Custos no agronegócio: um perfil dos artigos publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos no período de 1998 a 2008

Katia Arpino Rasia (unisinos) - katiarasia@hotmail.com

Flávia Veronica Silva Jacques (UNISINOS) - fvjacques@yahoo.com.br

Marcos Antonio de Souza (UNISINOS) - marcosas@unisinos.br

Resumo:

O objetivo do estudo é traçar um perfil sobre os artigos relativos ao tema custos do agronegócio, publicados nas edições do Congresso Brasileiro de Custos no período de 1998 a 2008. A gestão de custos nas organizações oferece um horizonte amplo de análises em razão da dinâmica que envolve o ambiente competitivo. Dada a representatividade do agronegócio, envolvendo empresas por toda a cadeia produtiva agrícola e pecuária, entender a natureza dos estudos de custos nesse segmento mostra-se relevante. Trata-se de uma pesquisa descritiva, de natureza qualitativa e quantitativa, desenvolvida com a utilização da análise de conteúdo. Foram analisados 137 artigos a fim de verificar os principais aspectos que caracterizam o desenvolvimento das pesquisas publicadas. Foi constatado, que os 18 autores com maior número de publicações no CBC participaram da autoria de 3 a 7 artigos. Apesar do maior quantitativo de publicações ter sido realizada por mestres, os doutores estão em um maior número entre aqueles que mais publicaram. Quanto a metodologia, o estudo de caso é o método mais utilizado nas publicações, seguido pelo survey. Verificou-se que existe um número crescente de trabalhos que realizam análises (67,2% do total), o que revela a busca de um entendimento profundo a respeito das metodologias de custeio, ferramentas de gestão de custos e métodos contábeis para aplicação no agronegócio.

Palavras-chave: *Agronegócio. Custos. Publicações.*

Área temática: *Gestão de Custos nas Empresas Agropecuárias e Agronegócios*

Custos no agronegócio: um perfil dos artigos publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos no período de 1998 a 2008

Resumo

O objetivo do estudo é traçar um perfil sobre os artigos relativos ao tema custos do agronegócio, publicados nas edições do Congresso Brasileiro de Custos no período de 1998 a 2008. A gestão de custos nas organizações oferece um horizonte amplo de análises em razão da dinâmica que envolve o ambiente competitivo. Dada a representatividade do agronegócio, envolvendo empresas por toda a cadeia produtiva agrícola e pecuária, entender a natureza dos estudos de custos nesse segmento mostra-se relevante. Trata-se de uma pesquisa descritiva, de natureza qualitativa e quantitativa, desenvolvida com a utilização da análise de conteúdo. Foram analisados 137 artigos a fim de verificar os principais aspectos que caracterizam o desenvolvimento das pesquisas publicadas. Foi constatado, que os 18 autores com maior número de publicações no CBC participaram da autoria de 3 a 7 artigos. Apesar do maior quantitativo de publicações ter sido realizada por mestres, os doutores estão em um maior número entre aqueles que mais publicaram. Quanto a metodologia, o estudo de caso é o método mais utilizado nas publicações, seguido pelo *survey*. Verificou-se que existe um número crescente de trabalhos que realizam análises (67,2% do total), o que revela a busca de um entendimento profundo a respeito das metodologias de custeio, ferramentas de gestão de custos e métodos contábeis para aplicação no agronegócio.

Palavras-chaves: Agronegócio. Custos. Publicações.

Área Temática: Gestão de Custos nas Empresas Agropecuárias e Agronegócios

1 Introdução

A informação científica tem o potencial de ampliar o conhecimento e corroborar com a construção de novos saberes. Miller (1994) analisa que é necessário articular ensino e pesquisa através de uma relação recíproca. Nesse contexto tem-se que a pesquisa contábil tem o poder de influenciar entidades e processos e provocar verdadeiras transformações.

O trabalho de Davis e Goldberg (1957) introduziu a noção de *agribusiness* e apresentou a abordagem de sistemas agroindustriais – SGA. Nessa abordagem o sistema agroindustrial é entendido como um nexo de contratos apoiado em uma cadeia produtiva e abrange segmentos antes, dentro e depois da porteira. De acordo com Nunes (2002) existem atividades de impacto para trás, chamadas de atividades antes da porteira, e as atividades de impacto para frente, também chamadas depois da porteira. São atividades produtoras e consumidoras de insumos da agropecuária. Nas atividades de impacto para frente estão concentradas as atividades como comércio, transporte e armazenagem. Antes da Porteira: concentram-se atividades fornecedoras de insumos para a agropecuária, como sementes e adubos. Depois da Porteira: colocam-se produtos naturais, que chegam ao consumidor sem passar por processamento, como frutas e hortaliças, bem como: comércio, transporte, armazenagem, produtos processados e atividades ligadas a celulose, indústria de café, beneficiamento de produtos vegetais, frigorífico, indústria de laticínios, de açúcar, de óleos vegetais e outros produtos alimentares.

Nota-se, com essa abordagem SGA, que o agronegócio transcende fronteiras e avança alinhando empresas que se unem de forma a reduzir seus custos e estabelecer uma vantagem

competitiva. A coordenação destas cadeias fortalece os seus elos, não só pela redução dos custos, mas também pela melhoria da qualidade e satisfação das necessidades do consumidor.

É nesse âmbito de informação contábil, pesquisa científica e estrutura geral do agronegócio que se apresenta o objetivo deste estudo em identificar as principais características das publicações brasileiras que abordam a temática de custos no agronegócio. As edições do Congresso Brasileiro de Custos, dada a sua relevância para a disseminação dessa área de conhecimento, justificam a sua utilização como base da pesquisa.

O estudo a respeito da produção acadêmica em determinada área de conhecimento tem sido reconhecido como uma necessidade para a avaliação dos seus progressos e contribuições. Especificamente quanto à área de custos têm-se o estudo desenvolvido por Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007), que analisaram as pesquisas realizadas em contabilidade de custos. Diehl e Souza (2008) analisaram as publicações sobre o custeio baseado em atividades (ABC) em Congressos Brasileiros de Custos no Período de 1997 a 2006. Outras pesquisas, por sua vez, buscaram conhecer algumas características das revistas de contabilidade, como a pesquisa realizada por Borba e Murcia (2006) que se concentrou em estudos publicados em língua inglesa, disponibilizados no portal de periódicos da CAPES. Também com esse foco em revistas, Oliveira (2002) analisou as características dos periódicos brasileiros de contabilidade, constatando que a observação das normas reconhecidas internacionalmente para apresentação de periódicos e artigos era ainda incipiente no Brasil. Há ainda pesquisas que buscam identificar quais os principais agentes envolvidos no campo da pesquisa contábil. Sob este aspecto, Walter *et al* (2009) analisaram os atores mais relevantes na evolução do campo de produção científica em ensino e pesquisa científica.

Especificamente sobre custos no agronegócio tem-se o estudo de Callado e Almeida (2005), os quais analisaram o perfil dos artigos dessa temática apresentados nos congressos brasileiros de custos no período de 1994 a 2003. O estudo ora desenvolvido avança cinco anos nessa análise e pode contribuir com a identificação de possíveis mudanças ocorridas no perfil dessas pesquisas.

A relevância desse tema também está presente na esfera internacional, como os apresentados por Cinquini e Tenucci (2006), Rattray, Lord e Shanahan (2007), Quesado e Rodrigues (2007). Nos Estados Unidos, Salisbury e Tekawade (2006) buscaram identificar, para o período de 2004 e 2005, aonde era realizada a maior parte da pesquisa Agrícola Econômica e onde este material era publicado. Esta pesquisa tentou identificar se o *Google Scholar* era produtivo em termos de cobertura em comparação com outros sites de pesquisa como *CAB Abstracts* e *EconLit* da WEB. O resultado mostrou a liderança do *CAB Abstracts*, com um percentual de 44% das citações, seguido do *Google Scholar* com 39% do total de citações. O *EconLit* ficou em terceiro lugar com 17% no período.

Além dessa Introdução o estudo compreende mais quatro partes. Assim, tem-se na sequência a apresentação da Revisão de Literatura sobre o tema, dos Aspectos Metodológicos do estudo e da Apresentação e Análise dos Dados. O trabalho encerra-se com a exposição das principais conclusões do estudo e das referências utilizadas na pesquisa.

2 Revisão de Literatura

2.1 Definição e História do Agronegócio

De acordo com Pereira (2007) o termo agronegócio corresponde a tradução da palavra *agribusiness e* corresponde a organização de cadeias produtivas relacionadas aos negócios agropecuários, complexos agroindustriais, cadeias agroindustriais e sistemas agroindustriais.

Nos Estados Unidos, Davis e Goldberg (1957) realizaram estudos sobre o *agribusiness* e o definiram como um conjunto de operações de produção e distribuição de suprimentos

agrícolas. Estas operações relacionam-se a produção realizada nas fazendas, bem como o armazenamento, o processamento e a distribuição desses produtos. Nesse trabalho de Davis e Goldenberg foi abordada a visão de negócios agrícolas como um conjunto de agentes envolvidos na transformação e serviços para adição de valor aos produtos agrícolas. Tal análise verificou algumas tendências que começavam a modificar a agroindústria nos Estados Unidos. A primeira dizia respeito às mudanças tecnológicas que alcançavam as fazendas no pós-guerra; a segunda, de que estava havendo um inter-relacionamento entre o setor produtivo e os segmentos de transformação, armazenagem e distribuição de alimentos, e derivados de insumos agropecuários.

A tecnologia da informação permitiu a troca de informações e o relacionamento entre organizações situadas em lugares distantes do planeta. Dessa forma, a cultura alimentar passou a ser influenciada pelos meios de comunicação, que por vezes fizeram alusão aos riscos decorrentes da má alimentação induzindo parte da população ao consumo de certos produtos, em detrimento de outros considerados como prejudiciais. Fatos como este podem ter interferido nas atividades de algumas empresas e determinado a ascensão ou o declínio das cadeias produtivas na economia nacional.

Humphrey (2006) argumenta que a governança da cadeia de valor e as normas alimentares interagem de maneiras complexas. A complexidade e intensidade dos fluxos de informação entre empresas na cadeia de valor, através de uma forma coordenada tem sido atribuída as exigências do mercado, tais como: variedade de produtos exigidas pelo comprador, *just-in-time* e qualidade. Outros elementos como a segurança dos alimentos, alimentação saudável, a origem dos produtos alimentares, impactos ambientais e impactos sociais, exercem pressão e fornecem uma oportunidade de acrescentar valor e criar uma diferenciação do produto por parte dos produtores, em países em desenvolvimento, mas também criam e regulamentam os riscos de reputação para compradores globais, conduzindo os processos e introduzindo controles em todas as fases das cadeias de valor.

Williamson (1991) argumenta sobre os benefícios recebidos pelas empresas que se organizam em rede, através de uma forma mista de governança, que garante além da redução de custos a melhor qualidade dos produtos. A linha de pensamento da teoria econômica dos custos de transação desenvolvida por Willianson (1998) estuda as empresas como mecanismos que transacionam tanto internamente, como com outras empresas inseridas em um ou em vários segmentos. As transações, segundo esta teoria, passam a ser o foco do estudo na busca de mecanismos de minimização de custos gerados por estas transações.

De acordo com Valdez *et al* (2006) a agricultura brasileira sofreu uma modernização considerável juntamente com o agronegócio. O Brasil destaca-se como exportador mundial de carne de frango, soja, açúcar, álcool, café, suco de laranja e tabaco. Este crescimento foi principalmente atribuível a economia do comércio mundial e as reformas que têm incentivado o investimento na agricultura brasileira através de políticas nacionais. No entanto, mais recentemente Mancini (2008) enfatiza que as exportações de produtos altamente competitivos como o café e o açúcar estão deixando de ser expressivas em razão de que estes produtos sofrem fortes barreiras protecionistas em mercados como os Estados Unidos, a União Européia e o Japão.

Cameron (2006) afirma que agronegócio inclui todas as atividades que ocorrem na produção, fabricação, distribuição e comercialização de produtos agrícolas. As mudanças no setor agrícola estão sendo induzidas pelo consumidor. Um número crescente de consumidores estão se voltando para o vegetarianismo em todo o mundo. Novos campos de estudo têm surgido para descrever o crescente interesse e a produção de alimentos dietéticos, produtos nutricionais, alimentos orgânicos, e alimentos que promovem a cura natural. A conseqüência foram os conglomerados e a integração vertical das empresas. Na última década verificou-se um grande número de fusões na indústria agronegócio - as empresas maiores estão comprando

as pequenas empresas do mesmo setor. Isto significa que há menos *players* no setor, porém de maior poder econômico.

2.2 Os Custos no Agronegócio

Hansen e Mowen (2003) afirmam que o papel da gestão de custos dentro de um posicionamento estratégico é reduzir custos enquanto fortalece a posição estratégica. No entanto, a perseguição de uma posição estratégica sólida e bem sucedida, exige um entendimento da cadeia de valores setorial. Esta denominação é dada ao conjunto de elos representativos das atividades de criação de valor desde a matéria-prima básica até o descarte do produto pelo usuário final. É necessário reconhecer que existem ligações e inter-relacionamentos complexos entre as atividades tanto internas quanto externas à empresa, para compreender a estrutura de uma cadeia de valores.

A Figura 1 a seguir apresenta a estrutura da cadeia do agronegócio.

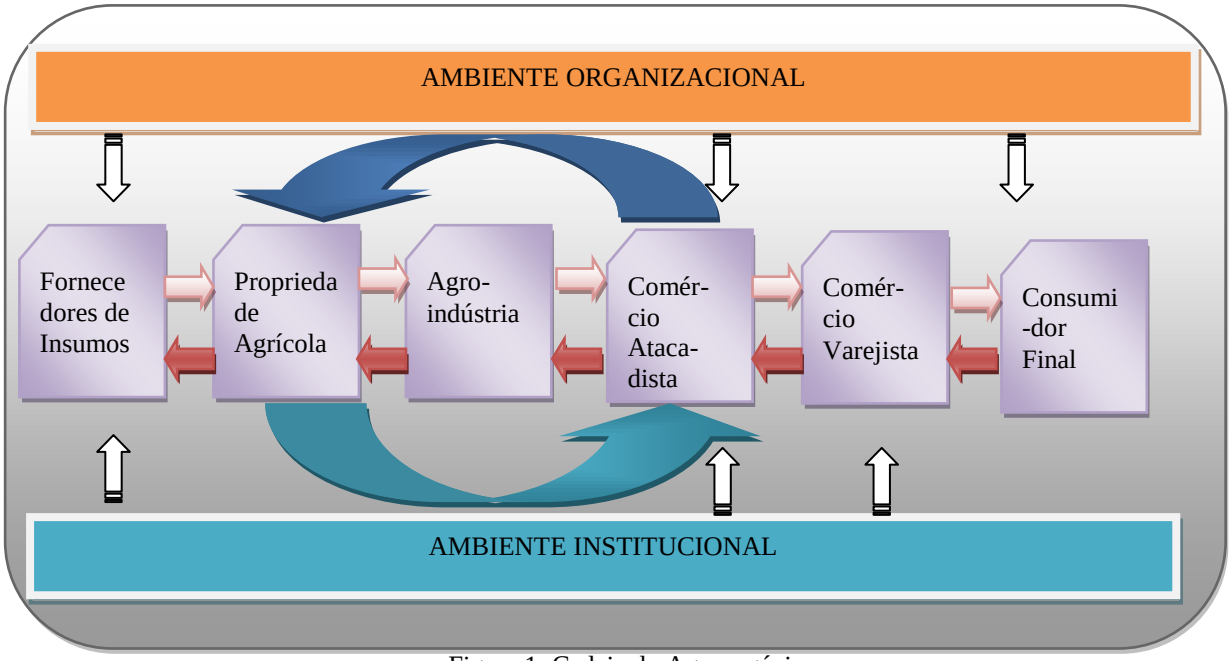

Figura 1: Cadeia do Agronegócio
Fonte: Zylbersztajn e Farina (1997)

De acordo a figura 1 as cadeias produtivas do agronegócio envolvem desde a fabricação de insumos, a produção de propriedades agropecuárias, o processo de transformação nas agroindústrias e a distribuição dos produtos agroindustriais até o consumo. Existem ainda os serviços de apoio que integram esta cadeia como, por exemplo, os serviços de logística.

Segundo Drucker (1992) a nova contabilidade de manufatura, que seria mais bem chamada de "economia de manufatura" difere da contabilidade de custos tradicional, em seus conceitos básicos, pois seu propósito é integrar a manufatura com a estratégia de negócios. A esse respeito, Horngren, Sunden e Stratton (2004) afirmam que os propósitos básicos de um Sistema de gestão de custos são: (a) fornecer medidas agregadas de valor do estoque e custos dos produtos manufaturados para os *stakeholders*; (b) produzir informação de custo para decisões gerenciais estratégicas; (c) informação de custo para controle operacional.

Segundo Zylbersztajn e Neves (2000) cadeia é uma seqüência de operações que conduzem à produção de bens. Sua articulação é influenciada pela fronteira de possibilidades ditadas pela tecnologia e é definida pelas estratégias dos agentes que buscam a maximização

de seus lucros. As relações entre os agentes são de interdependência ou complementaridade e são determinadas por forças hierárquicas.

Chen, Zuckerman e Zering (2008) que trataram da gestão dos resíduos suínos para produção de biometanol, defendem que é imperativo considerar a gestão do custo total de novos produtos. Isto inclui os custos de desenvolvimento do produto, *design*, produção e atividades do ciclo de vida. A maioria dos custos na fase de produção é definida no estágio de desenvolvimento de novos produtos e *design*, determinando a necessidade de custeio. A Engenharia de Valor – EV é um método amplamente utilizado para atingir uma meta definida de custo. Rubino *et al* (2008) corroboram nesse sentido afirmando que uma abordagem sistemática para o planejamento e a gestão de custos é essencial.

Chen, Zuckerman e Zering (2008) analisam a concorrência sofrida pelo metanol elaborado através de resíduos suínos com os métodos tradicionais que produzem o combustível a partir do milho. Segundo os autores a aplicação da Engenharia de Valor pode ser utilizada para redesenhar uma sistemática existente no processo para alcançar a meta de custos do biometanol. Os autores observaram alguns fatores críticos que incluíam o tamanho mínimo das instalações de produção, a quantidade de resíduos a ser produzido pelos suínos, o custo de separação de resíduos, as quantidades de metano produzidas e o montante de biometanol que pode ser produzido a partir de determinado volume de metano. Assim, apresentaram um fluxograma de implantação de custos, que inicialmente classificou as cinco componentes da produção de biometanol para identificar possíveis obstáculos e entraves no processo, bem como quais os principais custos em relação a área, ao número de suínos e a capacidade produtiva.

Segundo Chen, Zuckerman e Zering (2008) a tarefa da Engenharia de Valor é ajudar a manter o valor percebido de seus produtos, auxiliando os engenheiros a utilizar *tradeoffs* entre a funcionalidade e os custos. O estudo dos autores, demonstra que o processo interativo do custeio meta e de engenharia de valor é útil para apoiar o desenvolvimento de tecnologias ambientalmente amigáveis ao processo de produção.

2.3 Congresso Brasileiro de Custos

O Congresso Brasileiro de Custos, iniciado em 1994 sob o patrocínio da Associação Brasileira de Custos (ABC), é o evento mais ligado diretamente à área de custos empresariais do Brasil com a missão de divulgar a produção técnico-científica da especialidade e áreas afins. Foi criado com a expectativa de proporcionar a interação da comunidade acadêmica, pesquisadores, professores e estudantes, com empresários, consultores, contadores, administradores e demais profissionais atuantes na área da gestão estratégica de custos.

Tal indicação é resultado do contínuo processo de melhoria qualitativa e quantitativa dos trabalhos apresentados ao longo de suas 15 edições, realizadas de forma interrupta desde sua criação, em 1994, até 2008, último ano do período analisado. Assim, esse processo de consolidação é ratificado pela realização da XVII edição neste ano de 2010.

3 Metodologia

3.1. Classificação

A classificação de uma pesquisa pode ser realizada sob diversos aspectos. Na sequência é apresentada a identificação deste estudo quanto à sua natureza, abordagem do problema, objetivo e procedimentos técnicos.

Quanto a Natureza realizou-se uma pesquisa aplicada. Conforme Gil (1999) a pesquisa aplicada é aquela que busca agregar conhecimento quanto à aplicação prática de um

determinado procedimento ou técnica. Quanto à abordagem do problema ela é quantitativa e qualitativa, pois lida com os dois tipos de evidências em suas análises. Richardson (1999) afirma que a metodologia qualitativa lida com a complexidade de determinados problemas, analisa variáveis e classifica processos dinâmicos, observando características que não foram evidenciadas em análises quantitativas.

Quanto ao objetivo, a pesquisa é descritiva, visto que seu foco é descrever e relatar as características das publicações investigadas. Na concepção de Gil (1999), a pesquisa descritiva tem o objetivo de descrever características de determinada população ou fenômeno. Dada a pouca disponibilização de estudos com esse foco no segmento do agronegócio a pesquisa pode, também, ser classificada como exploratória.

Quanto ao aspecto temporal observa-se que os artigos objeto da presente análise foram obtidos por meio de um recorte longitudinal de um período de onze anos (1998-2008). Foram coletados 137 artigos científicos em um universo de 2.084, publicados. Fez-se a seleção daqueles relativos ao estudo dos custos no agronegócio.

O método utilizado para seleção e coleta dos dados conduz à caracterização de uma pesquisa documental. Utilizou-se a análise de conteúdo para seleção e coleta dos dados constantes nos artigos publicados pelas edições do Congresso Brasileiro de Custos - CBC.

3.2 População e Amostra

A coleta e análise dos dados observou as publicações do Congresso Brasileiro de Custos. Foram considerados os autores, o ano, a metodologia e as instituições onde estes mantinham vínculo, conforme foi citado nos próprios artigos. A coleta de dados foi realizada diretamente dos arquivos eletrônicos das edições do congresso, entre os anos de 1998 a 2008. Partiu-se da análise da população (todos os artigos publicados) para identificar-se a amostra da pesquisa (artigos sobre custos no agronegócio). Estes dados foram acumulados e tratados na forma de sua representatividade percentual ou na sua descrição qualitativa, conforme o caso. Quando necessário utilizou-se o software MS-Excel 2003.

3.3 Proposições e Dados

Na coleta, foram considerados os artigos classificados na temática do agronegócio. Destes foram identificados os autores, as palavras-chave, as referências utilizadas, a edição de sua apresentação e, quando identificado, o método de pesquisa. A análise dos dados foi realizada através da estatística descritiva.

4 Apresentação e Análise dos Dados

4.1 Quantidade de Artigos Sobre o Agronegócio

Conforme já referido, foram analisados artigos cuja temática envolvia custos no agronegócio. Identificou-se 137 artigos, distribuídos conforme consta na Tabela 1. Destes, apenas cinco, foram em idioma estrangeiro: quatro em espanhol e um inglês.

A Tabela 1 apresenta o quantitativo de publicações anuais de temas relacionados ao agronegócio, ao lado do total de estudos publicados nas 10 edições do CBC. Com esse primeiro procedimento objetivou-se fazer uma identificação quantitativa geral sobre a freqüência com que são realizados os estudos objeto da análise em relação à quantidade total de publicações.

Tabela 1 – Número de Publicações no CBC.

Ano	Quantidade de Publicações em Agronegócios		Quantidade Total
1998	5	6,3%	79
1999	8	6,6%	120
2000	5	3,0%	166
2001	7	4,4%	157
2002	12	6,5%	183
2003	6	4,2%	140
2004	15	5,9%	251
2005	21	6,0%	350
2006	22	10,3%	212
2007	20	8,4%	238
2008	16	5,3%	299
Total	137		2.195

Fonte: Associação Brasileira de Custos (2010)

A representatividade das publicações em agronegócio não parece ser expressivo em relação ao total de trabalhos apresentados no congressos ao longo das edições analisadas. Isso pode ser comprovado pela média ponderada de 6,2% verificada no período. Alguns picos de extremidade foram verificados, como os ocorridos nos anos de 2000 (5 artigos e 3%) e 2006 (22 artigos e 10,3%).

4.2 Autores dos Artigos sobre Agronegócio

Não foi considerada nesta pesquisa a ordem cronológica das autorias, em relação à ocorrência das várias edições do congresso, em razão de não ter sido considerada relevante na análise. Optou-se pela verificação dos autores que mais publicaram no período analisado e pelo levantamento do quantitativo de autores por artigo. Neste aspecto, o autor que mais participou foi Elza Hofer que esteve presente em sete artigos. A seguir, Francisco Isidro Pereira aparece com seis artigos. Aldo Leonardo Cunha Callado e Antônio André Cunha Callado surgem logo após com cinco textos cada um. Conforme dados Tabela 2, três outros autores participaram com quatro autorias e onze autores com três.

Tabela 2 – Relação dos Autores com Maior Número de Publicações nos Eventos do CBC.

Ordem	Autores	Número de Autorias	Maior Grau de Formação do Autor
1	Elza Hofer	7	Mestre em Ciências Contábeis
2	Francisco Isidro Pereira	6	Doutor em Agronegócio
3	Aldo Leonardo Cunha Callado	5	Mestre em Administração
4	Antônio André Cunha Callado	5	Doutor em Administração
5	José Roberto Kassai	4	Doutor em Controladoria e Contabilidade
6	Luiz Antonio Abrantes	4	Doutor em Administração
7	Paulo Schimdt	4	Doutor em Controladoria e Contabilidade
8	Alceu Souza	3	Doutor em Administração de Empresas
9	Alessandra Vasconcelos Gallon	3	Doutor em Engenharia de Produção
10	Anísio Cândido Pereira	3	Doutor em Controladoria e Contabilidade
11	Charles Albino Schultz	3	Mestre em Contabilidade
12	Francisco Lopes Cançado Junior	3	Mestre em Economia Aplicada

Ordem	Autores	Número de Autorias	Maior Grau de Formação do Autor
13	Gilberto Brondani	3	Mestre em Engenharia da Produção
14	Jonas Cardona Venturini	3	Mestre em Administração
15	Paulo Sergio Ceretta	3	Doutor em Engenharia da Produção
16	Sérgio Rossi Madruga	3	Mestre em Administração
17	Sílvia Pereira de Castro Casa Nova	3	Doutor em Controladoria e Contabilidade
18	Waldenir Sidney Fagundes Britto	3	Mestre Profissionalizante m Economia

Fonte: Associação Brasileira de Custos (2010)

Os 18 autores dispostos na Tabela 2 respondem por aproximadamente 17% das autorias. Os 137 artigos analisados tiveram 399 autorias e destas, apenas 68 continham a indicação sobre a formação acadêmica dos autores. Assim, optou-se pela busca da formação acadêmica junto a plataforma *lattes*, quando possível. Logo, esses correspondem a dados atuais. O autor Ricardo Laporta também possui 3 publicações, porém seus dados não foram localizados na plataforma *lattes*, por isso não foi relacionado na Tabela 2. Também é importante relatar que 36 autores participaram com 2 autorias e 254 participaram de uma única publicação sob o tema Agronegócio no CBC. De qualquer forma, é de se notar, entre os de maior publicação, a ausência de graduados ou especialistas. Entre os 18 autores com maior quantitativo de publicações, os mestres participam com 44,4%.

Quanto à área de formação dos autores tem-se: contabilidade e controladoria (6), administração (6), engenharia de produção (3), economia (2) e agronegócio com somente um.

A análise foi realizada em 135 artigos. Em 2 artigos não foi possível identificar os autores no texto dos trabalhos e tampouco por meio do *site* do congresso. Aproximadamente 13% dos artigos tinham apenas um autor, enquanto que em 29% apareceram dois autores. Os artigos com três autores perfazem aproximadamente 30% das publicações. Também foi possível verificar que cerca de 17% tinham quatro autores, 8% cinco, 4% seis (quantidade elevada e não permitida atualmente) e apenas 1% com igual exagero no número de autores (sete autores).

A partir destes dados conclui-se que 60% dos trabalhos publicados sobre Agronegócio no Congresso Brasileiro de Custos têm entre duas e três autorias. A baixa concentração de autores por artigo ocorreu no período de 1998 à 2001. No entanto do ano de 2001 a 2008 percebe-se uma tendência de que os artigos tenham entre 2 e 4 autores.

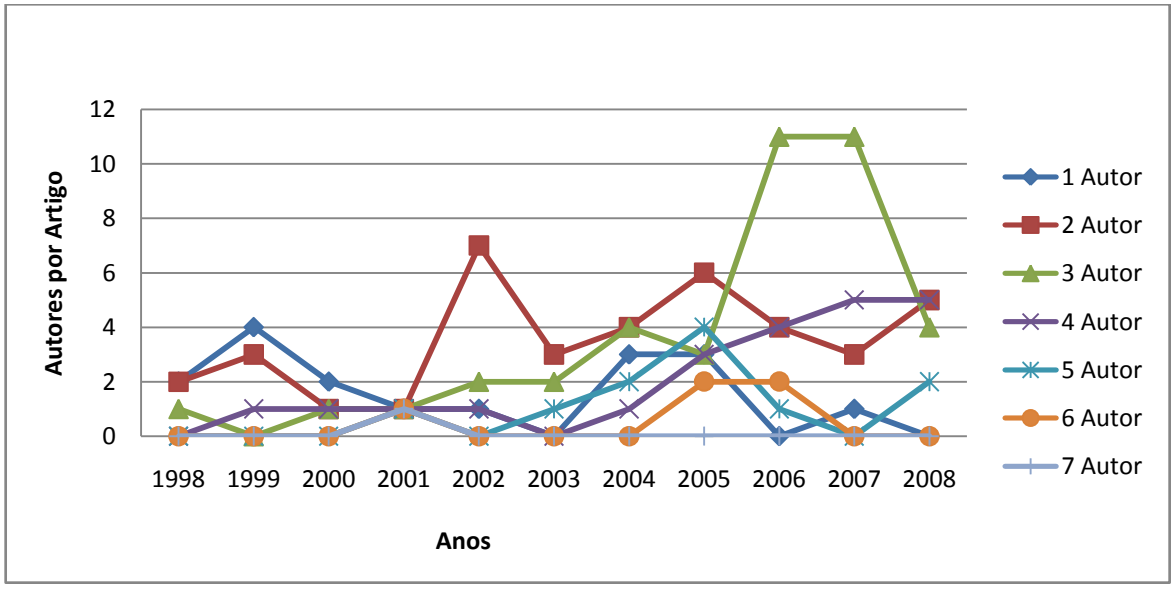

Figura 1: Gráfico da Quantidade de Autores nos Artigos

Os artigos com apenas uma autoria corresponderam a 17 publicações, nível semelhante aqueles artigos com 5 autores. Já os artigos com 6 e 7 autores tiveram uma participação quase que inexpressiva, 1 e 5 publicações, respectivamente.

Quanto ao Estado de procedência dos trabalhos, constatou-se que foram encaminhados trabalhos de várias localidades. A Tabela 4 apresenta o quantitativo de artigos classificados por Estado da Confederação.

O Estado de São Paulo, com um efetivo de 11,0%, é o de maior participação no período analisado. A seguir surgem os Estados do Paraná, Rio Grande do Sul Minas Gerais. Estes, no total, representam 38% do total de artigos. Contudo, uma limitação considerável foi contatada na análise dos dados. Refere-se ao fato de que em 57 trabalhos (41,7% do total) não foi evidenciado o estado de origem dos autores. É obvio que dependendo da concentração desses autores anônimos a distribuição pode se alterar de forma significativa. Desconsiderando-se esse fato, a representatividade pode ser visualizada na Figura 2.

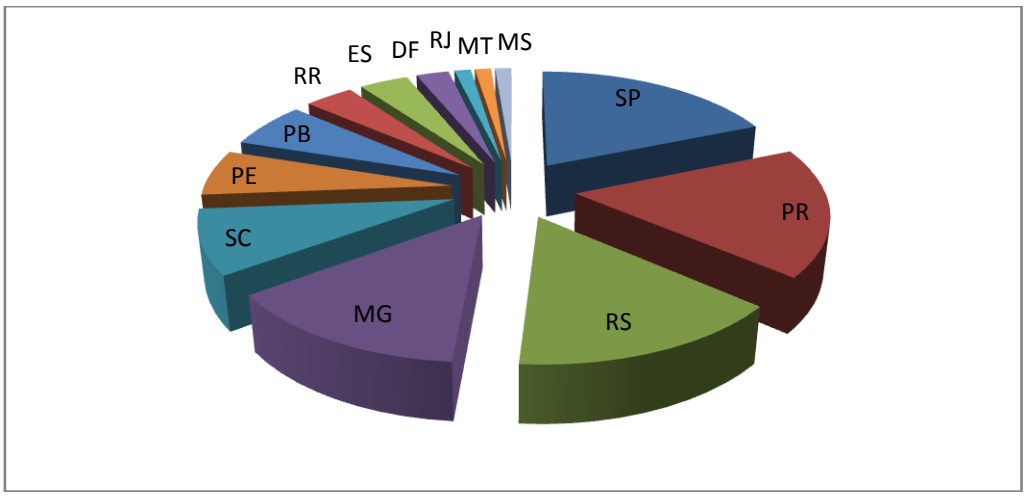

Figura 2: Número de Artigos por Estado

Para verificar a formação acadêmica dos autores, foram levantados os dados de todos aqueles que estavam identificados nos trabalhos. No entanto, em 27% dos casos o grau de formação não foi evidenciado. Esta informação, apesar de pesquisada na base da plataforma *lattes* não pode ser encontrada. Os dados da Tabela 3 relaciona o quantitativo de participantes conforme o grau de formação dos autores.

Tabela 3 – Formação dos Autores Participantes do CBC

Maior Grau de Formação	Freqüência		Acumulado
Pós Doutorado	10	3,2%	3,2%
Doutores	66	21,2%	24,4%
Mestres	100	32,1%	56,5%
Especialistas	19	6,1%	62,7%
Graduação	32	10,3%	73,0%

Fonte: Associação Brasileira de Custos (2010)

De acordo com dados atuais obtidos o grau de formação de maior participação no CBC correspondeu a mestres, com 32%, seguidos dos doutores que surgem com 22%. A efetiva participação de autores com nível de mestrado e doutorado revela a predominância da produção científica realizada por estas duas categorias. O número de pesquisadores com nível

de graduação revela-se significativo, 10,3%, quando comparado ao nível de especialistas, que representaram 6,1% do total de participantes. Esta análise evidencia que os alunos da graduação estão sendo estimulados em suas instituições de ensino para a produção de artigos científicos.

Uma comparação entre a Tabela 2 e a Tabela 3, revela que apesar do maior quantitativo de publicações ter sido realizada por mestres, os doutores estão em um maior número entre aqueles que mais publicaram. Isto é, dos 18 autores que mais publicaram 10 são doutores e 8 são mestres. Esta constatação surpreende, pois como os mestres estão em maior número seria esperado que também estivessem em maior número entre os que mais publicam.

Houve predominância de trabalhos desenvolvidos por pesquisadores vinculados às IES públicas (90%), com maior presença das Federais (23% do total). Isso vem sugerir que as pesquisas, de forma majoritária, são realizadas nas IES públicas das várias esferas. Também neste caso há uma limitação decorrente da falta de identificação das IES de origem dos autores.

Desconsiderando-se esse fato é apresentada a Figura 3, a qual possibilita uma visão geral da situação analisada.

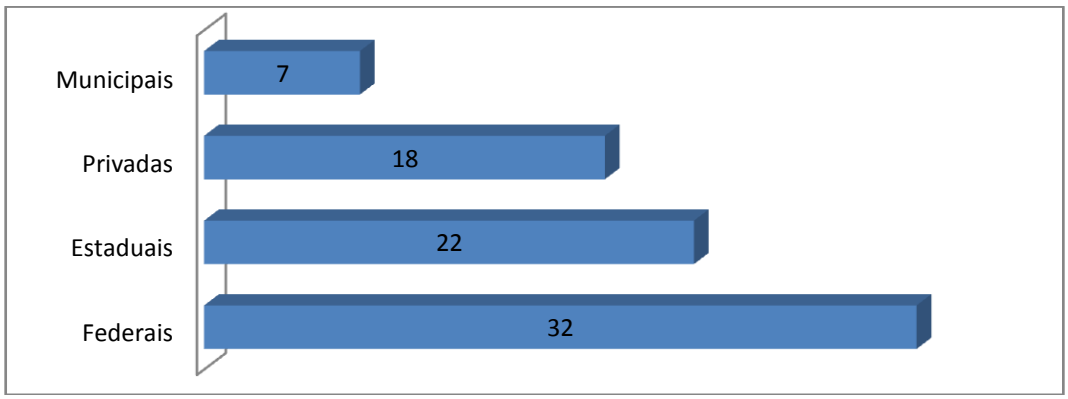

Figura 3: Categoria Administrativa das IES de Vinculação dos Autores.

Através de dados obtidos na base da Plataforma Lattes, identificou-se o grau de formação da maioria dos 311 autores participantes do CBC, porém em 27% do total de participantes não foi possível obter os dados na base Lattes.

As publicações sobre Agronegócio recorreram a 2.403 obras referenciadas ao longo do período analisado, perfazendo uma média de aproximadamente 18 obras por artigo.

A Tabela 4 a seguir apresenta os quantitativos de obras utilizados pelos autores.

Tabela 4 – Obras Consultadas pelos Autores

Obra	Freqüência		Acumulado
Livros	1974	82,1%	82,1%
Periódicos	212	8,8%	91,0%
Teses e Dissertações	143	6,0%	96,9%
Congressos	68	2,8%	99,8%
Outras	6	0,2%	100,0%
Total	2403		

Fonte: Associação Brasileira de Custos (2010)

Do total das obras relativas a livros e periódicos, 280 eram internacionais. Houve a predominância da utilização de livros, o que sugere que os autores apoiaram-se mais na

literatura básica para dar sustentação ao referencial teórico. A inovação e a introdução de pesquisas recentes, que seria obtida através da consulta a periódicos restringiu-se apenas a 9% do total de obras. Este fator demonstra um enfraquecimento das pesquisas que deveriam estar mais focalizadas na literatura internacional para agregar maior conhecimento aos estudos realizados em nosso país.

4.3 Análise dos Artigos Selecionados

A metodologia foi analisada segundo as informações retiradas dos próprios textos. 77 artigos (42% do total) não especificaram o tipo de pesquisa realizada. Daqueles artigos nos quais houve manifestação quanto ao tipo de pesquisa utilizada, optou-se por computar todas as palavras utilizadas pelos autores nessa classificação (método e tipo de análise). O Estudo de caso (único e múltiplo) foi o método da preferência da grande parte dos autores, correspondendo, a 20% do total dos 60 artigos que apresentaram classificação. A seguir surge a survey com 15%, a pesquisa bibliográfica com 14% e a pesquisa documental com 13%.

Tabela 5– Metodologia Utilizada nos Artigos Pesquisados

Método	Freqüência		Acumulado
Estudo de Caso Único	20	18,3%	18,3%
Survey	16	14,7%	33,0%
Bibliográfica	15	13,7%	46,7%
Documental	14	12,8%	59,6%
Exploratório	9	8,2%	67,8%
Pesquisa de campo	8	7,3%	75,2%
Outros	27	24,8%	100,0%
Total	109	100,00%	

Fonte: Associação Brasileira de Custos (2010)

Devido a diversidade de metodologias de pesquisa existente não coube a este estudo julgar o que seria mais adequado. No entanto, entre as metodologias utilizadas nos artigos foi comum observar trabalhos que utilizavam duas metodologias. Isto ocorreu em estudos tidos como bibliográficos, mas que recorriam também a uma segunda metodologia, neste caso, a segunda alternativa mais freqüente foi o estudo de caso.

Nas diversas edições do CBC analisadas, foram abordados vários estudos sobre custos e agronegócios. Os assuntos trazidos ao CBC utilizaram estruturas diferenciadas nos estudos apresentados. O presente estudo classificou os artigos da temática agronegócio do CBC, segundo a forma de abordagem utilizada para o alcance de seus objetivos. Esta classificação teve a finalidade de sintetizar os tópicos de pesquisa levantados nos trabalhos, bem como analisar como foram estruturados.

Enquanto alguns trabalhos realizaram comparações entre métodos de custeio, cultivos de produtos, rentabilidade, formas de tributação etc, outros se preocuparam em avaliar o desempenho de gestores, de setores ou segmentos. Houve estudos que se detiveram em mensurar os custos, o valor agregado, a geração e distribuição de riqueza. Há ainda aqueles estudos que construíram modelos para serem utilizados no custeio, nos processos produtivos, em projetos ou para o estabelecimento de um sistema de informações nas empresas.

Desta forma, as pesquisas proporcionaram: (a) O estabelecimento de comparações; (b) Avaliações de desempenho; (c) A realização de análises; (d) A realização de mensurações; (e) A proposta de modelos.

Constatou-se que há um número crescente de Realizações de Análises (67,2% do total). Esta constatação revela a busca de um entendimento mais profundo a respeito de metodologias de custeio, ferramentas de gestão de custos, métodos contábeis utilizados no agronegócio, que procuram por soluções e alternativas para as empresas integrantes da cadeia de valor do agronegócio brasileiro.

As comparações ocorreram entre os estudos no agronegócio de uma forma pouca significativa, 9% aproximadamente. No entanto, sua contribuição foi relevante, pois destacou as diferenças entre os resultados de setores produtivos, metodologias de custeio, custos no cultivo de produtos e custos entre processos, a fim de verificar quais as melhores alternativas de serem aplicadas ao negócio.

Apesar de ser uma abordagem demasiadamente importante, as avaliações de desempenho constituem um percentual de aproximadamente 5% de todas as publicações. Seu aspecto relevante decorre dos padrões de eficiência e eficácia que devem ser estabelecidos e perseguidos pelas empresas para que estas possam alcançar seus objetivos estratégicos e os resultados almejados. Estes estudos não se detiveram em avaliar apenas a eficiência de setores, ou de sistemas produtivos, apresentaram também ferramentas que melhor se adequassem a avaliação do desempenho dos gestores.

As propostas de modelos têm um caráter inovador em razão de que tentam adequar metodologias e processos à realidade de determinados setores ou organizações. No presente estudo foi verificado que os modelos em sua maioria buscavam estabelecer padrões ou sistemáticas para o controle, informação e gestão de custos em empresas do agronegócio.

As mensurações buscaram quantificar os custos no setor primário, em cadeias produtivas do agronegócio, o valor agregado e o custo de oportunidade com o objetivo de avaliar e controlar o efeito de variáveis envolvidas nestas questões. Neste contexto, assuntos importantes relacionados à gestão e metodologias de custeio foram abordados sob vários aspectos: comparando, medindo, avaliando, analisando ou propondo modelos para debater questões fundamentais a sobrevivência das empresas, com o objetivo de alcançar a eficiência, eficácia e os resultados almejados por suas administrações.

Uma visão geral comparativa das diversas formas de abordagem dos artigos é apresentada na Figura 4 a seguir.

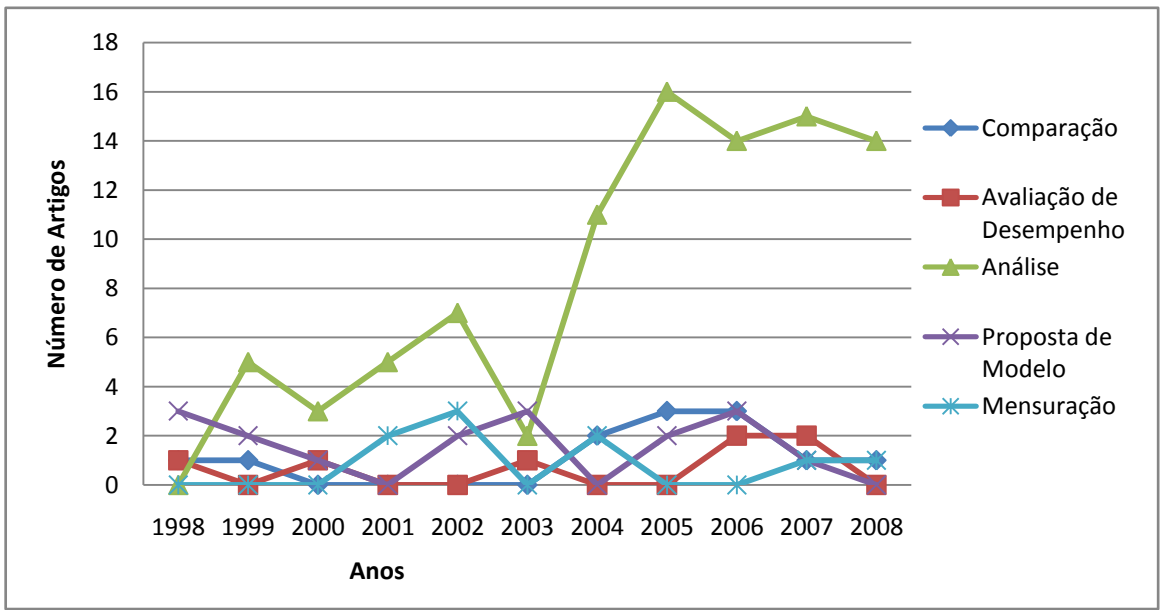

Figura 4: Formas de Abordagem dos Artigos

A comparação dos resultados obtidos na presente pesquisa aos resultados do estudo de Callado e Almeida (2005) constatou que os três autores com maior número de publicações na pesquisa anterior, ainda mantém suas colocações nos primeiros lugares. A análise da metodologia evidencia que as pesquisas bibliográficas deram lugar aos Estudos de casos e aos *surveys*, demonstrando a preocupação dos autores em pesquisas que identificassem fatores reais a cada segmento de empresas que envolvem a gestão de custos no agronegócio. Com relação às obras consultadas, existia uma tendência segundo Callado e Almeida (2005) em utilizar um maior número de livros em detrimento de consultas a periódicos, teses e dissertações, anais e eventos científicos e literatura internacional. Esta tendência acentuou-se mais ainda ao se confrontar os percentuais atuais aos de Callado e Almeida (2005).

5 Conclusões

A divulgação da pesquisa científica e os debates proferidos nos encontros acadêmicos, enriquecem o conhecimento, em virtude de que proporcionam a ampliação dos horizontes de pesquisa e a troca de conhecimentos. O objetivo deste estudo foi sintetizar de forma sistemática as características metodológicos e outros dados específicos sobre os autores e temas que envolvam o custo no segmento do agronegócio, demonstrando como estão sendo conduzidas as pesquisas nesta área de conhecimento.

O resultado das análises demonstrou que o estudo de caso é o procedimento metodológico mais utilizado nas publicações realizadas, evidenciando estudos exploratórios realizados pelos acadêmicos na busca de um conhecimento maior sobre a questão.

Apesar da relevância econômica do Brasil como exportador mundial de carne de frango, soja, açúcar, álcool, café, suco de laranja e tabaco, conforme abordado no referencial teórico, a presente pesquisa não evidenciou um crescimento efetivo de publicações na área do agronegócio em relação as outras temáticas publicadas no Congresso Brasileiro de Custos. Contudo, com relação aos trabalhos relacionados aos custos do agronegócio, verificou-se que um número significativo de estudo foram direcionados para o estudo da gestão de custos em empresas rurais e da agroindústria. Esta constatação é realizada em razão da preocupação dos autores com a utilização de ferramentas gerenciais para o controle e informação de custos, que tem por finalidade atender ao processo de gestão.

Foram publicados no período de 1998 à 2008 o quantitativo de 2.195 artigos, e destes, somente 137 discorriam sobre o agronegócio. Este fato sugere que há ainda um espaço significativo para estudos no campo de custos no agronegócio, pois os dados demonstram que as pesquisas estão estagnadas, não acompanhando a evolução que tem havido em relação ao desenvolvimento apresentado pelo setor.

Dentre as diversas opções de novos estudos considera-se necessário pesquisar os principais instrumentos utilizados pelas empresas na gestão de custos no agronegócio e analisá-lo de forma comparativa ao apregoado pela literatura. Esse foco de pesquisa, conectado com a necessidade de informações de custos para sustentar vantagem competitiva das organizações do setor, parece ser um campo ainda pouco explorado pelos pesquisadores.

Referências

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE CUSTOS - ABC. **Site Institucional.** Disponível em: http://www.abcustos.org.br/congresso/view?ID_CONGRESSO=20 Acesso em: 21 de maio de 2010.

BORBA, José Alonso; MURCIA, Fernando Dal-Ri. **Oportunidades para pesquisa e publicação em contabilidade**: um estudo preliminar sobre as revistas acadêmicas de língua

inglês do portal de periódicos da capes. Brazilian Business Review. v. 3, n. 1, p. 88-103, Jan/ Jun 2006.

CALLADO, Aldo Leonardo Cunha; ALMEIDA, Moisés Araújo. **Perfil dos artigos sobre custos no agronegócio publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos**. Custos e @gronegócio on line. v. 1, n. 1 - Jan/Jun - 2005.

CAMERON, Hazel M. G. **Trends in Agriculture and Agribusiness: Knowledge Is Power.** Journal of Business & Finance Librarianship, v.12 n.1, p. 3-32, 2006.

CARDOSO, Ricardo Lopes; PEREIRA, Carlos Alberto; GUERREIRO, Reinaldo. **Perfil das pesquisas em contabilidade de custos apresentadas no EnANPAD no período de 1998 a 2003.** Revista de Administração Contemporânea, v.11, n.3, p.177-198, 2005.

CHEN, Yuang-Sung Al; ZUCKERMAN, Gilroy J.; ZERING, Kelly. **Applying target costing in the development of marketable and environmentally friendly products from swine waste.** The Engineering Economist - Institute of Industrial Engineers, v. 53, n.2, p.156-170, 2008.

CINQUINI, L.; TENUCCI, A. **Strategic management accounting exploring links with strategy.** 2006. Disponível em: www.unisanet.unisa.edu.au/Resources/.../Cinquini%20&%20Tenucci.pdf. Acesso em: 30 set. 2009.

CONSELHO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO – CNPQ. **Plataforma Lattes**. Buscar Currículo. Disponível em: http://buscatextual.cnpq.br/buscatextual/busca.do?metodo=apresentar Acesso em: 05 mar 2010.

DAVIS, James H.; GOLDBERG, Ray A. **A concept of agribusiness**. Division of research. Graduate School of Business Administration. Boston: Harvard University, 1957.

DIEHL, Carlos Alberto; SOUZA, Marcos Antonio. **Publicações sobre o custeio baseado em atividades (ABC) em Congressos Brasileiros de Custos no Período de 1997 a 2006.** Contabilidade Vista & Revista, v. 19, n. 4, p. 39-57, 2008

DRUCKER, Peter Ferdinand. **Administrando para o futuro**. São Paulo: Pioneira, 1992.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne. **Gestão de custos contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2003.

HORNGREN, Charles; SUNDEM, Garth; STRATTON, William. **Contabilidade Gerencial.** 12ª Ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

HUMPHREY, John. Policy **Implications of Trends in Agribusiness Value Chains.** The European Journal of Development Research, v.18 e n. 4, p. 572–592, 2006.

MANCINI, Claudia. **O agronegócio e as negociações comerciais internacionais: uma análise da ação coletiva do setor privado**. 2008. 192 f. Dissertação (Mestrado em Ciência Política) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

MILLER, Peter. **Accounting as social and institutional practice: an introduction**. *In*: HOPWOOD, Anthony G; MILLER, Peter. Accounting as Social and Institutional Practice, Cambridge Studies in Management, p. 1-39,1994.

NUNES, Eduardo. **A dimensão do negócio**. Agroanalysis – Revista de Agronegócios da FGV, p. 49-57, jun/jul 2002.

OLIVEIRA, Marcelle Colares. Análise **dos periódicos brasileiros de contabilidade.** Revista Contabilidade Finanças - USP, São Paulo, **v.** n. 29, p. 68-86, 2002.

PEREIRA, João Pedro de Castro Nunes. **A concentração geográfica de empresas no agronegócio de flores: uma análise das localidades de Holambra e Mogi das Cruzes. 2007.** 244 f. Tese (Doutorado em Engenharia) Universidade de São Paulo, São Paulo, 2007.

QUESADO, P.R.; RODRIGUES, L.L. **A gestão estratégica de custos em grandes empresas portuguesas**. Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión, v.5, n.10, p.121-143, 2007.

RATTRAY, C.J.; LORD, B.R.; SHANAHAN, Y.P. **Target costing in New Zealand manufacturing firms**. Pacific Accounting Review, v.19, n.1, p.68-83, 2007.

RUBINO Michael; HOFFMAN James M.; KOESTERER Larry J.; SWENDRZYNSKI Robert G. **ASHP guidelines on medication cost management strategies for hospitals and health systems.** American Society of Health-System Pharmacists, Inc., Julho 2008.

SALISBURY, Lutishoor; TEKAWADE, Amresh. **Where Is Agricultural Economics and AgriBusiness Research Information Published and Indexed? A Comparison of Coverage in Web of Knowledge, CAB Abstracts, EconLit, and Google Scholar**. Journal of Agricultural & Food Information. v.7, n.2, p.125-143, 2006.

WALTER, Silvana Anita; CRUZ, Ana Paula Capuano da; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolocci, GASSNER, Flavia Pozzera. **Uma análise da evolução do campo de ensino e pesquisa em contabilidade sob a perspectiva de redes.** Revista Universo Contábil, v.5, n.4, p.76-93, 2009.

WILLIAMSON, Oliver E. **Comparative Economic Organization**: the analysis of discrete structural alternatives. Administrative Science Quarterly, v.36, n.2, p.269-296, 1991.

WILLIAMSON, Oliver E. **Transaction Cost Economics**: how it works, where it is headed. The Economist, v.146, n.3, p.23-58, 1998.

ZYLBERSZTAJN, Décio; FARINA, Elizabeth Maria M.Q**. Agri-system management**: developments and limitations of the concept**.** In: Brazilian Workshop of Agri-Chain Management. Ribeirão Preto: FEARP/USP, 1997.

ZYLBERSZTAJN, Décio; NEVES, Marcos Fava. **Economia e Gestão dos Negócios Agroalimentares.** São Paulo: Pioneira, 2000.