

A CONTABILIDADE DE CUSTOS NA VISÃO DOS PRODUTORES DE CAFÉ DE AFONSO CLAUDIO-ES: análise da percepção de importância-desempenho pela matriz de Slack

Miguel Carlos Ramos Dumer (Fucape / Prof.Doctum) - prof.migueldumer@gmail.com

Aline Vieira (Iseac-Faac) - alinehammervieira@hotmail.com

Kemilly Cristini Schwanz (Iseac - Faac) - kemillyschwanz@hotmail.com

Resumo:

O objetivo deste trabalho é avaliar, junto a um grupo de produtores de café, qual o nível de utilização - desempenho - e qual grau de importância - relevância - os mesmos atribuem à contabilidade de custos. A partir dos dados captados junto a quarenta produtores de café foi elaborada a matriz de desempenho-importância de Slack (2002) a fim de compreender como esses agricultores avaliam algumas ferramentas e atributos relacionados à contabilidade de custos. A matriz permite identificar se essas ferramentas ou atributos são considerados em situação adequada, excesso de esforço dispensado ou necessitam melhoramento. Os resultados encontrados evidenciam que os produtores de café consideram a contabilidade de custos uma importante ferramenta para a tomada de decisão, porém ainda pouco utilizada e conhecida pelos produtores de café. A única ferramenta que demonstrou situação adequada foi o conhecimento do ponto de equilíbrio do empreendimento agrícola.

Palavras-chave: *Contabilidade de custos; Agronegócio; Matriz de Slack.*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

A CONTABILIDADE DE CUSTOS NA VISÃO DOS PRODUTORES DE CAFÉ DE AFONSO CLAUDIO-ES: análise da percepção de importância-desempenho pela matriz de Slack

Resumo

O objetivo deste trabalho é avaliar, junto a um grupo de produtores de café, qual o nível de utilização – desempenho – e qual grau de importância – relevância – os mesmos atribuem à contabilidade de custos. A partir dos dados captados junto a quarenta produtores de café foi elaborada a matriz de desempenho-importância de Slack (2002) a fim de compreender como esses agricultores avaliam algumas ferramentas e atributos relacionados à contabilidade de custos. A matriz permite identificar se essas ferramentas ou atributos são considerados em situação adequada, excesso de esforço dispensado ou necessitam melhoramento. Os resultados encontrados evidenciam que os produtores de café consideram a contabilidade de custos uma importante ferramenta para a tomada de decisão, porém ainda pouco utilizada e conhecida pelos produtores de café. A única ferramenta que demonstrou situação adequada foi o conhecimento do ponto de equilíbrio do empreendimento agrícola.

Palavras-chave: Contabilidade de custos; Agronegócio; Matriz de Slack.

Área Temática: 2. Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1. Introdução

Atualmente a evolução da tecnologia é constante e a competitividade se faz presente de forma grandiosa nos diversos campos da atividade econômica. Nesse contexto os produtores rurais devem se preocupar em buscar o desenvolvimento de novas técnicas que permitam melhorar o desempenho da produção que contribuam no objetivo de obter lucro. “O fazendeiro está se transformando em empresário rural, um administrador profissional, que, além de se preocupar com a produção, busca a produtividade e a lucratividade” (MARION; SEGATTI, 2005, p. 4).

A Contabilidade de Custos é uma importante ferramenta que auxilia na tomada de decisão, e fornece informações valiosas aos empresários rurais, como conhecimento de como produzir com menores custos e também de como gerir adequadamente na gestão de sua propriedade rural (BORILLI et al, 2005).

Para Hofer et al. (2004), a contabilidade deve ser utilizada pelos empresários rurais como uma ferramenta que proporcione diminuição dos custos no processo produtivo, redução de desperdício e aumento da eficácia na gestão das atividades rurais combinadas com o aumento da qualidade informacional que represente a real situação das culturas desenvolvidas.

A informação é uma alavanca para o sucesso das organizações, entre elas estão as organizações voltadas a atividade da produção de produtos agrícolas. Nesse segmento da atividade econômica a informação também possui papel fundamental, pois através dela os proprietários rurais serão capazes de gerir suas propriedades com conhecimento, fazendo com que as decisões tomadas sejam as mais adequadas a obter lucratividade e sustentabilidade para sua propriedade.

O objetivo deste trabalho é avaliar, junto a um grupo de produtores de café, qual o nível de utilização – desempenho – e qual o grau de importância – relevância – os mesmos atribuem a contabilidade de custos como ferramenta para suprir as necessidades de planejar, orçar, organizar e orientar a administração das propriedades rurais.

Para isso foi realizada uma revisão de literatura de conceitos como agronegócio, informação contábil e sua relevância, empresas rurais, contabilidade rural, contabilidade de custos e sua importância para a produção de café. A matriz de desempenho-importância de Slack (2002) foi utilizada como método de averiguação da percepção de importância atribuída a ferramentas e atributos da contabilidade de custos, em contraste com a afetiva utilização, declaradas em pelos produtores rurais de café do Distrito de Serra Pelada, localizado no Município de Afonso Claudio, estado do Espírito Santo.

A matriz de importância-desempenho de Slack é um método de controle utilizado na avaliação de produtos ou procedimentos; é construída por meio de informações obtidas de diversas organizações do mesmo setor. Através dela é possível compreender como um grupo de empresas se encontra frente a uma opção de procedimento ou ferramenta (SLACK, 2002). Um total de quarenta (40) produtores rurais respondeu a um questionário, os mesmos foram selecionados, de forma aleatória, do universo dos componentes da Associação de Agricultores Familiares de Serra Pelada (AAFSP), composta de produtores de café.

A pesquisa pode ser caracterizada como descritiva, que de acordo com Cervo e Bervian (2002, p.66), “[...] desenvolve-se, principalmente, nas ciências humanas e sociais, abordando aqueles dados e problemas que merecerem ser estudados e cujo registro não consta de documentos”.

Através dos dados coletados junto a produtores de café do Serra Pelada, pode-se perceber que a contabilidade de custos é considerada uma importante ferramenta para a tomada de decisão, porém os produtores relatam que tal ferramenta é pouco conhecida e utilizada.

2. Revisão de literatura

2.1. Agronegócio e a informação contábil

Segundo Neves (1995), o termo *agrobusiness* aparece pela primeira vez publicada em 1957 na Universidade de Harvard. Depois se espalhou e foi adotado por diversos países, porém essa nova visão de agricultura levou algum tempo para chegar ao Brasil. Somente a partir da década de 80 começou a ser difundida, ainda em inglês, onde atravessou praticamente toda a década sem tradução para o português e foi adotado de forma generalizada, inclusive por alguns jornais, que, mais tarde, trocaram o nome de cadernos agropecuários para *agribusiness*. Somente a partir da segunda década de 90, o termo agronegócio começa a ser aceito e adotado nos livros e nos jornais, culminando com a criação dos cursos superiores de agronegócios, em nível de graduação universitária.

O Agronegócio brasileiro participa com mais de 40% da pauta de exportação da balança comercial, onde é superavitário, contribuindo para evitar os déficits comerciais no Brasil (ARAÚJO, 2003). Na mesma linha, Fontelles (2007, p. 64) afirma que o setor do agronegócio, “Além de ser o setor que mais gera emprego no país, [...] é fundamental para a

busca do equilíbrio das contas externas, possibilitando a geração de superávits na balança comercial”.

De acordo com Crepaldi (2005), diversos motivos têm impulsionado os empresários rurais à busca por conhecimentos de natureza administrativa como as crises econômicas, o aumento dos níveis de tributação da renda oriunda da atividade agrícola e a redução de incentivos fiscais e de subsídios no setor. Considerando indispensáveis tais conhecimentos para a continuidade das empresas rurais.

Para Magalhães e Lunkes (2000), a eficiência na gestão de um empreendimento depende de um conjunto de dados processados e agrupados em forma de relatórios, oriundos de uma rede que processe informações de diversos subsistemas, sendo um desses o sistema contábil. O objetivo final desse intrincado modelo de controle informacional é contribuir para os diversos níveis de decisão da organização.

A informação contábil contribui na tomada de decisão, nota-se que essa informação participa de várias funções organizacionais diferentes, como controle operacional, custo do produto, controle administrativo e estratégico, no caso do produtor rural, os insumos adquiridos são transformados em produtos primários, e as informações técnicas, econômicas e administrativas são necessárias para elaborar o controle das diversas operações da atividade.

“O controle dos custos e comparação de resultados [...] são indispensáveis para planejar a diversificação de culturas e a modernização do setor” (BORILLI et al. 2005, p. 77). Os autores consideram também que a informação contábil é a fonte responsável para o suporte dessa ferramenta gerencial para produtores rurais.

2.2. Empresas rurais

“Empresas Rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas” (MARION, 2005, p. 18).

Marion (2002) apresenta três grupos distintos de Empresas rurais:

Atividade agrícola – produção vegetal, que se subdivide em dois grandes grupos:

- Culturas hortícola e forrageira – cereais, hortaliças, fibras, floricultura etc.;
- Arboricultura – florestamento, pomares, seringais etc.

Atividade zootécnica – produção animal, compreendendo:

- Apicultura – criação de abelhas
- Avicultura – criação de aves
- Pecuária – criação de gado

- a) Atividade Agroindustrial – são as indústrias rurais, desenvolvidas em unidades empresariais onde ocorrem as etapas de beneficiamento, processamento e transformação.

2.3. Contabilidade rural

Contabilidade rural é o ramo da contabilidade que estuda o patrimônio rural, é conceituada por Crepaldi (2005, p. 84) como uma ferramenta disponível a administração e tem as como finalidades: “controlar o patrimônio, apurar o resultado e prestar informações sobre o patrimônio e sobre o resultado das entidades rurais”.

Calderelli (2003, p. 105) define Contabilidade Rural como sendo,

[...] aquela que tem suas normas baseadas na orientação, controle e registro dos atos e fatos ocorridos e praticados por uma empresa cujo objeto de comércio ou indústria seja agricultura ou pecuária.

Diversas finalidades contabilidade rural como a de orientar as operações agrícolas e pecuárias; medir e controlar o desempenho econômico financeiro da empresa e de cada atividade produtiva; apoiar as tomadas de decisões no planejamento da produção, das vendas e investimentos; auxiliar nas projeções de fluxos de caixas; permitir comparações do desempenho da empresa com outras; conduzir as despesas pessoais do proprietário e de sua família; justificar a liquidez e a capacidade de pagamento junto aos credores; servir de base para seguros, arrendamentos e outros contratos e gerar informações para a declaração do imposto de renda (CREPALDI, 2004).

A contabilidade rural classifica as culturas em temporária e permanente.

Culturas temporárias - são aquelas que oferecem apenas uma colheita e, normalmente o período de vida é curto. Sendo assim as despesas com a formação da cultura serão consideradas no período de sua realização. Culturas permanentes - aquelas que podem oferecer mais de uma colheita ou produção e que duram mais de um ano (LEMES,1996, p.33).

Crepaldi (2005) faz considerações sobre o baixo índice de utilização da contabilidade rural pelos produtores rurais. Apesar de ser uma ferramenta muito importante para a gestão, acaba sendo vista como uma técnica complexa, com baixo retorno na prática, onde é conhecida apenas para a declaração do imposto de renda, e os produtores não demonstram interesse na sua aplicação gerencial.

Através das informações geradas pela contabilidade o produtor rural tem condições de não somente controlar os custos e avaliar os resultados, mas também estabelecer planos e traçar estratégias fazendo com que sua propriedade obtenha eficiência na produção, observando as especificidades de cada tipo de cultura, do mercado e da tecnologia adequada para a atividade.

2.4. Contabilidade de custos

“O conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzir os custos” (MARTINS, 2003, p. 22).

A contabilidade de custos é conceituada por Leone (2000, p. 19) como,

Ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões.

Iudícibus (1980) afirma que na melhor das hipóteses, para obter essas informações é necessário que um esforço extra de classificação, agregação e refinamento seja aplicado para que elas possam ser utilizadas nas decisões

Lawrence (1975) demonstra o processo em que a contabilidade de custos utiliza os princípios da contabilidade geral, para registrar os custos de operação de um negócio para que os gestores possam estabelecer os custos de produção e distribuição através dos dados de produção e das vendas, tanto por unidade como pelo total, para um ou para todos os produtos fabricados, serviços prestados e os custos das outras diversas funções do negócio com a finalidade de obter eficiência, economia e lucro.

Segundo Matz et al (1974, p. 14),

“A contabilidade de custos é parte integrante do processo administrativo provendo registros dos custos dos produtos e dados para estudos de custos especiais que envolvem escolhas alternativas com relação a operações e funções, assistindo dessa

forma a administração em suas decisões sobre políticas de vendas, métodos de produção, procedimentos de compras, planos financeiros e estrutura de capital.”

O Sistema de custos se torna uma ferramenta administrativa muito importante na agropecuária, porque através dos dados fornecidos é possível verificar os gastos que podem estar diminuindo a lucratividade da produção, buscando identificar o lucro de forma mais adequada.

2.4.1. Importância do sistema de custos na atividade rural

A contabilidade de custos é fundamental nos diversos tipos de segmentos de atividades produtivas, uma delas é a atividade rural. De acordo com Valle (1987, p. 102), “nas atividades rurais, o custo da produção compreende o conjunto de todas as despesas que devem ser suportadas para a obtenção dos produtos”.

A apuração de custos na atividade rural é fundamental no auxilia a tomada de decisão (EYERKAUFER et al, 2007), através dela é possível analisar e escolher a melhor cultura, as criações e as práticas que adotará em sua administração. “O controle dos custos e comparação de resultados [...] são indispensáveis para planejar a diversificação de culturas e a modernização do setor” (BORILLI et al, 2005 , p. 77).

O contador é um dos responsáveis em buscar formas de adequar a contabilidade às reais necessidades dos produtores rurais e assim, gerar relatórios contábeis que possam auxiliar na tomada de decisão que Callado e Almeida (2005) afirmam ser fundamentais para que as empresas rurais possam ter uma administração eficiente.

Hofer et al. (2004), consideram não ser comum a utilização da contabilidade por parte dos empresários rurais, sendo ainda menor a utilização da contabilidade de custos, os autores sugerem como motivos desse fenômeno o fato de diversas empresas rurais não possuírem estrutura formal como pessoa jurídica, nem escrituração contábil.

Alguns produtores oferecem resistência ao uso da contabilidade rural como suporte para a tomada de decisão. Crepaldi (2005) considera que essa característica não é atributo apenas de pequenas propriedades rurais, prevalecendo também esta dificuldade entre as médias e grandes, com economia de mercado e níveis de renda elevados.

Se o proprietário rural aliar um sistema contábil eficiente a boas práticas de captação e organização de informações poderá obter um diagnóstico da situação da propriedade. Crepaldi (2005) afirma que, além disso, será possível identificar os pontos fortes e fracos de cada atividade produtiva.

O sistema de custos adequado fornece que são importantes ferramentas para a administração de qualquer empreendimento, segundo Marion (2005) especialmente na agropecuária, onde os espaços de tempo entre produção e vendas, ou seja, entre custos e receitas, fogem à simplicidade de outros tipos de negócios.

2.5. Cidade de Afonso Cláudio e distrito de Serra Pelada

Afonso Cláudio é o maior município de toda a Região Serrana do Estado do Espírito Santo, possui aproximadamente 31.000 habitantes, tendo 21 bairros e 09 distritos, sendo um deles o distrito de Serra Pelada. A produção de café é a principal responsável pela ocupação direta de mão-de-obra no meio rural. A cidade tem a cafeicultura como a principal atividade econômica. (HISTÓRIA..., 2010).

2.5.1. Associação de Agricultores Familiares de Serra Pelada

A Associação de Agricultores Familiares de Serra Pelada (AAFSP), fundada em 05 de junho de 1990 sob o nome original de “Associação dos Pequenos Produtores Rurais de Serra Pelada”, é uma associação civil, sem fins lucrativos, com sede no Distrito de Serra Pelada, Município de Afonso Cláudio, Estado do Espírito Santo, sendo o seu foro jurídico a Comarca de Afonso Cláudio/ES. A AAFSP em seu Estatuto (2001) determina os direitos e deveres dos associados, bem como as suas finalidades, encontradas no art. 2º do Estatuto que são: “promover a aquisição conjunta de insumos agropecuários e bens de consumo, promover a cooperação mútua entre os associados e representar os produtores junto a órgãos públicos e particulares [...]”. Podem se associar à AAFSP todos os produtores de café com propriedade no distrito de Serra Pelada e que concordarem com as finalidades da mesma.

3. Matriz de importância-desempenho de Slack

A matriz de importância-desempenho é uma ferramenta presente no contexto de administração da produção de bens e serviços, normalmente utilizada para avaliar o desempenho de um produto ou de um processo produtivo. A Matriz de Importância-Desempenho é um método de controle utilizado na avaliação de produtos ou procedimentos; é construída por meio de informações obtidas de diversas outras empresas do mesmo setor (SLACK, 2002).

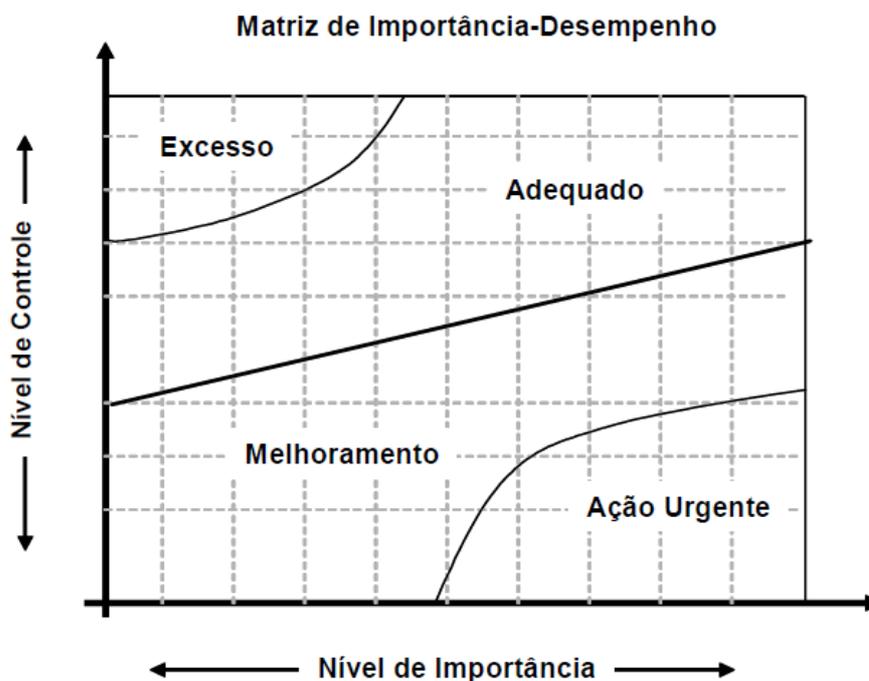


Figura 1 – Níveis de prioridade das opções na matriz de importância-desempenho
 Fonte: Adaptada de Slack (2002).

As quatro zonas, excesso, adequado, melhoramento e ação urgente possibilitam identificar a situação de cada ferramenta ou aspecto relacionado ao controle de custos, conforme a percepção de diversos agentes relevantes às organizações produtivas, por exemplo, os produtores rurais em suas atividades de produção de bens primários. Porém Slack (1993) considera que nenhuma escala é estática, ou seja, o nível de importância (relevância) ou desempenho (utilização) pode mudar à medida que o mercado e o ambiente econômico se desenvolvem.

Quando o atributo analisado pela empresa está na zona do excesso, seu desempenho (utilização) é muito superior do que o é considerado necessário e deve ser reconsiderado. Caso algum recurso esteja sendo utilizado em excesso, seria viável uma redistribuição em outros controles que necessitem de tal atenção. A zona adequada demonstra que os atributos estão em níveis ideais para a necessidade da empresa. “Os objetivos de desempenho que estiverem nessa área devem ser considerados satisfatórios, pelo menos no curto e médio prazo” (SLACK, 2002, p. 184).

Se os atributos estiverem na zona de melhoria significa que “certamente eles precisam de melhoramento, mas provavelmente não como primeira prioridade” (SLACK, 2002, p. 184). O ponto mais problemático será quando o atributo estiver na zona de ação urgente, representando um nível de desempenho muito mais abaixo do que deveria ser.

Neste trabalho a Matriz de Importância-Desempenho de Slack é aplicada a análise da importância do desempenho da contabilidade de custos, na percepção dos produtores rurais de café do Distrito de Serra Pelada.

4. Metodologia

A presente pesquisa pode ser caracterizada como descritiva, que de acordo com Cervo e Bervian (2002, p.66), “[...] desenvolve-se, principalmente, nas ciências humanas e sociais, abordando aqueles dados e problemas que merecerem ser estudados e cujo registro não consta de documentos”.

Para tanto a pesquisa foi dividida em duas etapas, a primeira realizada em livros, artigos de revistas acadêmicas e consulta a sítios eletrônicos a fim de conceituar a relevância da informação contábil para as atividades rurais, principalmente da contabilidade de custos, assim como proporcionar uma breve caracterização da região onde o estudo foi desenvolvido.

Na segunda etapa, foram coletados dados junto a 40 produtores de café, selecionados de forma aleatória aos associados da AAFSP. Optou-se pela utilização de questionários compostos por questões fechadas que intencionavam captar a percepção desses produtores rurais quanto à relevância e utilização de ferramentas e atributos contábeis, principalmente de custos, na atividade de produção de café. As informações coletadas foram analisadas utilizando a matriz de desempenho-importância de Slack (2002).

Também foram coletados dados sobre as características dos produtores e os resultados demonstram que do total de 40 produtores apenas duas eram mulheres e trinta e oito homens. A média de idade foi cinquenta e cinco (55) anos. A maioria possui ensino fundamental incompleto e propriedades de até vinte (20) hectares, tamanho considerado como propriedades de médio porte.

5. Descrição e análise dos resultados

5.1. Nível de importância da contabilidade de custos

Nesta parte, é evidenciado o que os produtores rurais consideram importante, no que diz respeito à contabilidade de custos como ferramenta para a tomada de decisão. Foram elaboradas 09 questões relacionadas à relevância de artefatos da contabilidade de custos e da informação contábil na gestão da atividade rural, em especial a atividade de produção de café. Cada um dos quarenta produtores rurais teve a opção de determinar se tal componente é irrelevante, útil, importante ou crucial para a atividade cafeeira, a definição desses parâmetros seguiu a utilizada por Kowalski et al (2010). Com base nas respostas pode-se evidenciar o nível de importância atribuído a esses artefatos.

Slack (1993) sugere uma escala de nove pontos para medir o nível de importância e de desempenho dos critérios competitivos. Para cada resposta foi atribuída uma pontuação equivalente aos 09 pontos da Matriz. Entretanto, para não considerar os pontos extremos do limite, foi utilizada uma média para cada conceito, conforme tabela um, a seguir:

Tabela 1 – Atribuição das respostas a serem consideradas como média de importância

Respostas	Limite	Peso Médio - Nota
Irrelevante	0,00 a 2,25	1,125
Útil	2,25 a 4,50	3,375
Importante	4,50 a 6,75	5,625
Crucial	6,75 a 9,00	7,875

Fonte: Adaptada de Kowalski et al (2010).

Essa escala de mensuração a ser atribuída a cada resposta é a mesma sugerida por Kowalski et al (2010), ou seja, para cada questão que os produtores rurais consideram irrelevante é atribuída à nota de 1,125; útil, 3,375; importante, 5,625; e crucial, 7,875. Para definir o nível de importância de cada questão, multiplica-se a quantidade de respostas de cada um dos quatro conceitos por sua respectiva nota; logo após, soma-se o total de pontuação de ambos os conceitos de cada questão e divide-se por 40 (número de participantes da pesquisa).

A Tabela 02 apresenta a quantidade de respostas de cada conceito em sua respectiva questão, bem como o nível de importância atribuído. A média de 6,71 é obtida pela soma dos níveis de importância de cada questão dividida por 09 (número de questões). Dentre uma pontuação mínima de 1,125 e máxima de 7,875, a importância atribuída à Contabilidade de Custos para tomada de decisão varia de 5,063 a 7,875. Na opinião de Slack (1993), com base no grau de importância demonstrado, será possível posteriormente, na comparação com o nível de desempenho, identificar e analisar quais os pontos fortes e fracos da contabilidade de custos para os produtores rurais.

Tabela 2 – Respostas referentes ao nível de relevância (importância) de ferramentas e atributos da contabilidade de custos.

Questão	Descrição	Crucial (peso 7,875)	Importante (peso 5,625)	Útil (peso 3,375)	Irrelevante (peso 1,125)	Nível de Importância (média)
1	Contribuição da contabilidade de custos para a tomada de decisão em sua propriedade.	9	28	3	0	5,942
2	Conhecimento dos custos e receitas mensais da sua propriedade rural.	25	8	4	3	6,444
3	Conhecimento sobre o ponto de equilíbrio da propriedade rural.	36	4	0	0	7,65
4	Conhecimento sobre contabilidade de custos para o melhor gerenciamento da sua propriedade.	10	16	8	6	5,063

5	Importância de contratar um profissional para organizar as informações referentes à contabilidade de custos da sua propriedade rural.	29	10	0	0	7,298
6	Caso tenha contratado, qual o nível de contribuição desse profissional para organizar as informações referentes à contabilidade de custos da sua propriedade.	1	0	0	0	7,875
7	Contribuição da produção de café para o desempenho da sua propriedade.	37	3	0	0	7,706
8	Conhecimento do custo unitário por saca de café produzido na sua propriedade.	23	9	8	0	6,469
9	Conhecimento sobre a diferença entre os custos fixos e os custos variáveis na produção de café da sua propriedade	18	15	2	5	5,963
Média	-----	-----	-----	-----	-----	6,71

Fonte: Dados da pesquisa.

É possível perceber que é atribuída grande importância produção de café como a principal atividade desenvolvida pelos produtores da amostra e a maioria considera crucial ou importante à relevância da contabilidade de custos e suas informações para a gestão de suas atividades.

Outra constatação é a alta percepção de importância atribuída à contratação de um profissional capacitado para organizar as informações referentes à contabilidade de custos da sua propriedade rural, por outro lado apenas um produtor efetuou a contratação.

5.2. Obtenção do nível de desempenho

As mesmas questões que utilizadas para avaliar o grau de percepção referente à importância da contabilidade de custos foram transformadas em questões com objetivo de avaliar o desempenho real desses artefatos, ou seja, mensurar sua real utilização.

Para cada uma das nove questões a respeito da real desempenho (utilização) da contabilidade de custos, os produtores tiveram a opção de atribuir uma nota que variava de um a nove; quanto mais próximo de nove, maior a utilização, e quanto mais próximo de um, menor a utilização da contabilidade de custos.

A fim de não considerar os pontos extremos de cada resposta, será utilizada uma média para cada nota, conforme tabela 3 a seguir:

Tabela 3 – Atribuição da média de utilização (desempenho) utilizada.

Atribuição do Desempenho	Limite	Média de Desempenho Utilizada –Nota
1	0,00 a 1,00	0,50
2	1,00 a 2,00	1,50
3	2,00 a 3,00	2,50
4	3,00 a 4,00	3,50
5	4,00 a 5,00	4,50
6	5,00 a 6,00	5,50
7	6,00 a 7,00	6,50

8	7,00 a 8,00	7,50
9	8,00 a 9,00	8,50

Fonte: Adaptada de Kowalski et al (2010).

Essa escala de mensuração a ser atribuída a cada resposta, assim como na tabela 1, é a mesma sugerida por Kowalski et al (2010), ou seja, para cada questão existente, é atribuída uma nota que varia de 0,50 a 8,50, conforme o nível de utilização. Para definir o nível de desempenho de cada questão, somam-se suas respectivas notas e divide-se pela quantidade de respondentes, conforme Tabela 4, a seguir:

Tabela 4 – Respostas referentes ao nível de utilização (desempenho) de ferramentas e atributos da contabilidade de custos.

Questão	Descrição	Total das notas	Respondentes	Nível de desempenho (média)
1	Contribuição efetiva da contabilidade de custos para a tomada de decisão em sua propriedade.	76	40	1,9
2	Conhecimento efetivo dos custos e receitas mensais da sua propriedade rural.	118	40	2,95
3	Conhecimento efetivo do ponto de equilíbrio da propriedade rural.	223	40	5,575
4	Conhecimento efetivo sobre contabilidade de custos para o melhor gerenciamento da sua propriedade.	152	40	3,8
5	Nível de contribuição efetiva de profissional para organizar as informações referentes à contabilidade de custos da sua propriedade rural.	276,5	39	7,09
6	Caso tenha contratado, qual o nível efetivo de contribuição profissional para organizar as informações referentes à contabilidade de custos da sua propriedade.	8,5	1	8,5
7	Contribuição efetiva da produção de café para o desempenho da sua propriedade.	337	40	8,425
8	Conhecimento efetivo do custo unitário por saca de café produzido na sua propriedade.	132	40	3,3
9	Conhecimento efetivo sobre a diferença entre os custos fixos e os custos variáveis na produção de café da sua propriedade	120	40	3
Média	-----	-----	-----	4,95

Fonte: Dados da pesquisa.

A média de 4,95 é obtida pela soma dos níveis de desempenho de cada questão dividida por 09. O resultado da questão 07 (Contribuição da produção de café para o desempenho da sua propriedade) evidencia que a produção de café é de fato a principal atividade de fato nas suas propriedades. Por outro lado é possível perceber a maioria não utiliza de fato a contabilidade de custos (questão 1).

5.3. Elaboração das matrizes de importância-desempenho

A matriz de importância-desempenho de Slack foi elaborada a partir dos dados da tabela 2 e tabela 4. A figura 2 nos mostra o nível importância-desempenho das 09 questões aplicadas. Percebe-se que 11,11 % das questões estão na zona de urgência, o que significa que o nível de desempenho está baixo para um atributo considerado muito relevante na gestão da propriedade rural. Na zona de melhoria estão 44,44% das questões abordadas, nesse caso faz-se necessário que seja trabalhado para que se elevem ao nível adequado. As demais necessitam manutenção na zona adequada.

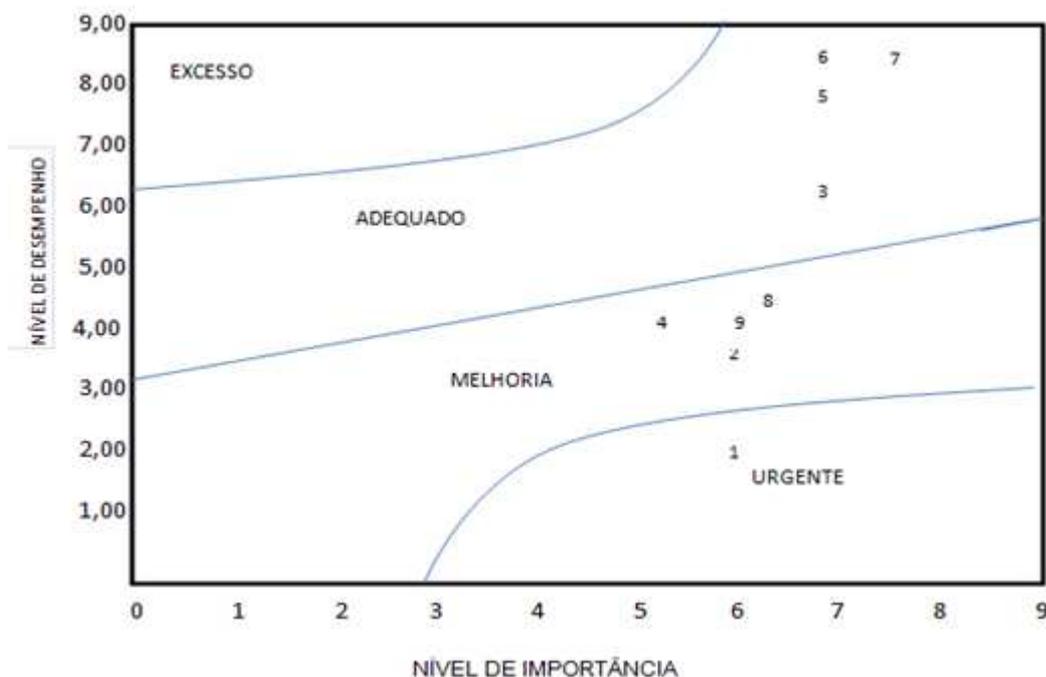


Figura 2 – Matriz de importância-desempenho: à visão dos produtores rurais de café sobre 09 questões relacionadas à contabilidade de custos para a tomada de decisão.
 Fonte: Dados da pesquisa.

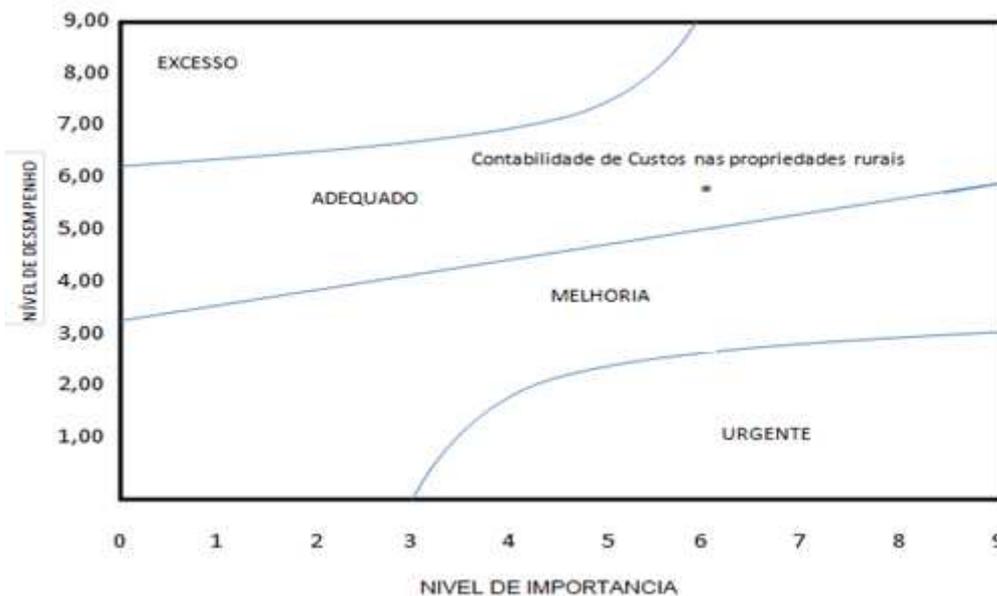


Figura 3 – Matriz de importância-desempenho: média geral das questões relacionadas à contabilidade de custos na atividade rural.
 Fonte: Dados da pesquisa.

Nota-se que na média geral a contabilidade de custos nas propriedades rurais está localizada na zona adequada da matriz; logo, as ações dessas propriedades devem ser direcionadas para que esta situação seja estabilizada.

Importante se faz observar que a análise do resultado da matriz demonstrado na figura 2 contribui de forma mais específica na detecção dos pontos considerados com maior necessidade de aperfeiçoamento.

É possível perceber que as questões 1, 2, 3, 4, 8, 9 são mais relacionadas com as técnicas e ferramentas fornecidas pela contabilidade de custos, dentre elas a questão que avalia a percepção de importância e desempenho do artefato “ponto de equilíbrio” (questão 3) foi a mais bem posicionada. Por outro lado a maioria se encontra na região que sugere melhoria (questões 2, 4, 8 e 9).

6. Considerações finais

Este estudo objetivou demonstrar a relação importância-desempenho sobre a contabilidade de custos na tomada de decisão, na visão dos produtores rurais de café do distrito de Serra Pelada. As respostas coletadas por meio de questionário permitiram detectar os pontos que necessitam de aperfeiçoamento ou manutenção.

Quanto ao primeiro objetivo específico, verificar o nível de Importância atribuído pelos produtores rurais de Café de Serra Pelada, conclui-se que, entre os 09 itens analisados os considerados mais importantes são: a importância do profissional contábil para organizar as informações referentes à Contabilidade de Custos da sua propriedade Rural (questão 06) e a importância da produção de café para o desempenho da sua propriedade (questão 07), pontuadas com as notas 7,875 e 7,706 respectivamente. Os itens com menor média são foram os referentes a importância da Contabilidade de Custos para a tomada de decisão em sua propriedade rural (questão 01) e a importância em conhecer sobre a contabilidade de Custos para o melhor gerenciamento da sua propriedade (questão 04), com notas 5,942 e 5,063 respectivamente. Porém a maioria considera cruciais ou importantes todos os aspectos abordados relacionados à contabilidade de custos e suas informações para a gestão de suas atividades.

Quanto ao objetivo de verificar o nível de eficiência efetiva dos aspectos abordados relacionados contabilidade de custos na tomada de decisão, é possível averiguar que mais da metade das questões tiveram desempenho abaixo da média geral, principalmente nas questões mais relacionadas com as técnicas e ferramentas fornecidas pela contabilidade de custos.

A matriz de desempenho da figura 3 evidencia que a média geral de todas as respostas se encontra numa situação aceitável, ou seja, a contabilidade de custos nas propriedades rurais está localizada na zona adequada da matriz. Porém, a figura 3 demonstra que as questões mais relacionadas com as técnicas e ferramentas fornecidas pela contabilidade de custos (questões 1, 2, 3, 4, 8, 9), estão quase todas situadas que sugere melhoria (questões 2, 4, 8 e 9) e uma na região que sugere urgência de aprimoramento.

O único produtor da amostra que contratou um profissional especializado na captação e organização de informações relacionadas aos custos demonstra uma grande eficiência na percepção de contribuição na gestão das atividades da propriedade. Isso sugere.

De modo geral, conclui-se através da análise da literatura sobre o tema, que a contabilidade rural, mais especificamente a contabilidade de custos, é um instrumento de controle indispensável para as propriedades rurais, pois auxilia no processo de tomada de decisão, produzindo informações que auxiliam a gestão, aperfeiçoando assim os processos e desempenho de suas atividades. Através dos dados coletados junto aos produtores de café do

distrito de Serra Pelada-ES, pode-se perceber que mesmo considerando a contabilidade de custos importante para a tomada de decisão na propriedade, os produtores relatam que tal ferramenta é pouco utilizada.

7. Referências

ARAÚJO, M. J. **Fundamentos do agronegócio**. São Paulo: Atlas, 2003.

BORILLI, S. P. et al. O uso da contabilidade rural como uma ferramenta gerencial: um estudo de caso dos produtores rurais no município de Toledo – PR. **Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR**, Toledo, v.6, n.1, jan./jun., p. 77-95, 2005.

CALDERELLI, A. **Enciclopédia contábil e comercial brasileira**. 28 ed. São Paulo: CETEC, 2003.

CALLADO, A. L. C.; ALMEIDA, M. A. Perfil dos artigos sobre custos no agronegócio publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos. **Custos e agronegócio**, Pernambuco, v. 1, n. 1 - Jan/Jun - 2005. Disponível em:

<<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero1v1/Perfil%20de%20publicacoes.pdf>>
. Acesso em: 20 abr. 2011.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CREPALDI. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Contabilidade rural: uma abordagem decisória**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

ESTATUTO da associação de agricultores familiares de Serra Pelada. Registro em Cartório: Livro A-2, folha 181, sob o nº 211, em 03 de agosto de 2001.

EYERKAUFER, M. L. et al. Métodos de custeio por absorção e variável na ovinocultura de corte: estudo de caso em uma cabanha. **Organizações Rurais & Agroindustriais**, Lavras, v. 9, n. 2, p. 202-215, 2007.

FONTELLES, A. B. **Perfil de investimento do produtor rural**. 2007. 85 f. Dissertação (Mestrado em Economia) - Programa de Pós-Graduação em Economia, Faculdades Ibmecc, Rio de Janeiro, 2007.

HISTÓRIA do município. Iniciativa: Prefeitura Municipal de Afonso Cláudio. Disponível em: <http://www.afonsoclaudio.es.gov.br/p_municipio/p_historia.asp>. Acesso em: 13 jun. 2010.

HOFER, E. et al. Custo de Produção para a Atividade da Pecuária Leiteira: Um Estudo de Caso. In: XI CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. Porto Seguro, 2004. **Anais...** Porto Seguro, CD-ROM.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1980.

KOWALSKI, F. D. et al. Análises dos controles internos relacionados às atividades ambientais das cooperativas catarinenses de energia elétrica por meio da matriz de

importância-desempenho de Slack. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 21, n. 2, p. 153-177, abr./jun. 2010.

LAWRENCE, W. B. **Contabilidade de custos**. 4. ed. São Paulo: Ibrasa, 1975.

LEMES, S. Contabilidade na agropecuária. In: MARION, José Carlos (coord.). **Contabilidade e controladoria em agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996. p. 30-42.

LEONE, G. S. G. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2000.

MAGALHÃES, A. D. F.; LUNKES, I. C. **Sistemas contábeis: o valor informacional da contabilidade nas organizações**. São Paulo, Atlas, 2000.

MARION, J. C. **Contabilidade rural**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda pessoa jurídica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

_____; SEGATTI, S. Gerenciando custos agropecuários. **Custos e agronegócios on line** – v. 1. Jan./jun. 2005. Disponível em: http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero1v1/Gerenciando_custos.pdf>. Acesso em: 18 out. 2010.

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

MATZ, A.; et al. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1974.

NEVES, M. F. **Sistema agroindustrial citrícola: um exemplo de quase-integração no agribusiness brasileiro**. 1995. 07 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Faculdade de Administração da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1995. Disponível em: <<http://www.fearp.usp.br/fava/pdf/DissertacaoMestrado.pdf>>. Acesso em: 04 out. 2010.

SLACK, N. **Vantagem competitiva em manufatura**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

_____. **Vantagem competitiva em manufatura: atingindo competitividade nas operações industriais**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

VALLE, F. **Manual de contabilidade agrária**. São Paulo: Atlas, 1987.