suficiente para cobrir os custos e despesas fixas, além dos lucros desejados.

A margem de um produto é a diferença entre o seu preço de venda e o seu custo, sendo expressa como percentual do custo. Esse processo de adicionar margem fixa a um custo-base é conhecido como *markup*.

Segundo Garrison e Noreen (2000), há dois pontos quando se emprega *markup*. Primeiro: qual é o custo que deve ser usado? Segundo: como se determinar a margem?

A segunda metodologia de formação de preços emprega a análise da concorrência. Sobre esta metodologia, Bruni e Famá (2003) *apud* Callado *et al* (2005) afirmam que as empresas prestam pouca atenção a seus custos ou a sua demanda – a concorrência é que determina os preços a praticar.

Os preços podem ser de oferta – quando a empresa cobra mais ou menos que os concorrentes, ou de proposta – quando a empresa determina seu preço segundo seu julgamento sobre como os concorrentes irão fixar seus preços.

Para o método baseado nas características do mercado, o preço é estabelecido tomando como base o valor percebido do produto pelo mercado consumidor. Esse método exige conhecimento profundo do mercado por parte da empresa. O conhecimento do mercado permite decidir se o produto será vendido a um preço mais alto, atraindo as classes economicamente mais elevadas, ou a um preço popular, atendendo as camadas mais pobres.

A quarta e última metodologia, método misto, é a combinação dos três fatores anteriormente apresentados, custo, concorrência e mercado. Bruni e Famá (2003) *apud* Callado *et al* (2005) destacam que a formação de preços deve ser capaz de considerar a qualidade do produto em relação às necessidades do consumidor, a existência de produtos substitutos a preços mais competitivos, a demanda esperada do produto, o mercado de atuação do produto, o controle de preços impostos pelo governo, os níveis de produção e vendas que se pretende ou podem ser operados e os custos e despesas de fabricar, administrar e comercializar o produto.

2.4.2 – Indicadores de desempenho

De acordo com Batalha (2001) enquanto a literatura tem mostrado que, no passado, as empresas tomavam decisões baseadas apenas em informações financeiras, obtidas da contabilidade das empresas, atualmente, as tomadas de decisão envolvem um maior número de variáveis, exigindo dos gestores uma grande preocupação com indicadores como: satisfação de clientes, qualidade dos produtos, participação no mercado, retenção de clientes, fidelidade dos clientes, inovação e habilidades estratégicas.

Os indicadores de desempenho são elementos fundamentais para a mensuração de performance, assim como para a definição das variáveis que melhor representem o desempenho geral de uma empresa.

Para Callado *et al* (2007), os indicadores de desempenho desejáveis estão relacionados à definição das mensurações que de fato devem ser consideradas, nas quais devem ser identificados os atributos de desempenho relevantes que serão adotados como referência de avaliação.

Desse modo, torna-se possível a utilização de medidas de avaliação através de indicadores de eficácia, eficiência, qualidade, produtividade, inovação, custo e lucratividade. Conhecendo estes indicadores é possível estabelecer, monitorar e controlar os níveis desejados destes. Na busca de identificar e estabelecer tais indicadores a empresa passa a conhecer mais sobre seus processos e as suas relações de dependência e interdependência aumentando a capacidade gerencial de agir proativamente, já que os índices são monitorados de acordo com seus níveis sendo possível prever uma tendência e tomar providências para ajustar estes índices mantendo-os em níveis desejáveis. Normalmente ao se estabelecer a prática de monitorar indicadores tende-se a provocar mudanças na organização sendo, algumas vezes, necessário fazer um redesenho de alguns processos e até mesmo eliminar outros.

2.4.3 - Maximização do lucro

A maximização do lucro é obtida por meio da utilização dos sistemas de custos. Desta forma, para a tomada de decisão apresentam-se várias fórmulas para definição da margem de contribuição, quantidade produzida, qual produto produzir e ponto de equilíbrio. Tais fórmulas variam de acordo com as características da produção. Um dos modelos mais utilizado é a análise CVL (custo x volume x lucro), esse modelo faz uma relação entre o ponto máximo da lucratividade com relação aos custos de produção e o volume produzido.

Se adequadamente utilizada, a Análise CVL pode constituir-se de importante subsídio aos administradores, fundamentando decisões corretas e em bases técnicas confiáveis, reduzindo ou minimizando os riscos inerentes ao processo decisório cotidiano segundo Garrison e Noreen (2001) é uma das ferramentas mais eficientes de que os administradores dispõem para medir o desempenho econômico de suas empresas. Ela ajuda a entender a inter relação entre o custo, o volume e o lucro de uma organização, focalizando as interações entre os seguintes elementos: Preço dos produtos; Volume ou nível de atividade; Custo variável unitário; Custo fixo total e Mix dos produtos vendidos.

O sistema CVL é considerado um instrumento vital em muitas decisões empresariais, como, por exemplo, quais produtos fabricar ou vender, qual política de preços seguir, qual estratégia de mercado adotar e que tipo de instalações produtivas adquirir. A ampla utilização do modelo de análise CVL no meio empresarial se deve principalmente a sua “praticidade” em termos operacionais.

3. Metodologia

Esta pesquisa é descritiva, ou seja, ao invés de examinar os registros dos documentos, a pesquisa descritiva confia na observação como um meio de coletar dados. A observação pode ser feita de várias formas. Dependendo do tipo de informação solicitada, pessoas podem ser entrevistadas, questionários distribuídos, registros visuais feitos, até mesmo sons e cheiros recordados.

O método de pesquisa foi a utilização de questionário. Fazer perguntas é um método óbvio de coleta de informação quantitativa e qualitativa das pessoas, como um método de coleta de dados, o questionário é uma ferramenta muito flexível, mas que deve ser usado com cuidado, a fim de cumprir os requisitos de uma determinada pesquisa.

O objeto desse trabalho foi traçar o perfil das agroindústrias familiares de Planaltina – DF, quanto à tomada de decisão gerencial tais como; formação do preço de venda, margem de contribuição. Os dados foram coletados a partir de um questionário, onde foram aplicadas questões objetivas e descritivas, abertas e fechadas.

Após a coleta de dados, os mesmos foram tabulados, sofrendo uma análise quantitativa. Através de tabelas foi possível fazer algumas inferências considerando os objetivos propostos e o embasamento teórico do estudo.

4. Análise dos dados

A população envolvida nessa pesquisa é formada por produtores familiares da região de Planaltina – DF. Essa região é composta pelos núcleos rurais de Planaltina, Tabatinga e Taquara compondo, segundo dados da EMATER- DF, 621 agroindústrias familiares. O questionário foi aplicado aos administradores dessas propriedades rurais com o objetivo de traçar o perfil das agroindústrias familiares quanto à utilização de sistemas de custos para a tomada de decisão gerencial. No primeiro momento tentou-se apresentar as características qualitativas das agroindústrias em questão, onde foram realizadas perguntas sobre tipo de constituição jurídica, quantidade de funcionários e conhecimento dos administradores sobre sistemas de custos. No segundo momento questionou-se os administradores sobre algumas

tomadas de decisão em relação à utilização dos métodos ou sistemas de custos. A partir dessas premissas verificaram-se os seguintes resultados:

Tabela 1 – Constituição jurídica

Constituição jurídica	%
Cooperado	24%
Associado	41%
Autônomo	35%

Fonte: Elaborado pelos autores

A tabela 1 demonstra que 24% das agroindústrias familiares estão em cooperativas, 35% se encontram como autônomos com a constituição de pessoa física e 41% é representada por associação de produtores da região.

Tabela 2 – Quantidade de funcionários

Quantidade de funcionários	%
1-4	76%
5-9	24%
10-14	0%
Mais de 15	0%

Fonte: Elaborado pelos autores

Já a tabela 2 indica a quantidade de funcionários empregados nas agroindústrias familiares. A tabela demonstra que 76% das agroindústrias familiares da região registram de 1 a 4 empregados e 24% empregam de 5 a 9 pessoas. Observa-se ainda que tanto no intervalo de 10 a 14 funcionários como no superior a 15 funcionários não foram observadas nenhuma agroindústria familiar. A geração de emprego e o nível de desemprego na região demonstram, de certa forma, o desenvolvimento do setor baseado em dados econômicos. Percebe-se que nas agroindústrias familiares da região predomina o registro de poucos empregados para consecução das atividades. Assim demonstra pouco investimento em mão de obra que significa geração de pouca renda para a sustentabilidade da produção.

Tabela 3 – Grau de instrução

Grau de instrução	%
Básico	53%
Fundamental	35%
Médio	6%
Técnico/ superior	6%

Fonte: Elaborada pelos autores

Tabela 4 – Conhecimento do administrador

Conhecimento do administrador sobre custos	%
Bom	0%
Regular	0%
Ruim	100%

Fonte: Elaborada pelos autores

Pelas tabelas 3 e 4, nota-se o grau de instrução e o conhecimento sobre custos dos administradores das agroindústrias familiares. Essas tabelas foram apresentadas em conjunto tendo em vista o grau de relação entre a formação superior e o conhecimento de custos, porém

percebe-se que 100% das agroindústrias questionadas têm o um conhecimento ruim sobre utilização de métodos ou sistemas de custos, mesmo apresentando 6% de administradores com curso superior. Por outro lado, verifica-se que predomina nas agroindústrias familiares da região a formação básica no nível de escolaridade com 53%, a formação em nível fundamental representa 35% e 6% nível médio. Desta forma, percebe-se que os sistemas de produção das agroindústrias não são administrados por especialistas, mas sim por pessoas que se utilizam de práticas, costumes e aspectos culturais para a consecução da produção.

Tabela 5 – Método de custeio utilizado

Método de custeio	%
ABC	0%
Absorção	13%
RKW	0%
Variável	1%
Nenhum	86%

Fonte: Elaborado pelos autores

A tabela 5 apresenta que 86% das agroindústrias não utilizam qualquer método de custo. O método por absorção é utilizado por 13%, enquanto 1% utiliza o método variável para tomada de decisão e controle gerencial. De acordo com essa tabela, nota-se que a maioria das agroindústrias não utiliza métodos de custos para tomada de decisão gerencial e para controle, desta forma tais empresas abdicam de controles operacionais para tomar decisões gerenciais com base em costumes ou práticas adotadas por aspectos culturais.

Tabela 6 – Motivo por não adotar sistema de custos

Motivo por não implementar um sistema de custos	%
Falta de conhecimento	100%
Falta de disponibilidade financeira	0%

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 7 – Benefícios de um sistema de custos

Quais os benefícios um sistema de custos pode oferecer	%
Nenhum	6%
Não sabem	88%
Citaram pelo menos 1	6%

Fonte: Elaborado pelos autores

Nas tabelas 6 e 7 é demonstrado o motivo pelo qual os administradores não adotam sistema de custos bem como se, pelo menos, sabem quais os benefícios que tal sistema pode oferecer. Após a realização do questionário constatou-se que das 86% das agroindústrias que não utilizam sistema de custos, 100% não o utilizam por falta de conhecimento. Quanto aos benefícios que um sistema de custos pode oferecer, as respostas acompanharam a falta de conhecimento dos administradores, pois 88% não conhecem os benefícios que um sistema de custo pode oferecer. Por outro lado, 6% citaram pelo menos um benefício e outros 6% responderam que um sistema de custos não traz benefício algum.

A seguir são apresentados os questionamentos sobre a tomada de decisão gerencial. Tendo em vista falta de utilização de sistema de custos faz-se necessário entender como são realizadas algumas decisões gerenciais tais como: formação do preço de venda, definição da

margem de lucro, definição de qual produto produzir. A fim de se saber o nível de controle gerencial questionou-se, ainda, sobre o registro de entradas e saídas que é entendido como o controle mais básico de produção.

Tabela 8 – Formação do preço

Definição do preço do produto	%
Preços de mercado	59%
Custos de produção	29%
Preços praticados por cooperativas	12%
Nenhuma definição	0%

Fonte: Elaborado pelos autores

A tabela 8 demonstra que a formação de preço nas agroindústrias familiares da região de Planaltina é definido pelo preço de mercado, representado por 59%. Os custos de produção foram representados por 29%, esses custos de produção foram definidos pelos administradores como o preço de compra de matéria-prima e o preço do produto foi definido como 150% do gasto com matéria-prima. Os preços praticados por cooperativas serviram como base para 12% das agroindústrias.

Tabela – 9 Definição da margem de lucro

Definição da margem de lucro	%
Função dos gastos	41%
Baseado na concorrência	18%
De forma indutiva	24%
Não define margem de lucro	18%

Fonte: Elaborado pelos autores

A tabela 9 demonstra como que é definida a margem de lucro das agroindústrias familiares. Em função dos gastos representa 41%, com base na concorrência 18%, de forma indutiva 24% e os administradores que não definem a margem de contribuição representam 18%. Percebe-se, com base nas informações da tabela, que não é utilizada a margem de lucro para tomada de decisão gerencial, pois na maioria das agroindústrias o valor da margem de lucro é arbitrado por outros fatores externos à produção. Quanto ao cálculo da margem de lucro e margem de contribuição para tomada de decisão de quanto produzir, como produzir não é feita pelas agroindústrias familiares, ou seja, não se sabe qual a maximização de lucro que a produção pode alcançar ou qual a melhor rentabilidade da produção.

Quanto a definição da quantidade produzida questionou-se como é realizada a decisão de produzir ou dar prioridade na produção de algum produto, conforme tabela abaixo:

Tabela 10 – Definição do que produzir

Definição de qual produto produzir	%
Aspectos culturais	35%
Potencial produtivo da região	35%
Por sistema de custeio (maximização)	0%
Políticas de incentivo a produção	29%

Fonte: Elaborado pelos autores

Conforme a tabela 10, conclui-se que a produção é definida em sua maioria pelos aspectos culturais e pelo potencial produtivo da região que representam 70% em conjunto. Complementarmente 29% da produção é direcionada por incentivos governamentais.

Tabela 11 – Registro de entradas e saídas

Registro de entradas e saídas	%
Caderneta	35%
Fichário	0%
Livro de registro	41%
Software	0%
Nenhum	24%

Fonte: Elaborado pelos autores

Tendo em vista a falta de utilização de sistema de custos e para conhecer o nível de estruturação do controle gerencial da produção questionou-se qual o registro de entradas e saídas são utilizados pelas agroindústrias familiares. A caderneta foi utilizada por 35%, o livro de registro de entradas e saídas por 41% e 24% das agroindústrias familiares não utilizavam qualquer controle gerencial de entradas e saídas. Percebe-se que apesar de algumas agroindústrias utilizarem controle de entradas e saídas estes ainda são controles manuais e primários, desta forma caracteriza-se a fragilidade nos controles gerenciais das agroindústrias familiares.

5. Considerações finais

Por meio das análises dos dados verificou-se que as agroindústrias familiares da região de Planaltina - DF apresentam deficiência em seus controles gerenciais que vão desde a falta de um controle básico de entradas e saídas até a administração do preço de venda, maximização do lucro, margem de contribuição, entre outros.

O objetivo deste trabalho foi traçar um perfil das agroindústrias familiares da região de Planaltina-DF quanto à tomada de decisão gerencial e utilização de sistemas de custos. As agroindústrias familiares caracterizaram-se por não apresentarem sistemas de custos bem como não saberem quais os benefícios que um sistema de custos estruturado pode oferecer, além disso, percebe-se que as agroindústrias familiares mantêm sistemas de produção e controle primários e se baseiam pelos aspectos culturais da região e pelos costumes de produção. Essas agroindústrias familiares não têm suporte para a tomada de decisão gerencial, tendo como base os dados alcançados pelos questionários aplicados aos administradores, principalmente quanto à margem de lucro, margem de contribuição, maximização do lucro e formação do preço de venda.

Este trabalho se apresenta como um passo inicial de apoio às próximas pesquisas que tendem a oferecer apoio e estruturar a agroindústria familiar, tendo sido dado ênfase ao Distrito Federal. Muitas pesquisas se voltam a estudar aplicação de métodos de custeio nas mais diversas áreas do agronegócio, inclusive na familiar, porém para a consecução dessas pesquisas se faz necessário traçar o perfil das agroindústrias familiares, desta forma este trabalho se torna importante para futuras pesquisas. Tais pesquisas futuras podem abranger; ensino da contabilidade de custos nas agroindústrias familiares, modelo de sistemas de custos para agroindústria familiar, relação entre renda e utilização de sistemas de custos na agroindústria familiar, entre outras.

Como resultado observa-se que as agroindústrias familiares de Planaltina - DF ainda não se adaptaram ao mercado competitivo e apresentam deficiência na gestão da produção. Decisões como margem de contribuição, definição do preço e qual produto produzir são tomadas de forma aleatória e muitas vezes determinadas pelo mercado ou pelos aspectos culturais da região.

6. Referências

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

BANCO DO BRASIL. **Relatórios Gerenciais e Prestação de Contas de Safras**: 1995-2005. Brasília, 2005.

BATALHA, M. O. (Coord.). **Gestão agroindustrial**. Vol. 1. São Paulo: Atlas, 2007.

BELISÁRIO, J. S. A agroindústria familiar. In: II SIMPÓSIO - A AGRICULTURA CAPIXABA NO LIMAR DO SÉCULO XXI – AMEAÇAS E OPORTUNIDADE, 1998. Vitória: **Anais...** Vitória. SEEA, 1998.

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

CALLADO, A. A. C.; CALLADO, A. L. C. Mensuração e controle de custos: um estudo empírico em empresas agroindustriais. **Revista Eletrônica Sistema e Gestão**. V. 1, nº 2, p. 132-141, 2006.

CALLADO, A. A. C.; CALLADO, A. L. C.; SILVA, M. C. M.; MIRANDA, L. C. Caracterizando Aspectos do Sistema de Informação Contábil na Gestão de Custos: Um Estudo Empírico no Âmbito do Agronegócio. **ABCustos Associação Brasileira de Custos**, V. 2, nº 2, 2007.

CALLADO, A. L. C.; MACHADO, M. R.; CALLADO, A. A. C.; MACHADO, M. A. V.; ALMEIDA, M. A. Análise da gestão de custos e formação de preços em organizações agroindustriais paraibanas. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, IX, 2005. **Anais...** Florianópolis: UFSC, 2005.

CARPES, A. M. S.; SOTT, V. R. Um estudo exploratório sobre a sistemática de gestão de custos das agroindústrias familiares, estabelecidas no extremo oeste do Estado de Santa Catarina - Brasil. **Custos e @gronegócio on line**. V. 3, nº 1, 2007.

CARVALHO, J. R. M.; CALDAS NETO, C.; ARAÚJO, A. O. Informações de custos utilizadas no processo decisório de uma empresa salineira do Rio Grande do Norte. **Custos e @gronegócio on line**. V. 2, nº 2, 2006.

EMATER – DF - <http://www.emater.df.gov.br/>

FIESP. **O sucesso da agroindústria: o que se pode fazer?** Disponível em: http://www.fiesp.com.br/download/publicacoes_economia/referencia_5.pdf.

FREITAS, J. B.; ALMEIDA, M. L.; COSTA, I. Custos ocultos e agronegócio: Discussões acerca de um caso observado. **Custos e @gronegócio on line**. V. 4, nº 1, 2008.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W. **Contabilidade gerencial**. Trad. José Luiz Paravato. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 3ª Ed., São Paulo: Atlas, 1996.

HORNGREN, C. T.; DATRA, S. M.; FOSTER, G. **Contabilidade de Custos**. Tradução José Luiz Paravato; Revisão técnica Luiz Henrique Baptista Machado. 9ª Ed., São Paulo, 2000.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A Estratégia em Ação**. São Paulo: Campus, 1997.

LEONE, G. S. G. **Curso de Contabilidade de Custos**. 2ª Ed., São Paulo: Atlas, 2000.

MARION, J. C. (Coord.). **Contabilidade e controladoria em *agribusiness***. São Paulo: Atlas, 1996.

MARION, J. C. **Contabilidade e Controladoria em *Agribusiness***. São Paulo: Atlas, 1996.

MARION, J. C. **Contabilidade Rural**. São Paulo: Atlas, 1997.

NEVES, M. F.; ZYLBERSZTAJN, D.; NEVES, E. M. **Agronegócio do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2005.

OLIVEIRA FILHO, J.B; NERGER, R. Gestão de Custos em Empresas de Agronegócios das Culturas de Soja e Milho no Cerrado Brasileiro. In: XI CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 2004. **Anais...** Porto Seguro, 2004.

PEREIRA, E. **Controladoria, gestão empresarial e indicador de eficiência em *Agribusiness***. São Paulo: Atlas, 1996.

SANTOS, G. J.; MARION, J. C.; SEGATTI, S. **Administração de Custos na Agropecuária**. 3ª ed., São Paulo: Atlas 2002.

SANTOS, J. J. **Formação de preços e do lucro**. São Paulo: Atlas, 1991.

SARDINHA, J. C. **Formação de preço: a arte do negócio**. São Paulo: Makron Books, 1995.

SEBRAE & PENSA. **Estudo do Sistema Agroindustrial de Produtos Orgânicos no Estado de São Paulo**. São Paulo: FEA/USP, 2002.

TESTA, V. M.; NADAL, R.; MIOR, L. C.; BALDISSERA, I. T.; CORTINA, N. **O Desenvolvimento Sustentável do Oeste Catarinense**. Florianópolis: EPAGRI, 1996.