# ANÁLISE DA ESTRUTURA DAS COOPERATIVAS AGROINDUSTRIAIS DO RIO GRANDE DO SUL

**Silvia Amélia Mendonça Flores (UNIPAMPA)**
sisimflores@yahoo.com.br
**Roberto De Gregori (UNIPAMPA)**
robertodegregori@unipampa.edu.br
**Glaucia Espinosa da Silveira (UNIPAMPA)**
glaucia_espinosa@hotmail.com

*O presente estudo buscou analisar como as cooperativas agroindustriais do Rio Grande do Sul estão estruturadas. Neste sentido, foram estudados alguns aspectos importantes para o gerenciamento e tomada de decisão dentro das cooperativas, commo a estrutura e o controle de custos. Sabe-se que o cooperativismo é uma doutrina que exerce papel importante na economia nacional e poderá ser considerada uma ferramenta para o crescimento social e econômico das regiões problemas de estagnação. Com o cooperativismo são criados laços de cooperação, que visam um objetivo comum, além de gerar troca de experiências e informações entre as partes, no caso, os associados e a cooperativa. Desta forma, verifica-se que as cooperativas agroindustriais são atores relevantes dentro do ambiente onde estão situadas, podendo promover benefícios aos seus associados, como os diversos serviços de apoio e a preocupação com a comunidade. Além disso, através deste estudo, percebe-se que as cooperativas estão preocupadas com o seu gerenciamento eficiente, controlando os seus custos e buscando sistemas de controle eficientes, que possam auxiliar o administrador rural em sua gestão. Assim, com um gerenciamento eficiente, as cooperativas conseguem desenvolver-se e criar uma gestão sólida, capaz de contribuir para o crescimento das regiões onde estão inseridas.*

*Palavras-chaves: Cooperativas, estrutura, gestão*

## 1. Introdução

O agronegócio brasileiro vem sofrendo transformações ao longo dos anos, deixando de ser apenas um provedor de alimentos *in natura* e passando a integrar-se com os demais setores econômicos, gerando benefícios para a sociedade. Assim, percebe-se que as cooperativas representam um forte aliado nesta integração, pois buscaram industrializar as commodities, apoiar e fortalecer os pequenos produtores e criar laços de cooperação, agregando valor aos produtos e serviços (BIRCK, URIBE-OPAZO e GIMENES, 2009).

Atualmente, o sistema cooperativista pode ser considerado um agente importante para o agronegócio brasileiro, apresentando números significativos. De acordo com os dados da Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB (2009), existem no Brasil 7.682 cooperativas que agregam 7.8 milhões de associados e 254.556 funcionários, representando um volume de exportações em crescimento de 4,01 bilhões de dólares e um faturamento total de US$ 84,09 bilhões em 2008. Em relação ao Rio Grande do Sul, o setor cooperativista vem ocupando um lugar de destaque, participando de 10% do produto interno bruto (PIB) estadual, que resulta em torno de R$ 9,6 bilhões. Com isso, observa-se a constante evolução do sistema, que precisa prover um ganho de eficiência nas plantas processadoras agroindustriais, na distribuição, e em cada uma das plantas produtivas associadas às cooperativas. Porém para se alcançar a eficácia na coordenação do processo é necessário entender a gestão da organização cooperativa.

Neste entendimento, as cooperativas através de seus administradores devem estar atentas para que não ocorram problemas em seus negócios, buscando investir em ferramentas gerenciais que venham aumentar o controle sobre a sua organização, evitando o desperdício e o retrabalho e diminuindo conseqüentemente os custos de produção. Com isso, as organizações cooperativas poderão se tornar mais competitivas, podendo atingir novos mercados e aumentar a sua rentabilidade. Com a elevação da rentabilidade, os recursos da cooperativa aumentam, fazendo com que a mesma possa oferecer maiores vantagens para seus associados e comunidade em geral. Crepaldi (1998) complementa dizendo que para tornar a empresa rural eficiente, deve-se pensar em diversificação com especialização, ou seja, saber administrar a complexidade de algumas atividades, com a responsabilidade de gerenciá-las com qualidade e lucratividade.

Por tudo isto, o presente estudo buscou verificar os benefícios originados pelas cooperativas aos seus associados e a comunidade onde estão inseridas, analisando mais especificamente a estrutura de custos das cooperativas agroindustriais do estado do Rio Grande do Sul.

## 2. Fundamentação Teórica

### 2.1 Agronegócio

Segundo Mendes e Padilha Jr. (2007) a inter-relação dos vários agentes do sistema da produção chama-se *agribusiness*, agronegócio ou complexo agroindustrial. O termo em inglês, *agribusiness*, foi conceituado por dois economistas americanos Davis & Goldberg (1957). Eles definiram *agribusiness* como a contribuição à atividade econômica requerida para que alimentos, vestuário, calçados e fumo cheguem aos consumidores domésticos e também para apoiar as exportações agrícolas.

Ainda, Batalha (2007) relata que após o trabalho de Goldberg surge a primeira noção sobre *commodity system approach* (CSA), que é definido como sistema que engloba todos os atores

envolvidos com a produção, processamento e distribuição de um produto. O segundo conceito advém da escola francesa que conceitua análise de *filière*. Entretanto o conceito de *filière* não foi criado para estudar a problemática agroindustrial, mas foi entre esses pesquisadores que o conceito encontrou seus principais defensores. O conceito *filière* pode ser traduzido como cadeia de produção, sendo que no setor agroindustrial pode ser denominado de cadeia de produção agroindustrial. Portanto, os conceitos de *agribusiness* e cadeia de produção agroindustrial são os norteadores dos estudos em agronegócio, oferecendo ferramentas para a análise do sistema produtivo.

Assim, é importante que o produtor rural conheça o seu lugar na cadeia produtiva, podendo obter resultados positivos com uma coordenação eficiente. De acordo com Marion (2002) nesse momento de extremas modificações do perfil do agricultor, busca-se sempre a diminuição dos custos, pois é a forma que se tem de aumentar a rentabilidade dentro da propriedade. Esta diminuição de custos começa no planejamento adequado da propriedade através da montagem de sistemas de produção capazes de produzirem com alta qualidade e escala de produção, no mínimo custo possível, sem que haja prejuízo na atividade, através de técnicas adequadas a cada tipo de produtor.

Portanto, o desafio da eficiência está lançado, e torna-se indispensável que neste processo de gestão do agronegócio, todos os segmentos envolvidos atuem em sintonia, buscando a sobrevivência e equilíbrio do sistema. A agricultura e a pecuária nunca precisaram tanto de um trabalho de profissionalização de produtores rurais como neste momento que vivemos. Assim, o gerenciamento pode contribuir no controle deste processo. Segundo Marion (2002) o primeiro passo para a modernização e qualificação da agricultura é tornar o agricultor um empresário, que administrará a propriedade rural de forma mais séria, tornando-a uma empresa rural eficiente.

### 2.2 Agroindústrias

Para Batalha (2007) o conjunto de atividades que concorrem para o processamento de produtos agroindustriais, desde a produção de insumos (sementes, adubos, etc) até a chegada do produto aos consumidores, chama-se sistema agroindustrial. Já um complexo agroindustrial parte de uma matéria-prima base até os produtos finais que são os resultados da transformação desta matéria-prima.

Para Araújo (2007) as agroindústrias são as unidades onde ocorrem as etapas de beneficiamento, processamento e transformação de produtos agropecuários, preparando-os para a comercialização. Existem dois grupos diferentes de agroindústrias: agroindústrias não alimentares (fibras, couros, calçados, óleos vegetais não comestíveis, etc.) e agroindústrias alimentares (sucos, polpas, extratos, carnes, etc).

### 2.3 Cooperativismo

Segundo Gimenes e Gimenes (2007) a palavra cooperativismo, etimologicamente, vem do verbo latino *cooperari*, ou seja, operar juntamente a alguém. Seu significado é trabalhar junto com o objetivo de corrigir o social pelo econômico, utilizando-se de associações que são as sociedades cooperativas. Conforme Morato e Costa (2001) apud OCB (2008) a cooperativa é uma das formas avançadas de organização da sociedade civil, pois proporciona o desenvolvimento socioeconômico aos seus integrantes e à comunidade e resgata a cidadania por meio da participação, do exercício da democracia, da liberdade e autonomia. Já, Nantes e Scarpelli (2008) afirmam que a mais significativa forma de ação coletiva é o cooperativismo.

Em relação à história do cooperativismo, pode-se dizer que suas raízes podem ser encontradas na antiguidade, com alguns povos como os babilônicos, gregos e romanos, que apresentaram características de cooperação. No entanto, o marco do cooperativismo moderno aconteceu em 1844, quando tecelões do bairro de Rochdale, na Inglaterra, constituíram uma cooperativa de consumo. Nesta época, os tecelões lutavam contra a ganância e opressão do capitalismo. Neste cenário, o cooperativismo moderno é consequência do trabalho de dois grandes idealizadores, Robert Owen (1772 – 1858) e William King (1786 – 1865). Owens foi o primeiro autor a utilizar a palavra cooperação, enquanto King é considerado o pai da cooperação na Grã-Bretanha (PEREIRA, 1995; BIALOSKORSKI NETO, 2006).

Assim, é importante ressaltar que para a compreensão do estudo é necessário entender o sistema cooperativista, suas características e seus principais agentes. Analisa-se primeiramente que o sistema cooperativista é bastante peculiar, pois deve ser dirigido nos moldes das empresas capitalistas, mas respeitando os princípios doutrinários (RIOS, 1998). Tem-se o famoso equilíbrio entre os aspectos econômicos e sociais, que representa uma busca constante das cooperativas. Apesar das dificuldades enfrentadas pelas cooperativas na procura deste equilíbrio, as mesmas ainda possuem importante papel no sistema econômico, sendo consideradas estruturas intermediárias de mercado. Este fato é explicado pela sua capacidade de inserir o produtor rural no mercado, garantindo-lhe vantagens. Zylbersztajn (2002) conceitua as cooperativas como arranjos institucionais, criados para compartilhar seus princípios doutrinários, participando em diversos setores econômicos.

Devido a sua atual representatividade no sistema econômico, o cooperativismo alcançou legislação específica no Brasil, sendo regido pela Lei 5.764 de 16 de dezembro de 1971. Conforme os estudos de Crúzio (2000), as organizações cooperativas nunca estiveram em tanta evidência. O autor comenta que esta expansão está ligada a capacidade que as cooperativas têm em gerar resultados econômicos, oferecendo benefícios aos associados. Desta forma, a consolidação do sistema cooperativista no Brasil tem papel significativo no desenvolvimento da sociedade, pois promove acesso a crédito, saúde, educação, moradia, e ao mercado de trabalho, com responsabilidades sociais e ambientais, entre outros (OCB, 2008).

## 2.3 Gestão de Custos

### 2.3.1 Métodos de custeio

As empresas buscam constantemente mecanismos, sistemas e procedimentos que venham contribuir para a melhora de resultados na gestão, com o propósito de competir no mercado com um nível de qualidade apto a continuidade de suas operações. Tem-se atualmente que segundo Martins (2003) os métodos de custeamento mais utilizados são o custeio por absorção, o custeio baseado em atividades (*Activity - Based Costing* – ABC) e o custeio direto ou variável. Vejamos a seguir, cada um deles:

#### 2.3.1.1 Custeio por Absorção

O custeio por absorção é considerado o mais tradicional, sendo o único sistema de custeio aceito no Brasil, para efeitos de estoques. Esse método de custeio apura um "resultado" do produto, mercadoria ou serviço (BEULKE e BERTÓ, 2001). Segundo Wernke (2001, p. 20), "o custeio por absorção atribui aos produtos todos os custos da área de fabricação, sejam esses definidos como custos diretos ou indiretos, ou como custos fixos ou variáveis". No entanto, as despesas compõem o resultado.

#### 2.3.1.2 Custeio Baseado em Atividades (ABC)

O custeio ABC tem por objetivo principal direcionar o maior número possível de custos e despesas diretas (fixos ou variáveis) aos produtos, mercadorias ou serviços. O ABC focaliza as atividades organizacionais como elementos-chaves para análise do comportamento do custo, calculando o custo direto do produto.

Wernke (2001, p. 23), transmite a idéia que: esse método analisa o comportamento dos custos por atividade, e estabelece relações entre as atividades e o consumo de recursos, independentemente de fronteiras departamentais. Sua intenção é eliminar ou reduzir atividades que não agregam valor, reduzindo com isso custos, e adquirindo maior vantagem competitiva.

2.3.1.3 Custeio Direto ou Variável

O custeio direto tem por objetivo aplicar ao custo dos produtos somente os custos visíveis, então, os custos indiretos e fixos, que são transferidos imediatamente para a apuração do resultado como despesas. Conforme Beulke e Bertó (2001, p. 31), o custeio direto "apura uma margem de contribuição dos produtos, mercadorias ou serviços". Está voltado ao mercado, considerando ser o preço de venda predominantemente sua função, além de ser bastante flexível, facilitando a estratégia de preços no que se refere à competitividade da empresa.

2.3.2 Gestão estratégica de custos

A análise de custos é vista normalmente como o processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerenciais. Já a gestão estratégica de custos é visualizada sob um ângulo mais amplo, onde os elementos estratégicos tornam-se mais conscientes, explícitos e formais. Nessa visão, os dados de custos são usados para desenvolver estratégias superiores a fim de obter vantagem competitiva resistente.

Leone (2000, p. 21) nos diz que a contabilidade de custos é uma "atividade que se assemelha a um centro processador de informações, que recebe (ou obtém) dados, acumula-os de forma organizada, analisa-os e interpreta-os, produzindo informações de custos para os diversos níveis gerenciais".

A contabilidade de custos diante de suas crescentes responsabilidades, coleta dados internos (próprios componentes administrativos e operacionais) e externos (concorrentes, governo, ambiente econômico-social), monetários e não monetários, porém quantitativos. Então, colhe-os, trabalha-os, organiza-os, combina-os e produz informações gerenciais de alta relevância. Nota-se que a contabilidade de custos é inter-relacionada com toda a empresa e seus derivados, os quais compõem sua estrutura funcional e objetiva, seus segmentos de distribuição, suas atividades especiais (transporte de funcionários, serviços médicos), seus planos alternativos (influenciados pelo contador; como por exemplo, ter sua própria frota de caminhões), seus programas (de custos, treinamentos), e promoções (manter imagem da empresa). Para cada um dos segmentos citados, deve haver a preocupação em estudá-los para adquirir capacidade de produzir informações gerenciais de custos mais úteis para os encarregados de cada setor.

Leone (2000), transmite a idéia de que a condição básica para o progresso da contabilidade de custos é que a organização esteja bem definida, que suas atribuições sejam bem caracterizadas e identificadas através de centros de responsabilidade e que linhas de subordinação sejam visíveis. Em suma, pode-se dizer que os custos possuem importância vital para os negócios, pois afetam diretamente nos valores da empresa e na sua estrutura.

**3. Metodologia**

Para alcançar os objetivos propostos pelo estudo, foi utilizado o método da pesquisa descritiva. Segundo Hair *et al.* (2006), os planos de pesquisa descritiva geralmente são estruturados e criados para mensurar características de uma questão de pesquisa. Os estudos descritivos são frequentemente confirmatórios e a coleta de dados pode envolver entrevistas estruturadas ou questionários com itens específicos.

### 3.1 Etapas do desenvolvimento

O estudo é caracterizado por três etapas, sendo a formulação, execução e análise. Na primeira fase, ou seja, na formulação realiza-se uma revisão das teorias sobre cooperativas, agronegócio e gestão de custos. A segunda etapa consiste na coleta de dados, representando a etapa mais extensa do estudo. A última fase da pesquisa é analítica, compreendendo a análise e interpretação dos dados recolhidos na fase anterior.

### 3.2 Procedimentos de coleta e análise dos dados

Escolheu-se como instrumento de coleta de dados um questionário auto-administrado entregue aos respondentes por meio eletrônico (endereço de e-mail). Conforme Marconi e Lakatos (2009), o questionário compreende um instrumento de coleta de dados primários, com uma série ordenada de perguntas, que podem ser respondidas sem a presença do entrevistador. O questionário elaborado é composto por vinte e cinco questões, sendo quinze questões fechadas e dez questões abertas. Devido à inexistência de um cadastro específico de cooperativas agroindustriais, a população escolhida foi baseada em um cadastro da Federação das Cooperativas Agropecuárias do Rio Grande do Sul (FECOAGRO/RS), onde foram selecionadas cinquenta e duas cooperativas do Rio Grande do Sul. Os questionários foram enviados durante os meses de junho e julho de 2009. Para evitar baixas taxas de retorno, vinte e cinco cooperativas foram contatadas por telefone. As cooperativas respondentes formaram a amostra intencional, que será analisada logo em seguida.

## 4. Análise dos Resultados

Como já destacado anteriormente, o cooperativismo possui importante participação na economia brasileira e no estado do Rio Grande do Sul. Por isso, o cooperativismo merece reconhecimento por parte da população, além de estudos e pesquisas que contribuam para um progresso ainda maior. Neste entendimento, buscou-se analisar os principais controles de custos presentes na gestão cooperativista, analisando se as ferramentas utilizadas proporcionam benefícios.

Porém, a dificuldade inicial do estudo deve-se ao fato de não possuir-se um cadastro específico de cooperativas agroindustriais. Nesta perspectiva, os pesquisadores selecionaram cinquenta e duas cooperativas, das quais, dezessete responderam ao questionário proposto, representando 32,69 % do total e formando a amostra intencional. Porém, destas dezessete cooperativas, uma delas é agropecuária, não realizando industrialização.

Assim, as primeiras perguntas do questionário enviado estavam relacionadas à caracterização das mesmas. Em relação a região onde estão inseridas, adotou-se a classificação de mesorregiões do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Desta forma, podemos observar que cinco cooperativas estão localizadas na mesorregião noroeste Rio Grandense; quatro na mesorregião nordeste Rio Grandense; três na mesorregião centro ocidental Rio Grandense; duas na mesorregião sudoeste Rio Grandense; uma na região sudeste Rio Grandense; uma na região centro-oriental Rio Grandense e uma na região metropolitana de Porto Alegre, totalizando as dezessete cooperativas respondentes.

As questões seguintes tratavam a respeito do segmento de atuação das cooperativas e dos principais produtos industrializados por elas. Desta maneira, nota-se que dez delas são agroindústrias que comercializam grãos em geral; quatro delas atuam no setor de laticínios; duas são cooperativas vinícolas, e como já citado anteriormente, uma das cooperativas é do segmento agropecuário, sem processo de industrialização. Em relação aos produtos industrializados, observa-se que o mix de produtos das cooperativas é bastante diversificado, incluindo vários produtos como: arroz, cárneos, conservas, doces, farinhas, feijão, girassol, leite, milho, ração, soja, sorgo, trigo e uvas. Os resultados podem ser visualizados mais claramente na tabela 1.

| Produto | Nº de Cooperativas |
|---|---|
| Arroz | 05 |
| Cárneos | 02 |
| Conservas | 01 |
| Doces | 02 |
| Farinhas | 01 |
| Feijão | 02 |
| Girassol | 01 |
| Leite | 06 |
| Milho | 04 |
| Ração | 07 |
| Soja | 03 |
| Sorgo | 01 |
| Trigo | 04 |
| Uvas | 02 |

Fonte: Os autores

Tabela 1 – Produtos Industrializados

Com base na tabela, é possível observar que a linha de produtos industrializados pelas cooperativas é bastante diversificada, sendo que os produtos de maior destaque são: as rações, o leite e o arroz.

Ainda dentro da caracterização, indagou-se sobre o número de unidades produtivas. Verifica-se que somente duas delas não possuem mais de uma unidade. As demais dizem contar com mais de uma unidade, sendo que uma das cooperativas diz atuar em vinte e três municípios. Este questionamento demonstra a relação do cooperativismo com o desenvolvimento das comunidades onde as cooperativas estão inseridas. A expansão cooperativista pode aumentar os benefícios para os associados e comunidade e fortalecer a gestão, facilitando as atividades produtivas, os fatores sociais e políticos, as negociações e os desafios competitivos.

Prosseguindo na caracterização das cooperativas, analisou-se o número de associados ativos. Os resultados deste questionamento podem ser observados na tabela 2.

| Associados Ativos | Nº de Cooperativas | Percentual (%) |
|---|---|---|

| | | | |
|---|---|---|---|
| 135 ├── | 3.052 | 11 | 64,71 |
| 3.052 ├── | 5.969 | 02 | 11,76 |
| 5.969 ├── | 8.886 | 03 | 17,65 |
| 8.886 ├── | 11.803 | 01 | 5,88 |
| Total | | 17 | 100 |

Fonte: Os autores

Tabela 2 - Associados Ativos

Ao levarmos em conta o número de associados das cooperativas respondentes, é possível verificar que o resultado mais relevante é que onze delas possuem de 135 a 3.051 associados ativos, o que representa 64,71 %.

A última pergunta da caracterização das cooperativas se referia a média de faturamento anual das cooperativas. Nota-se que onze cooperativas faturam anualmente, acima de 12 milhões de reais. Duas cooperativas faturam acima de 5 milhões de reais. Uma cooperativa diz faturar anualmente uma média que varia de 1 a 5 milhões de reais. Uma cooperativa tem um faturamento de 501 mil reais a 750 mil reais. Outra respondente fatura de 751 mil reais a 1 milhão. Por fim, uma cooperativa diz ter uma média de faturamento que compreende 251 mil reais a 500 mil reais. Com estes resultados, podemos perceber que as cooperativas estão com uma capacidade financeira equilibrada. No entanto, é preciso preocupar-se com o alto nível de endividamento e as altas taxas de juros, além da voracidade das grandes redes, que podem prejudicar a situação financeira das cooperativas. Gimenes e Gimenes (2007) destacam que as cooperativas têm o seu crescimento financiado através de recursos de terceiros, revelando-se este fator uma tendência devido à falta de incentivos e limitações para obtenção de capital próprio. Com isso, a constante busca por recursos de terceiros pode aumentar consideravelmente o grau de endividamento das cooperativas, impedindo os gestores de reinvestir na estrutura da firma.

Em um segundo momento, após caracterizar as cooperativas respondentes, o estudo buscou identificar os principais mercados compradores, os serviços prestados e alguns fatores que influenciam sua gestão. Tendo em vista os mercados compradores, observou-se que a maioria das cooperativas atua no mercado nacional, tendo como principais clientes os supermercados e varejos da região sul do país, além das grandes redes atacadistas e varejistas. Algumas cooperativas também destacaram os associados como clientes de seus produtos. Porém, duas cooperativas também têm como clientes, o mercado externo. Neste entendimento, é importante que as cooperativas utilizem ferramentas que ajudem a definir o perfil de seus clientes, podendo incentivar a fidelização. O marketing, por exemplo, pode ajudar as cooperativas na investigação de seus clientes, pois leva em consideração temas como: produtos, serviços, logística, segmentação, internacionalização, relacionamentos, entre outros (SAMPAIO, 2009).

Já, em relação aos serviços prestados, as cooperativas mostram-se preocupadas com seus associados, possuindo uma gama de serviços bem diversificada. Dentre os serviços citados, podemos destacar a armazenagem, industrialização e comercialização dos produtos; o financiamento de insumos; os serviços veterinários; as lojas de implementos agrícolas, peças automotivas, produtos veterinários e mercados; a assistência técnica; o transporte de cargas; dias de campo; convênio de saúde; laboratório de análises de sementes e disponibilidade de tecnologias para a redução de custos e aumento da produtividade. Este resultado é bastante positivo e pode incentivar os associados a fidelizar e lutar pelo crescimento de sua cooperativa, aumentando possivelmente a rentabilidade da cooperativa e fortalecendo sua imagem perante o mercado.

Como indicado anteriormente, alguns fatores influentes na gestão foram selecionados, e as cooperativas poderiam considerá-los pontos fortes ou pontos fracos em sua administração. Os aspectos selecionados foram: atendimento ao associado, democracia nas decisões, controle de custos, fidelização dos clientes, qualidade dos produtos e serviços e lucratividade. Analisando-os individualmente nota-se que o atendimento ao associado foi considerado um ponto forte por todas as cooperativas, caracterizando a preocupação com a eficiência social. A democracia nas decisões e o controle de custos foram considerados pontos fortes por treze cooperativas, sendo que quatro os consideram pontos fracos. Este resultado é bastante otimista, pois mostra que as cooperativas estão buscando reduzir desperdícios e controlar custos, aumentando a produtividade e capacidade para oferecer serviços especializados aos seus cooperados. A fidelização dos clientes foi apontada como um ponto fraco por nove cooperativas. Este resultado está relacionado possivelmente com a ausência do marketing e suas ferramentas na gestão cooperativista. Como verificado anteriormente, as cooperativas investem pouco na fidelização dos seus clientes, perdendo muitas vezes sua participação no mercado por falta de uma imagem consolidada. Porém, a qualidade dos produtos e serviços é um ponto forte para dezesseis cooperativas, o que caracteriza a preocupação com a gestão da qualidade. Por último, a lucratividade foi classificada como um ponto fraco por nove cooperativas. É possível perceber, através destas informações, que apesar da aparente situação financeira favorável, as cooperativas respondentes ainda têm dificuldades para obter uma lucratividade satisfatória. Conforme Bialoskorski Neto (2008), a inexistência do lucro pode provocar a maximização do ganho isolado do produtor, e não de sua cooperativa. Com isso, o individualismo do associado prejudica a obtenção de recursos da cooperativa, reduzindo suas margens de lucratividade e comprometendo sua gestão financeira.

Após caracterizar as cooperativas e conhecer alguns aspectos de sua gestão, o estudo verificou os principais controles e a estrutura de custos adotada pelas mesmas. Assim, as cooperativas foram questionadas sobre os controles de custos utilizados em sua administração. A pergunta era de múltipla escolha, possibilitando a cooperativa assinalar mais de um controle. Desta maneira, constatou-se que das dezessete cooperativas respondentes, dezesseis utilizam a contabilidade gerencial e o controle de custos como instrumentos de controle. O fluxo de caixa é utilizado por treze cooperativas enquanto que o orçamento é usado na gestão de onze cooperativas. Por fim, cinco cooperativas destacaram outros controles gerenciais como: gerenciamento por setores, SIG (sistema de informações gerenciais), DRE (demonstrativo do resultado do exercício), SADIG (geração de relatórios) e planejamento estratégico. Esses resultados podem ser melhor visualizados na tabela 3.

| Controles | Nº de Cooperativas | Percentual (%) |
|---|---|---|
| Controle de Custos | 16 | 94,11 |
| Contabilidade Gerencial | 16 | 94,11 |
| Fluxo de Caixa | 13 | 76,47 |
| Orçamento | 11 | 64,70 |
| *Outros | 05 | 29,41 |

Fonte: Os autores
*SIG (sistema de informações gerenciais), SADIG (geração de relatórios), Planejamento Estratégico e Gerenciamento por Setores.

Tabela 3 - Controles Gerenciais

Observando as informações da tabela 2, nota-se que os controles gerenciais mais utilizados são o controle de custos e a contabilidade gerencial. O fluxo de caixa também apresentou

resultados expressivos, mostrando que as cooperativas controlam suas entradas e saídas, podendo evitar um endividamento em demasia. Portanto, esta utilização representativa dos controles gerenciais pode auxiliar a tomada de decisão dos administradores, pois os controles gerenciais geram estimativas precisas.

Levando em conta o questionamento anterior, que tratava dos controles gerenciais, foi possível perceber a preocupação com o controle de custos. Por isso, indagou-se sobre a existência desse controle de custos e suas características. Como já identificado na questão anterior, dezesseis cooperativas empregam o controle de custos em sua gestão, demonstrando a preocupação com esta ferramenta. Seguindo a análise da questão, observa-se que os principais controles descritos por elas são: gastos por natureza e centro de custos, relatórios contábeis e gerenciais, análise da margem de contribuição, controle de desperdícios, sistema de custos por produtos e atividades, sistema de custeio integrado com a contabilidade e controle manual, através de planilhas eletrônicas que são acompanhadas por profissionais especializados. Esses resultados podem ser analisados de maneira mais acessível na tabela 4. A pergunta também era de múltipla escolha.

| Controles | Nº de Cooperativas |
|---|---|
| Análise da margem de contribuição | 02 |
| Apuração de custos por produtos e atividades | 02 |
| Balancetes e demonstrativos (DRE) | 02 |
| Controle de desperdícios | 01 |
| Controle desenvolvido pela empresa | 01 |
| Controle manual (planilhas eletrônicas) | 02 |
| Gastos por natureza e centro de custos | 02 |
| Integração vertical na cadeia de produção | 01 |
| Relatórios contábeis e gerenciais | 02 |
| Sistema integrado com a contabilidade | 03 |
| Não descreveu o controle existente | 02 |

Fonte: Os autores

Tabela 4 - Tipos de Controles

A tabela 4 demonstra que as cooperativas possuem uma relação de controles que são empregados durante sua gestão. Algumas cooperativas relataram que estão sempre em busca de aprimoramento nos seus processos buscando por exemplo a redução constante de desperdício e a análise dos custos na suas cadeias de produção. Este aspecto demonstra a preocupação com a qualidade nos processos e aumento de eficiência.

Prosseguindo, buscou-se verificar se as cooperativas possuem algum sistema de custos e qual seria este sistema. Constata-se que quatorze cooperativas possuem um sistema de custos. O principal sistema de custos destacado é o sistema de custeio por absorção. Conforme Dubois, Kulpa e Souza (2008), esse sistema consiste na alocação de todos os custos, sejam eles diretos ou indiretos, em cada fase de produção, fazendo com que todos os gastos que participam da elaboração dos produtos fabricados sejam absorvidos por eles. Além disso, algumas cooperativas ressaltam que existem softwares específicos, que através de um sistema integrado controlam os custos.

Por outro lado, analisando as três cooperativas restantes, uma delas diz não ter desenvolvido um sistema contábil de custos. Os custos são feitos a partir dos preços de vendas, menos o preço de aquisição e são incluídos os demais componentes diretos, como impostos e fretes. No entanto, foi destacado que haverá um aprimoramento imediato do sistema de custos, pois a cooperativa considera indiferente o sistema utilizado em sua gestão. Uma cooperativa também diz não ter um sistema de custos instalado, porém ressaltou que um software específico está na fase final de implantação. A cooperativa restante aponta não possuir nenhum sistema de custos, solicitando assim o apoio da universidade para a implantação de um sistema adequado.

Por tudo isto, pode-se dizer que o controle de custos é uma ferramenta fundamental para a eficiência da gestão cooperativista. As cooperativas que não possuem um sistema de custos demonstram sua preocupação e estão em busca de um aperfeiçoamento constante. Mostram-se cientes da importância de uma estrutura de custos bem definida e percebe-se que as cooperativas vêm utilizando a contabilidade de custos como um elemento de auxílio na tomada de decisão, fortalecendo o sistema cooperativista.

## 5. Considerações Finais

O cooperativismo é um tema importante que vem se desenvolvendo ao longo dos anos. A partir de uma estrutura associada pode-se proporcionar um maior nível de satisfação ao produtor rural e a comunidade onde as cooperativas estão instaladas. Com o cooperativismo são criados laços de cooperação, que visam um objetivo comum, além de gerar troca de experiências e informações entre as partes, no caso, os associados e a cooperativa. Esses aspectos são essenciais para que ocorra o crescimento das comunidades, fazendo com que todo o estado do Rio Grande do Sul possa crescer, pois nota-se uma disparidade muito grande entre as regiões gaúchas. Onde há grandes cooperativas, que já estão com sua gestão sólida, é possível perceber um maior desenvolvimento econômico e social, gerado pela integração cooperativista. Em suma, a presença de cooperativas eficientes no estado pode contribuir para o desenvolvimento das regiões com problemas de estagnação, pois através do bem comum ocorre o aumento de benefícios no sistema econômico, como aumento da renda dos produtores e a melhoria dos serviços de apoio, gerando emprego e renda.

Também, através do estudo, foi possível verificar que as cooperativas estão preocupadas com os seus custos e buscam alternativas para melhor controlá-los. Essa preocupação é um ponto muito importante, devido à relevância dos custos dentro da gestão. A análise de custos é indispensável na avaliação do desempenho gerencial, e contribui no planejamento, execução e controle dos processos empresariais. Além disso, as cooperativas apresentaram preocupação com os aspectos sociais, desenvolvendo diversos serviços aos seus associados.

Por fim, este estudo é uma análise preliminar da situação das cooperativas agroindustriais em relação ao seu controle de custos e sua influência no desenvolvimento das comunidades onde estão localizadas. Devido à importância do tema torna-se necessário o surgimento no meio acadêmico de mais estudos sobre o assunto.

## Referências

**ARAÚJO, M. J.** *Fundamentos de agronegócios.* 2ª ed. 2 reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

**BATALHA, M.O.** *Gestão Agroindustrial.* 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

**BEULKE, R.; BERTÓ, D. J.** *Estrutura e Análise de Custos.* São Paulo: Saraiva, 2001.

**BIALOSKORSKI NETO, S.** *Aspectos Econômicos das Cooperativas.* Belo Horizonte: Mandamentos, 2006. (Série Cooperativismo).

**BIALOSKORSKI NETO, S.** *Agronegócio Cooperativo.* In: BATALHA, M. O. (Coord). Gestão Agroindustrial. 3 ed. São Paulo, v. 1, Atlas, 2008.

**BIRCK, L. G.; URIBE-OPAZO, M. A.; GIMENES, R. M. T.** *A inserção econômica da cooperativa agroindustrial LAR e seus reflexos no desenvolvimento industrial dos municípios da região de Medianeira Estado do Paraná.* In: **REDES**, Santa Cruz do Sul, v. 14, nº 3, p. 75-105 set/dez. 2009. Disponível em: < http://online.unisc.br/seer/index.php/redes/article/viewFile/304/852>. Acesso em: 15 fev. 2010.

**BRASIL.** Lei n. 5.764, de 16 de dezembro de 1971. *Define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências.* Brasília, DF, 16 dez. 1971. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5764.htm>. Acesso em: 16 jul. 2009.

**CREPALDI, S. A.** *Contabilidade Rural: uma abordagem decisorial.* 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

**CRÚZIO, H.O.** *Como organizar e administrar uma cooperativa.* Rio de Janeiro: Editora FGV, 2000. (Coleção FGV Prática).

**DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, L.E.** *Gestão de custos e formação de preços.* São Paulo: Atlas, 2008.

**FECOAGRO/RS.** *Cadastro das Cooperativas.* Disponível em: <http://www.redeagro.com.br/sig/home/modulo.textos.php?link=11>. Acesso em: 11 jun. 2009.

**GIMENES, R.M.T. & GIMENES, F.M.P.** *Agronegócio cooperativo: a transição e os desafios da competitividade.* In: **REDES**, Santa Cruz do Sul, v. 12, nº 2, p. 92-108 mai/ago. 2007. Disponível em: < http://online.unisc.br/seer/index.php/redes/article/viewFile/261/205> . Acesso em: 16 jun. 2009.

**HAIR, J.F. et al.** *Fundamentos de métodos de pesquisa em administração.* São Paulo: Artmed Editoras, 2006.

**INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE)**. *Área Territorial Oficial.* Divisão Territorial Brasileira. Disponível em: <ftp://geoftp.ibge.gov.br/Organizacao/Divisao_Territorial/> Acesso em: 22 abr. 2010.

**LEONE, G. S. G.** *Custos: Planejamento, Implantação e Controle.* 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

**MARCONI, M. A; LAKATOS, E. M.** *Fundamentos de Metodologia Científica.* 6 ed. 7 reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

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

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

**MENDES, J.T.G. & PADILHA Jr., J.B.** *Agronegócio: uma abordagem econômica.* São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

**MORATO, A, F. & COSTA, A.** *Avaliação e Estratégia na Formação Educacional Cooperativista.* In: Cooperativismo na Era da Globalização.UNIMED: Federação dos Estados de Goiás e Tocantins. Goiânia, GO. 2001. 446p.

**NANTES, J. F. D.; SCARPELLI, M.** *Elementos de Gestão na produção rural.* In: BATALHA, M. O. (Coord). Gestão Agroindustrial. 3 ed. São Paulo, v. 1, Atlas, 2008.

**ORGANIZAÇÃO das COOPERATIVAS BRASILEIRAS – OCB.** *Informativo técnico n° 10.* Gerência de apoio ao desenvolvimento em Mercados. Disponível em: <www.ocb.org.br> acesso em 29 set: 2008.

**_____.** *Informativo técnico n° 13.* Gerência de apoio ao desenvolvimento em mercados. Disponível em: <www.ocb.org.br> acesso em 29 set: 2008.

**_____.** *Relatório de Atividades 2008.* Brasília, 2009. Disponível em: <http://www.ocb.org.br/GERENCIADOR/ba/arquivos/relatorioatividadesocb_2008_publicacaoweb.pdf> . acesso em 27 set. 2009.

**PEREIRA, A. C.** *Contribuição à análise e estruturação das demonstrações financeiras das sociedades cooperativas brasileiras: ensaio de abordagem social.* **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 6, n. 1. Minas Gerais, 1995. Disponível em: <http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/60/56>. acesso em: 15 set. 2009.

**RIOS, L. O.** *Cooperativas Brasileiras: manual de sobrevivência & crescimento sustentável: 10 lições práticas para as cooperativas serem bem - sucedidas em mercados globalizados.* São Paulo: Editora STS, 1998.

**SAMPAIO, D. O.** *Marketing em Cooperativas.* In: VI Seminário sobre Gestão Profissional do Cooperativismo. Minas Gerais, 2009. Anais.

**WERNKE, R.** *Gestão de Custos: Uma abordagem prática.* São Paulo: Atlas, 2001.

**ZYLBERSZTAJN, D.** *Quatro estratégias fundamentais para cooperativas agrícolas.* Série Working Paper 02/17 – FEA – USP, São Paulo, 2002. Disponível em: <www.ead.fea.usp.br/wpapers> acesso em: 17 out. 2009.