



REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL

Universidade Federal do Rio Grande do Norte

ISSN 2176-9036

Vol. 9. n. 1, jan./jun. 2017

Sítios: <http://www.periodicos.ufrn.br/ambiente>

<http://ccsa.ufrn.br/ojs/index.php?journal=contabil>

<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente>

Artigo recebido em: 12.05.2016. Revisado por pares em: 04.08.2016. Reformulado em: 17.08.2016. Avaliado pelo sistema double blind review.

ANÁLISE DE CUSTOS E DA AGREGAÇÃO DE VALOR EM UMA GRANJA DE SUÍNOS LOCALIZADA NA REGIÃO OESTE DO ESTADO DE SANTA CATARINA

ANALYSIS OF COSTS AND THE VALUE OF AGGREGATION IN A PIG FARM LOCATED IN WEST REGION OF THE SANTA CATARINA STATE

ANÁLISIS DE LOS COSTOS Y EL VALOR DE AGREGACIÓN EN UNA GRANJA DE CERDOS UBICADA EN SANTA CATARINA REGIÓN OESTE

Autores

Emanuele Engelage

Mestranda em Contabilidade pelo Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Professora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Contestado – UnC, campus Concórdia. Endereço: Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio Econômico - PPGC – Trindade, Florianópolis, SC – Brasil – CEP 88040-970. Telefone: (48) 3721-6671.

E-mail: manuengelage@hotmail.com

Antonio Zanin

Doutor em Engenharia de Produção pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Professor do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciências Contábeis e Administração da Universidade Comunitária da Região de Chapecó – UNOCHAPECO.

Endereço: Universidade Comunitária da Região de Chapecó, Área de Ciências Sociais Aplicadas. Avenida Senador Attílio Fontana, 591-E – Efapi – Chapecó, SC – Brasil – CEP: 89809-000 – Telefone: (49) 3321-8286 Fax: (49) 3321-8000

E-mail: zanin@unochapeco.edu.br

Sady Mazzioni

Doutor em Ciências Contábeis e Administração pela Fundação Universidade Regional de Blumenau, FURB. Professor do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Comunitária da Região de Chapecó – UNOCHAPECO. Endereço: Universidade Comunitária da Região de Chapecó, Área de Ciências Sociais Aplicadas. Avenida Senador Attílio Fontana, 591-E, Bloco R – Efapi – Chapecó, SC – Brasil – CEP: 89809-000 – Telefone: (49) 3321-8243 Fax: (49) 3321-8000

E-mail: sady@unochapeco.edu.br

Geovanne Dias de Moura

Doutor em Ciências Contábeis e Administração pela Fundação Universidade Regional de Blumenau, FURB. Professor do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Comunitária da

Região de Chapecó – UNOCHAPECÓ. Endereço: Universidade Comunitária da Região de Chapecó, Área de Ciências Sociais Aplicadas. Avenida Senador Attílio Fontana, 591-E, Bloco R – Efapi – Chapecó, SC – Brasil – CEP: 89809-000 – Telefone: (49) 3321-8243 Fax: (49) 3321-8000

E-mail: geomoura@terra.com.br

RESUMO

O estudo objetivou analisar os custos e a agregação de valor em uma granja de suínos localizada na Região Oeste do Estado de Santa Catarina, que atua como Unidade Produtora de Leitões (UPL) no sistema por comodato. A relevância do estudo consistiu em verificar se a modalidade praticada era vantajosa tanto ao suinocultor quanto à agroindústria integradora. Para tal, foram identificados os custos e os resultados econômicos no ano de 2014, para ambas as partes e, após, confrontados com os custos médios na modalidade comodato e independente, divulgados pela CONAB, bem como, com a cotação de preço de mercado do suíno vivo na data da pesquisa. Os resultados indicaram que, para a agroindústria, a modalidade por comodato proporcionou melhores resultados, com significativa redução dos custos. Porém, para o suinocultor, os resultados foram mais expressivos na modalidade independente. Constatou-se também uma variação considerável entre os valores de custos médios divulgados pela CONAB e os valores encontrados na propriedade analisada, o que ressalta a importância do conhecimento e gerenciamento de custos como ferramenta para tomada de decisão também no meio rural.

Palavras-chave: Custos. Agregação de Valor. Granja de suínos. Região Oeste do Estado de Santa Catarina.

ABSTRACT

The study aimed to analyze the costs and adding value in a pig farm located in the Western Region of the Santa Catarina State, which acts as Production Unit Piglets (UPL) in the system for lending. The relevance of the study was to verify that the sport practiced was advantageous to both the swine producer on the integrated agribusiness. To this end, the costs and economic results were identified in 2014, for both parties, and after, faced with the average costs in lending modality, independent, released by Conab, as well as to the market price quotation live pigs on the day of the survey. The results indicated that for the agricultural industry, the mode of lending provided better results, with significant cost savings. But for the swine producer, the results were more significant in the independent mode. It was also considerable variation between average cost amounts disclosed by Conab and the values found in the analyzed property, which emphasizes the importance of knowledge and cost management as a tool for decision making also in rural areas.

Keywords: Costs. Adding Value. Pig Farm. West Region Of The State Of Santa Catarina.

RESUMEN

El objetivo del estudio fue analizar los costos y la adición de valor en una granja de cerdos ubicada en la región occidental del Estado de Santa Catarina, que actúa como unidad de producción de lechones (UPL) en el sistema de préstamos. La relevancia del estudio fue verificar que el deporte practicado era ventajoso tanto para el productor porcino en la agroindustria integrada. Con este fin, los costos y los resultados económicos fueron identificados en 2014, para ambas partes, y después, frente a los costes medios en modalidad de préstamo, independiente, publicado por la Conab, así como a la cotización de precios de mercado cerdos vivos en el día de la encuesta. Los resultados indicaron que para la industria agrícola, la modalidad de préstamos proporcionan mejores resultados, con un ahorro de costes

significativo. Pero para el productor de los cerdos, los resultados fueron más significativas en el modo independiente. Fue también una variación considerable entre las cantidades de costo promedio divulgados por la Conab y los valores que se encuentran en la propiedad analizada, lo que enfatiza la importancia del conocimiento y la gestión de costes como herramienta para la toma de decisiones también en las zonas rurales.

Palabras clave: Costos. Añadir Valor. Granja de Cerdos. Región Oeste del Estado de Santa Catarina.

1 INTRODUÇÃO

O agronegócio representa mais de 22% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro. Além disso, o país também lidera a produtividade agrícola na América Latina e no Caribe, tem crescimento médio de 3,6% ao ano e apresenta índices de desenvolvimento agrícola acima da média mundial (BRASIL, 2014).

Um segmento do agronegócio que tem ganhado destaque é a atividade suinícola. Segundo o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA, 2015), a produção brasileira de carne suína cresce em torno de 4% ao ano, representa 10% do volume de exportação do mundo e contribui para o país ocupar o quarto lugar do *ranking* de produção e exportação mundial.

Segundo Simon e Weydmann (2004) e Sornberger e Nantes (2011), este desempenho está associado ao aumento do consumo interno, à ampliação das exportações, à mudança do perfil tecnológico da produção e comercialização do produto brasileiro, à evolução nas técnicas produtivas, organizacionais e das relações com fornecedores (atacado, varejo e consumidores em geral) e, também, em razão da abertura comercial brasileira, que expõe esta atividade à competitividade internacional e coopera para sua expansão.

É importante ressaltar que a produção de suínos possui diferentes características quanto às formas de segmentação dos processos produtivos, que visa a agregação e elevação de ganhos, por meio de estratégias de exploração que divergem de acordo com as especializações e especificações de cada fragmento do processo.

Segundo Miele e Waquil (2006), há suinocultores que atuam como autônomos, ou seja, produzem e vendem suínos de forma independente. Assim, pode haver parceria no momento da venda, porém, todos os custos e riscos produtivos são de responsabilidade do produtor. Também há suinocultores que se utilizam de parcerias para segmentar funções, riscos e ganhos no decorrer do processo produtivo, embora nesta última modalidade existam contratos com diferentes especificidades. Ressalta-se que este estudo trata apenas de contratos ou programas de fomento na qualidade de comodato, visto que esta é a forma mais difundida de coordenar as transações entre suinocultores e agroindústrias de abate e processamento, tanto no Brasil, quanto em outros países produtores de carne suína (MIELE; WAQUIL, 2006; ROHENKOHL, 2007).

Em ambas as modalidades ocorrem divergências também no que se refere à parte do processo que é executada, pois existem granjas/núcleos que produzem apenas reprodutores (machos, fêmeas e sêmen), outras que são unidades produtoras de leitões (UPL), outras que são apenas unidades de terminação de suínos (UT) e, ainda, granjas que realizam o ciclo completo (MIELE; WAQUIL, 2006).

Contudo, a proporção de suinocultores que realizam o ciclo completo do processo produtivo tem reduzido em todo o mundo. Conseqüentemente, cresce a adoção de granjas que atuam de forma específica com UPL's e UT's, ao formar elos na cadeia de valor por meio da integração vertical, o que permite manter o foco e maior nível de conhecimento técnico sobre cada etapa executada (KEY; MCBRIDE, 2003; WEYDMANN; CONCEIÇÃO, 2003; MIELE; WAQUIL, 2006).

Estas variantes, ou seja, a crescente participação e importância dos sistemas integrados entre produtores e agroindústrias, bem como o foco em etapas específicas do processo produtivo, têm gerado efeitos positivos e fortalecido o setor suinícola brasileiro (ROHENKOHL, 2007).

Apesar de alguns autores alegarem inúmeras vantagens deste sistema (MIELE; WAQUIL, 2006; ROHENKOHL, 2007; KEY; MCBRIDE, 2003), o estudo de Gollo, Cordazzo e Klann (2014) trouxe perspectivas inversas no que se refere aos resultados econômico-financeiros de unidades produtoras de leitões com contratos constituídos sob a forma de compra e venda e sob a forma de comodato (integrado). Os autores analisaram duas unidades produtoras de leitões situadas na Região Oeste de Santa Catarina, e os resultados indicaram que ambas apresentaram-se econômica e financeiramente viáveis no período analisado. Todavia, a unidade que atuava com compra e venda, proporcionou resultados mais expressivos ao produtor, e, poderia ainda, intensificar o seu ganho, uma vez que havia condições de melhorar a produtividade, pois a unidade que atuava em comodato apresentou melhor média de produção de leitões por matriz.

Portanto, percebe-se a existência de resultados distintos quanto às vantagens em cada modalidade de atuação, o que intensifica a relevância de se analisar o retorno financeiro para atividades integradas (comodato) e independentes (compra e venda), ao considerar não somente o ganho do produtor, mas também da agroindústria.

A partir deste contexto, ressalta-se a importância de conhecimento dos custos para a maximização dos resultados e embasamento à tomada de decisão, também no que se refere a opção pela modalidade de atuação. Estas variáveis de conhecimento envolvem, dentre outros fatores, o controle financeiro com planejamento e elaboração de estratégias gerenciais, visto que os avanços tecnológicos, o estabelecimento da competitividade nacional e internacional e a redução dos ciclos de produtos, aumentam a necessidade por abordagens mais eficazes relacionadas à mensuração, controle e planejamento (SHANK; GOVINDARAJAN; 1997; LOCKAMY III, 2003).

Nesse sentido, o gerenciamento dos custos torna-se um diferencial para a tomada de decisão, pois agrega informações internas aos acontecimentos externos, que impactam tanto nas operações da entidade, quanto no seu mercado de atuação, uma vez que os fornecedores não são meramente repassadores de insumos, mas também influenciadores diretos da composição dos custos no decorrer da cadeia produtiva (SHANK, GOVINDARAJAN, 1997).

Com base no exposto elabora-se a seguinte questão de pesquisa: **Quais os custos e a agregação de valor em uma Unidade Produtora de Leitões (UPL) localizada na Região Oeste do Estado de Santa Catarina?** Destarte, o objetivo do estudo é analisar os custos e a agregação de valor em uma Unidade Produtora de Leitões (UPL) localizada na Região Oeste do Estado de Santa Catarina, a fim de apurar o resultado obtido pelo produtor e pela agroindústria integradora e verificar se a modalidade de atuação praticada é financeiramente vantajosa para ambos.

Destaca-se que Padoveze e Takakura Jr. (2013) defendem a ideia da necessidade de atenção do meio acadêmico quanto ao tratamento prático dos diversos instrumentos de gestão empresarial também ao agronegócio, no sentido de adequá-los ao âmbito desses empreendimentos.

Assim, após a identificação dos valores de custo e do resultado econômico de cada parte envolvida no processo (suinocultor e agroindústria), também realiza-se a comparação destes, com a média dos custos da UPL pela modalidade comodato do estado de Santa Catarina, que são divulgadas pela Companhia Nacional de Abastecimento (CONAB), e calculadas pela Embrapa Suínos e Aves. Esta comparação também se dá em relação à média do custo da UPL na modalidade da produção independente, isso por que a informação quanto à mensuração dos custos da atividade e seu consequente impacto nos lucros, também propicia

a confrontação com outras técnicas e modalidades de atuação, o que facilita na identificação se os procedimentos adotados surtem os melhores resultados possíveis.

A pesquisa, além desta introdução, está dividida em mais quatro seções. Na segunda seção, apresenta-se uma abordagem teórica acerca dos conceitos relacionados ao tema e se faz menção a alguns estudos correlatos. Na terceira seção, discute-se sobre os procedimentos metodológicos empregados no estudo. Na quarta seção, desenvolve-se o estudo de caso, com a apresentação dos dados e informações dos procedimentos adotados e resultados obtidos. Por último, na quinta seção, apresentam-se as conclusões gerais do estudo.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Na revisão de literatura deste estudo são abordados temas que embasam conceitualmente a problemática da pesquisa. Na subseção 2.1, busca-se contextualizar sobre o setor agroindustrial com enfoque à suinocultura e contemplar sua relevância no cenário atual; na subseção 2.2 aborda-se sobre os sistemas de produção na modalidade integrada e independente, e apresentam-se alguns estudos correlatos.

2.1 O SETOR AGROINDUSTRIAL E A SUINOCULTURA

O termo agroindústria se refere às atividades de beneficiamento e transformação de produtos agropecuários de origem animal ou vegetal, a partir de matéria-prima produzida no próprio estabelecimento agropecuário ou adquirida de outros produtores, realizadas em instalações próprias, comunitárias ou de terceiros, desde que a destinação final do produto tenha sido dada pelo produtor (IBGE, 2006).

Conforme dados divulgados pelo Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada - CEPEA (2014), o agronegócio, setor que engloba a agroindústria, possuía em 2013 uma representatividade de 22,5% em relação ao total do produto interno bruto (PIB) brasileiro. Deste percentual, 11,71% referem-se ao mercado de insumos, 29,04% à agropecuária, 28,09% à indústria e 31,17% à distribuição. Outro indicador de relevância é o fato de o Brasil liderar a produtividade agrícola na América Latina e no Caribe, e ter crescimento médio de 3,6% ao ano, com índices de desenvolvimento acima da média mundial (BRASIL, 2014).

Em relação à atividade de suinocultura, dados do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA, 2015) indicam que o Brasil está em quarto lugar no *ranking* de produção e exportação mundial de carne suína. Entre os fatores que contribuíram para esta posição de destaque do país, estão alguns elementos como investimentos em pesquisa, sanidade, nutrição, bom manejo das granjas, produção integrada e, principalmente, aprimoramento gerencial dos produtores.

Os dados do MAPA (2015) revelam que a suinocultura cresce em torno de 4% ao ano no Brasil, sendo que os estados de Santa Catarina, Paraná e Rio Grande do Sul se destacam como os principais produtores. Nos períodos de 2008/2009 a 2018/2019, as estimativas apontam para um crescimento anual médio de 2,84% no que tange a produção de carne suína, e de 1,79% quanto ao consumo. Além do mais, o Brasil representa 10% do volume de carne suína exportado no mundo e lucra mais de US\$ 1 bilhão por ano, sendo que esta representatividade poderá atingir 21% até 2018/2019 (MAPA, 2015).

Segundo a Associação Brasileira da Indústria Produtora e Exportadora de Carne Suína - ABIPECS (2004), a suinocultura no Brasil, desde meados dos anos 70, transformou-se numa moderna cadeia produtiva, que opera com altos índices de produtividade integrada e um forte complexo industrial, cuja expansão deve-se ao aumento do consumo interno, à ampliação das exportações e à rápida mudança do perfil tecnológico. Em 2013, o consumo *per capita* estava

acima de 15 Kg, sendo que a preferência dos consumidores concentrava-se nos industrializados. A demanda de cortes *in natura* ainda era incipiente, mas com potencial para crescer (ABIPECS, 2013).

O Brasil, de acordo com Coimbra (2003), apresenta algumas vantagens competitivas em relação aos demais países exportadores no comércio mundial de carne suína, quais sejam: a) possui condições ideais de clima e meio ambiente para criação de suínos; b) produz todo o milho e a soja necessários para a alimentação do rebanho; c) possui um competente sistema de irrigação, que concilia a eficiência produtiva dos criadores de suínos com a capacidade de produção em escala dos frigoríficos; d) detém tecnologia, qualidade e inovação no processo, com vigoroso controle sanitário. Estas vantagens contribuem para que o país alcance os indicadores acima mencionados e obtenha representatividade no que diz respeito ao total de exportações mundiais.

A atividade suinícola concentra-se em grande parte na Região Sul, que possuía em 2012, cerca 61,40% da produção nacional, o equivalente a 2,142 toneladas (ABIPECS, 2013). Na Região Sul também concentra-se a maior parte das agroindústrias nacionais e tecnologias de ponta, com predomínio do sistema de produção integrada (SIMON, WEYDMANN, 2004).

As Regiões Sudeste e Centro Oeste também têm se destacado na suinocultura brasileira, ao representar, respectivamente, 18,70% e 14,30%, do plantel suinícola, porém, nestas regiões predominam a suinocultura independente. Já o Norte e Nordeste representam conjuntamente cerca de 5,60% da produção nacional (ABIPECS, 2013).

Deve-se considerar que o mercado da suinocultura sofre com constantes oscilações no preço dos suínos e nos custos dos insumos utilizados na produção. Conforme Lopes (2013) e Roppa (2012) *apud* Toigo et al. (2014), entre os períodos de inconsistência, pode-se destacar o ano de 2012, que apresentou um dos piores cenários para os produtores de suínos, com preços de venda muito baixos e ao mesmo tempo elevação do custo de produção, já que as cotações de milho e farelo de soja extrapolaram todos os recordes nacionais e internacionais. Além disso, segundo os autores, em 2002 os custos de produção superaram o preço de venda, o que fez com que muitos criadores acumulassem grandes prejuízos e, em decorrência disso, abandonassem a atividade. Destaca-se que em dois anos foram abatidas 360 mil matrizes, o que representou a maior destruição de capital genético da história da pecuária brasileira.

Estes fatores podem ter contribuído para a mudança na forma de desenvolvimento da suinocultura nos últimos anos, onde têm-se aumentado a opção por modelos de parcerias e integrações, com a conseqüente redução da produção independente, o que acarreta na produção em maiores quantidades de suínos em cada estabelecimento. Além disso, a suinocultura passou a ser desenvolvida em fases (etapas), com vistas a contribuir para a produção em escala e o melhoramento na qualidade da cadeia produtiva (TOIGO et al., 2014).

2.2 SISTEMA DE PRODUÇÃO NAS MODALIDADES COMODATO E COMPRA E VENDA

A suinocultura no Brasil, conforme a Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento (SEAB, 2013), se desenvolve principalmente de forma integrada à indústria, onde os produtores independentes representam menos de 25% da produção total. Neste mesmo sentido, Miele e Waquil (2006) descrevem que no período 1995-2005, cresceu a participação dos contratos de integração a fim de viabilizar a coordenação da cadeia produtiva da carne suína no Brasil, bem como nos seus principais países concorrentes. Esse modelo de organização que envolve empresas, cooperativas agroindustriais e seus fornecedores (produtores), além de predominar na região sul do país, cresce também nas demais regiões.

Destaca-se que a produção integrada consiste na metodologia onde o produtor recebe da agroindústria todos os insumos (alimentos e medicamentos) e orientação técnica, além da

garantia de mercado (MIELE; WAQUIL, 2006). A maioria dos contratos de integração delimitam a divisão de responsabilidades entre os suinocultores e agroindústrias. Em um contrato típico, de acordo com Miele e Waquil (2006) a agroindústria fornece genética, ração, insumos, transporte e absorve os riscos associados a variações nos preços dos grãos (alimento), enquanto o suinocultor provê mão-de-obra, instalações, equipamentos, manejo dos dejetos e concentra os riscos ambientais.

No meio acadêmico, diversos pesquisadores têm investigado questões relacionadas à suinocultura e suas formas de atuação, como por exemplo, Miele e Waquil (2007) que realizaram um estudo com o objetivo de caracterizar a transação entre os suinocultores e as empresas e cooperativas agroindustriais que abatem e processam suínos em Santa Catarina, bem como, a estrutura de incentivos e controles dos contratos que dão suporte a essa transação. Para tal, realizaram análises de casos múltiplos, com 19 suinocultores entrevistados e 12 contratos. Os resultados apontaram uma diversidade organizacional, onde a estrutura de incentivos e controles nos contratos visavam, em especial, objetivos econômicos e de eficiência técnica. No estudo, os autores fizeram menção à divisão dos contratos de integração em três tipos: 1) Compra e venda, onde o suinocultor é proprietário das instalações, equipamentos e reprodutores, e deve adquirir leitões, ração e insumos; 2) Contratos de parceria, onde são estabelecidos alguns processos integrados e 3) Contratos de comodato. Neste último, o suinocultor detém apenas as instalações e equipamentos. Então, cabe à agroindústria arcar com os custos dos leitões (no caso das UTs) ou dos reprodutores (no caso das UPLs), da ração e parte dos insumos, bem como, dos custos com assistência técnica, transporte dos animais e, na maioria das vezes, transporte da ração. O suinocultor passa a ser fiel depositário destas mercadorias e cabe a ele as despesas com mão-de-obra, energia, água, manutenção e manejo ou tratamento dos dejetos.

Rohenkohl (2007) realizou um estudo que trata do processo histórico de articulação produtiva entre produção primária (suinocultores) e a indústria processadora de produtos agropecuários (agroindústria). O autor relatou êxito na relação produtiva e comercial dos sistemas integrados, em função de diversas motivações e comportamentos. Seu foco foi analisar se o gerenciamento computadorizado de informações poderia levar a uma modificação comportamental dos suinocultores e influenciar na extinção deste tipo de relação, ou se seria apenas uma evolução técnica e organizacional que reforçaria o controle sobre o fluxo de produção e sobre a qualidade dos produtos por parte da indústria e do varejo. Como resultados, por meio de uma verificação na literatura, Rohenkohl (2007) destacou que as percepções relatadas indicavam uma mudança de comportamento dos agricultores brasileiros em sua forma de gerenciar as propriedades rurais. No que se referia, especificadamente, aos suinocultores da Região Sul do Brasil, ele questionou a possível existência de um novo padrão de comportamento que ia além do simples uso de mais tecnologias, e que poderia significar a adoção de um cálculo estritamente capitalista de lucratividade e, conseqüentemente, representaria a falência da articulação vigente entre suinocultores e agroindústrias.

Este questionamento se torna mais uma justificativa quanto à importância da mensuração, controle e gerenciamento de custos em cada etapa do processo produtivo, diferenciando-os entre suinocultores e agroindústrias, haja vista que pode-se obter informações mais assertivas que gere comparabilidade entre metodologias e influencie no processo decisório.

Neste sentido, Süptitz, Wobeto e Hofer (2009) verificaram, por meio de um estudo de caso em duas propriedades suinícolas, uma atuante no ciclo inicial (UPL) e outra no ciclo de engorda (UT), a importância e os benefícios que a Contabilidade de Custos proporciona para a atividade rural. Como resultados os autores evidenciaram a relevância do controle de custos para o planejamento, orçamento e auxílio à gestão da atividade, uma vez que para a UPL observou-se lucro no período analisado, no entanto, a atividade de engorda (UT), apresentou

prejuízo. Diante destes achados, os autores concluíram que o emprego da contabilidade de custos poderia auxiliar a tomada de decisões, através de uma administração eficiente que propicie a maximização dos lucros, ao gerar informações mais assertivas e de relevância.

Da mesma forma, outros estudos confrontaram os custos e/ou ganhos de produção entre diferentes fases da cadeia produtiva, mas sem analisar em específico a diferenciação entre estabelecimentos que possuem ou não contratos de parceria com a agroindústria. Entre estes estudos pode-se citar o de Kruger *et al.* (2012). Os autores realizaram um comparativo dos custos e dos resultados do processo produtivo entre as fases de UPL e sistema de desmame precoce segregado (DPS), e constataram que pelo sistema DPS a atividade suinícola geraria maior retorno econômico-financeiro ao empreendimento.

Martins *et al.* (2006) confrontaram as fases de produção UPL e UT, apenas na modalidade de parceria à agroindústria, com o objetivo de analisar os resultados econômicos para o produtor. Os dados foram obtidos da Cooperativa de Produção e Consumo de Concórdia (COPÉRDIA), que atua no Alto Uruguai Catarinense e indicaram que os resultados econômicos para o produtor foram melhores nas UT's do que nas UPL's.

Ostroski, Petry e Galina (2006) realizaram uma análise comparativa entre diferentes modelos de integração: ciclo completo (CC), onde a produção é independente e há parceria apenas para compra e venda; e unidade de terminação (UT), que opera por meio de parceria durante o processo produtivo, ou seja, é integrado à agroindústria. Os autores procuraram ainda identificar as vantagens e desvantagens na criação de suínos e a viabilidade da implantação de métodos de integração, como alternativa no gerenciamento e planejamento do processo produtivo. Como resultado Ostroski, Petry e Galina (2006) demonstraram que há maior lucratividade para o produtor no desenvolvimento do modelo de ciclo completo, mas destacaram que esta modalidade operava com maiores riscos, em razão da quantidade de variáveis envolvidas, enquanto que na fase de terminação, por operar por meio de parceria, o maior montante de riscos ficava por conta da empresa parceira.

É possível perceber nos estudos supracitados, que a maioria dos autores analisaram isoladamente diferentes fases do processo produtivo (UT, UPL, CC, DPS) para uma mesma modalidade de atuação ou para modalidades distintas (integrado ou independente). Além disso, consideraram apenas os resultados pertinentes ao suinocultor. De forma alternativa, este estudo visa analisar uma única fase do processo produtivo (UPL), tanto na modalidade integrada, quanto na independente, ao considerar as vantagens financeiras tanto para o suinocultor como para a agroindústria integradora e, posteriormente, comparar os resultados com o sistema de produção independente.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A fim de possibilitar o alcance dos objetivos e a facilitação na resolução do problema proposto, do ponto de vista metodológico, a pesquisa caracteriza-se quanto aos procedimentos como um estudo de caso, pois busca maior aprofundamento do assunto, ao compreender, explorar ou descrever acontecimentos em um contexto específico (LUCKESI *et al.*, 2012).

Por se tratar de um estudo de caso, o ambiente de pesquisa é uma única propriedade rural que trabalha com suinocultura, localizada na Região Oeste de Santa Catarina. Trata-se de uma granja que atua em parceria com uma agroindústria, através de contratos por comodato, onde a empresa fornece as matrizes suínas utilizadas para a inseminação e compartilha custos e riscos no decorrer do processo produtivo. Destaca-se que o critério para escolha desta propriedade, ou seja, do ambiente investigado, ocorreu de forma intencional.

Partindo do pressuposto de que as atividades desempenhadas são semelhantes em outros empreendimentos desse gênero, com variações expressivas apenas no número de animais utilizados e conseqüentemente criados, entende-se que a análise em uma propriedade

pode se tornar referência para identificar características associadas aos custos e a agregação de valor em outras unidades produtoras de leitões, bem como para as agroindústrias integradoras.

Quanto aos objetivos propostos, a pesquisa pode ser classificada como descritiva, pois visa relatar, analisar, registrar e especificar a interpretação dos fatos, ao utilizar técnicas padronizadas de coleta de dados, no intuito de encontrar a relação entre custos e a agregação de valor entre as partes envolvidas no processo produtivo de suínos, que optam pela modalidade de comodato (GIL, 1999).

Em relação à abordagem, este estudo caracteriza-se como quantitativo e qualitativo, onde se busca descrever e decodificar as relações entre custo e ganho, ao considerar não somente o cálculo de forma isolada, mas também a análise do impacto dos resultados para produtores e para empresas. Utiliza-se para tanto um instrumental numérico, porém, o enfoque geral é descrever a complexidade do problema, o qual possui cunho qualitativo, e interpretar e compreender o contexto das modalidades produtivas, com o objetivo de gerar comparabilidade entre elas e contribuir assim, para o processo de tomada de decisão (RICHARDSON, 1999).

A respeito da coleta de dados, Yin (2005) afirma que existem diversas fontes para se colher os dados em estudos de caso, como documentos e registros, entrevista, observação direta, evidências físicas, entre outras. Neste estudo, são realizados levantamentos documentais por meio de controles internos, além de entrevistas informais semiestruturadas com os gestores da propriedade rural investigada. As entrevistas possibilitam ao entrevistador obter subsídios que o conduza a conhecer previamente os aspectos que deseja pesquisar, e ao entrevistado a possibilidade de opinar diretamente em muitos dos processos de análise.

Durante um dado período de tempo coletaram-se informações complexas de todos os materiais e instrumentos utilizados na atividade, ao incluir quantidade, tempo e valores. Salienta-se que são considerados todos os gastos inerentes à atividade, inclusive os não desembolsáveis, como por exemplo a depreciação. A depreciação é calcula pelo método linear e não limita-se aos equipamentos e estrutura, que correspondem a parcela do produtor, pois calcula-se também o valor depreciável sobre as matrizes reprodutoras, que pertencem à agroindústria, haja vista que estas perdem valor e devem ser substituídas em função do número de procriações.

Após o levantamento dos dados, foram elaboradas planilhas de cálculo com uso do *software* Microsoft Excel®, com informações coligadas, que possibilitaram a identificação dos custos e do resultado do período da atividade suinícola daquela propriedade. Destaca-se que o período analisado foi o ano de 2014, cujo acesso às informações tornou-se possível, após a determinação de procedimentos específicos para coleta de dados, haja vista que a propriedade não possuía alguns controles específicos, necessários para que o cálculo compreendesse todos os dados do processo.

O cálculo do resultado do período ocorreu por meio do método de custeio variável, que permite a identificação da margem de contribuição total e unitária, por meio da identificação da diferença entre a receita, deduzida de todos os custos e despesas variáveis. A margem de contribuição torna-se relevante, uma vez que indica o valor que sobra de cada produto para ajudar a subsidiar os custos e despesas fixas e posteriormente formar o lucro. Como trata-se de uma atividade monoprodutora, ou seja, que atua apenas com um produto – suíno vivo, para a identificação do custo e da margem de contribuição unitária, basta dividir os valores totais pelas quantidades de suínos produzidas no período. Entretanto, por considerar que a unidade de medida para negociação do suíno no mercado é quilogramas, realiza-se os cálculos também por esta determinante, ao considerar o peso médio do suíno produzido.

A utilização do custeio variável justifica-se por este ser considerado um método de fácil compreensão, o que permite, tanto ao produtor quanto à agroindústria, visualizar seus resultados de forma prática e clara, auxiliando e embasando sua tomada de decisão.

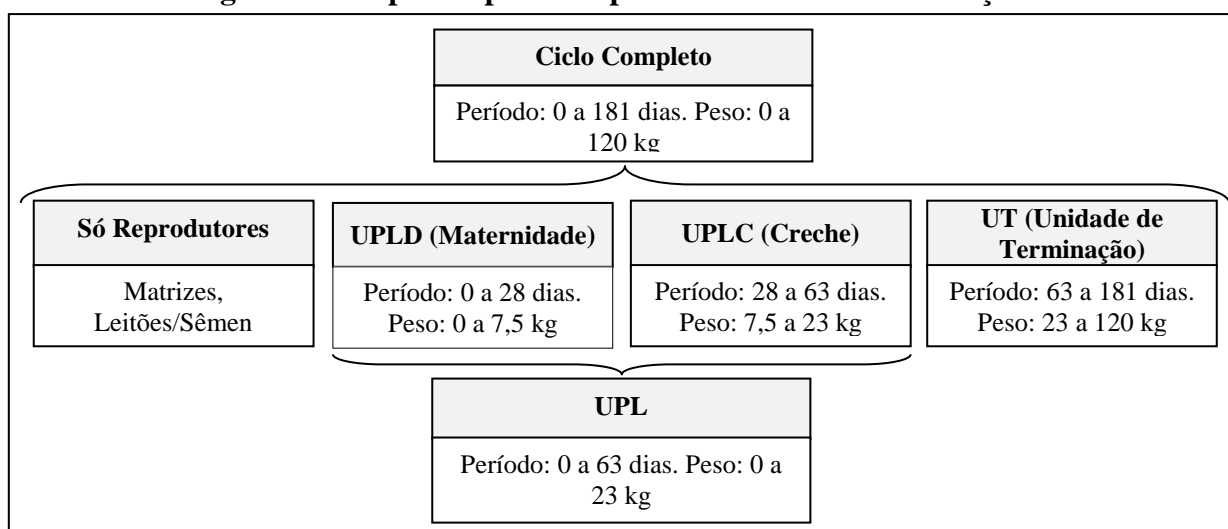
Salienta-se que, para a agroindústria, não realiza-se o cálculo da lucratividade, uma vez que suas receitas são auferidas após a industrialização da carne suína, processo este, que não faz parte do objeto de análise desta pesquisa. Desta forma, analisa-se apenas os custos incorridos no decorrer do processo de integração junto ao produtor. Estes custos também são classificados como fixos e variáveis e o valor pago ao produtor pelo Kg do suíno é tratado separadamente, a fim de gerar maior comparabilidade.

Em seguida, realiza-se uma análise geral dos resultados, tanto para o produtor quanto para a empresa integradora, a fim de verificar a viabilidade financeira da modalidade de produção praticada. Por fim, em uma análise complementar, compara-se os achados da pesquisa com os dados dos custos médios do Estado de Santa Catarina (onde a propriedade analisada está localizada), disponibilizados pela CONAB e calculados pela Embrapa Suínos e Aves. Compara-se ainda, com os dados do custo médio do estado, para suinocultores independentes, no intuito de verificar qual das modalidades apresenta resultados mais expressivos e vantajosos para ambas as partes (produtor e agroindústria). Esta comparabilidade, seja entre modalidade de produção iguais ou distintas, só é possível em função dos cálculos realizados serem semelhantes, com classificação dos custos entre fixos e variáveis e ao considerar as mesmas variantes, haja vista que os gastos envolvidos nos processos em diferentes propriedades são semelhantes e a diferença mais expressiva está no porte e na quantidade de suínos produzidos e negociados.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

As próximas seções discorrem acerca dos resultados encontrados, nas quais buscam-se interligações com os conceitos abrangidos nos tópicos anteriores. Inicialmente, e a fim de familiarizar o leitor aos processos adotados no decorrer da cadeia produtiva, apresenta-se um fluxograma que evidencia e distingue cada etapa e, também, as associam às modalidades de produção.

Figura 1 – Etapas do processo produtivo e formas de atuação



Fonte: Elaborado pelos autores

Destaca-se que os períodos e os pesos apresentados na Figura 1, são valores aproximados, e que na análise em questão, que avalia uma propriedade no ano de 2014, a média temporal do processo foi aproximadamente de 0 a 63 dias (62,69), e a média de peso foi de 0 a 24,44 Kg. Ressalta-se que a propriedade objeto deste estudo se enquadra na modalidade UPL, que engloba a fase de maternidade e creche.

A Tabela 1 apresenta o cálculo detalhado dos custos e da lucratividade anual do suinocultor, bem como, a margem de contribuição total do período.

Tabela 1 – Resultado Econômicos - Suinocultor (2014)

Descrição	Total - 2014	(%) Em relação à receita	(%) Em relação ao custo total
RECEITA	R\$ 153.775,00	100,00%	-
CUSTOS VARIÁVEIS	R\$ 86.630,30	56,34%	84,01%
Mão-de-obra	R\$ 48.000,00	31,21%	46,55%
Custo com Dejetos	R\$ 11.700,00	7,61%	11,35%
Despesas com energia elétrica	R\$ 14.449,00	9,40%	14,01%
Despesas manutenção e conservação	R\$ 2.312,60	1,50%	2,24%
Despesas financeiras	R\$ 6.324,32	4,11%	6,13%
Funrural	R\$ 3.844,38	2,50%	3,73%
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	R\$ 67.144,70	43,66%	-
CUSTOS FIXOS	R\$ 16.482,95	10,72%	15,99%
Depreciação de instalações e equipamentos	R\$ 16.482,95	10,72%	15,99%
CUSTO TOTAL	R\$ 103.113,25	67,05%	100,00%
LUCRO	R\$ 50.661,75	32,95%	-

Fonte: dados da pesquisa

Nota-se na Tabela 1 que, em relação a receita total de R\$ 153.775,00, os custos variáveis de R\$ 86.630,30 correspondem a 56,34%. Dentre os custos variáveis destacam-se os gastos com mão-de-obra que representam 31,21% do total da receita. Os custos com dejetos representam 7,61% e a despesa com energia elétrica 9,40%. As despesas de manutenção e conservação, despesas financeiras e Funrural, juntas, equivalem a apenas 8,11% da receita.

É possível perceber ainda, na Tabela 1, que os custos fixos de R\$ 16.482,95, correspondem a apenas 10,72% da receita total e são formados pela depreciação de instalações e equipamentos. É válido ressaltar que para as instalações da creche, maternidade e box de gestação, considerou-se um período de depreciação de 20 anos. Para os equipamentos considerou-se a depreciação em um período de 10 anos.

Verifica-se também que a margem de contribuição de R\$ 67.144,70 corresponde a 43,66% da receita e o lucro de R\$ 50.661,75 é equivalente a 32,95% da receita.

No que se refere, especificamente, aos custos, observa-se na Tabela 1 que, do custo total de R\$ 103.113,25, os custos variáveis correspondem a 84,01% e os custos fixos 15,99%.

Ao considerar que a venda anual foi de 6.151 leitões e ao levar em consideração que o preço de mercado é negociado pela unidade de medida quilogramas, apresenta-se na Tabela 2, os valores de receitas, custos, margem de contribuição e lucratividade do suinocultor, por unidade vendida e por kg, ao tomar por base a média de 24,44 Kg por suíno produzido.

Tabela 2 – Resultado Econômico por Suíno e por KG - Suinocultor (2014)

Descrição	R\$ por Suíno	R\$ por Kg
Receita	R\$ 25,00	R\$ 1,02
Custos Variáveis	R\$ 14,08	R\$ 0,58
Margem de Contribuição	R\$ 10,92	R\$ 0,45
Custos Fixos	R\$ 2,68	R\$ 0,11
Lucro	R\$ 8,24	R\$ 0,34

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 2 é possível observar que a receita por suíno é de R\$ 25,00, sendo que o custo variável é de R\$ 14,08, portanto, resulta em uma margem de contribuição correspondente a R\$ 10,92 por suíno. Observa-se ainda que, ao descontar o custo fixo de R\$ 2,68 o lucro gerado é de R\$ 8,24 por suíno. Nota-se, também na Tabela 2, que a receita por Kg é de R\$ 1,02, com custo variável de R\$ 0,58, que resulta em uma margem de contribuição equivalente a R\$ 0,45 por Kg. Ao descontar o custo fixo de R\$ 0,69 o lucro gerado é de R\$ 0,34 por Kg.

Na Tabela 3 são apresentados os dados econômicos do ano de 2014, para a agroindústria. É importante ressaltar que esta pesquisa visa analisar o processo produtivo de suínos e a interação entre suinocultores e agroindústrias, e não o processo de industrialização da carne suína. Então, ao considerar que a obtenção de receitas por parte da agroindústria se dá após este processamento, não serão abordadas aqui as receitas e consequentemente a margem de contribuição e lucratividade da mesma.

Desta forma, destaca-se que a verificação de qual modalidade se torna mais vantajosa economicamente à agroindústria, é realizada por meio da confrontação do seu custo na modalidade de integração produtiva, com os custos de aquisição do suíno ao considerar o preço de mercado.

Tabela 3 – Demonstração dos Custos na Agroindústria Integradora (2014)

Descrição	Total – 2014	(%) Classificação dos custos	(%) Custos Total + Pagamento ao Produtor
CUSTOS VARIÁVEIS	R\$ 373.464,34	85,37%	63,17%
Sêmen	R\$ 6.785,30	1,55%	1,15%
Alimentação	R\$ 362.972,10	82,97%	61,39%
- Ração Inic. SPL Sem Ractop.	R\$ 95.272,50	21,78%	16,11%
- Ração Pré Inicial 3	R\$ 42.877,30	9,80%	7,25%
- Ração Gestação	R\$ 103.487,20	23,66%	17,50%
- Suplemento Super Plus SC 25 Kg	R\$ 581,25	0,13%	0,10%
- Ração Pré Inicial e Papinha	R\$ 74.757,45	17,09%	12,64%
- Concentrado Amino Plus	R\$ 544,30	0,12%	0,09%
- Ração Lact.	R\$ 45.452,10	10,39%	7,69%
Medicamentos	R\$ 2.236,94	0,51%	0,38%
- Norfloxacina Pó Solúvel	R\$ 39,70	0,01%	0,01%
- Medicamentos e Limpeza	R\$ 2.197,24	0,50%	0,37%
Gastos com transporte	R\$ 1.470,00	0,34%	0,25%
CUSTOS FIXOS	R\$ 64.000,00	14,63%	10,82%
Depreciação das matrizes	R\$ 64.000,00	14,63%	10,82%
CUSTO TOTAL	R\$ 437.464,34	100,00%	73,99%
PAGAMENTO PRODUTOR	R\$ 153.775,00	-	26,01%
Custo total + Pagamento ao produtor	R\$ 591.239,34	-	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se na Tabela 3 que os custos variáveis de R\$ 373.464,34 correspondem a 85,37% do custo total que é de R\$ 437.464,34 e a 63,17% do custo total mais o valor do pagamento ao produtor, cuja soma é de R\$ 591.239,34. Dentre os custos variáveis destacam-se os gastos com alimentação (R\$ 362.972,10) que representam 82,97% do custo total e 61,39% do custo total mais o valor do pagamento ao produtor.

Também é possível observar na Tabela 3 que os custos fixos de R\$ 64.000,00, referentes à depreciação das matrizes, correspondem a apenas 14,63% do custo total e a 10,82% do custo total mais o valor do pagamento ao produtor.

A fim de gerar comparabilidade, uma vez que a prática de mercado é a negociação por quilograma, apresentam-se os valores por suíno e por Kg também à agroindústria, conforme demonstrado na Tabela 4.

Tabela 4 – Demonstração dos Custos por Suíno e por KG - Agroindústria Integradora (2014)

Descrição	R\$ por Suíno	R\$ por KG
Custos Variáveis	R\$ 60,72	R\$ 2,48
Custos Fixos	R\$ 10,40	R\$ 0,43
Custos Totais	R\$ 71,12	R\$ 2,91
Pagamento ao Produtor	R\$ 25,00	R\$ 1,02
Custo total + Pagamento ao produtor	R\$ 96,12	R\$ 3,93

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se na Tabela 4 que o custo total mais o pagamento ao produtor é de R\$ 96,12 por suíno, sendo que o custo total é de R\$ 71,12 e o pagamento ao produtor é de R\$ 25,00 por suíno. É possível verificar também que, do custo total (R\$ 71,12), R\$ 60,72 refere-se a custos variáveis e R\$ 10,40 refere-se a custos fixos.

Nota-se, ainda na Tabela 4, que o custo total mais o pagamento ao produtor é de R\$ 3,93 por Kg, sendo que o custo total é de R\$ 2,91 e o pagamento ao produtor é de R\$ 1,02 por Kg. É possível verificar também que, do custo total (R\$ 3,93), R\$ 2,48 refere-se a custos variáveis e R\$ 0,43 refere-se a custos fixos.

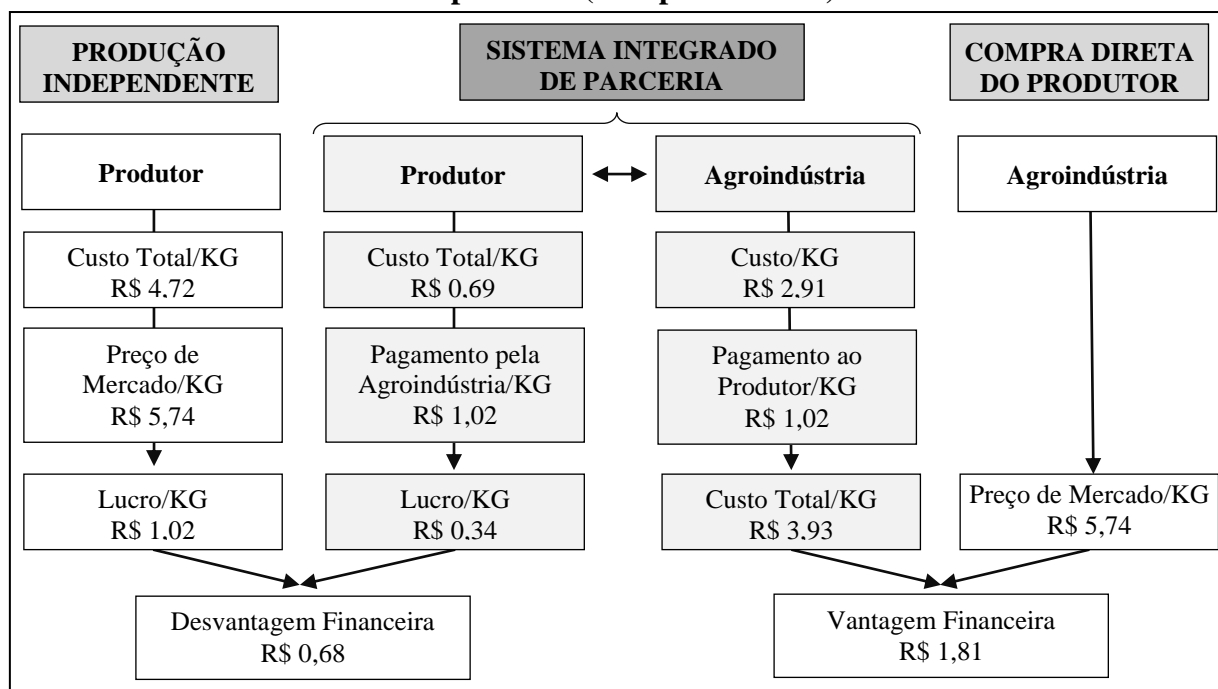
Ao identificar os custos e o conseqüente resultado econômico incorrido no período de 2014, tanto para o produtor como para a agroindústria integradora, torna-se possível analisar a viabilidade econômica de ambas as partes. Também é possível gerar um indicativo para verificar se a modalidade de produção atual, ou seja, o sistema integrado por comodato implica nos melhores resultados possíveis.

Desta forma, e a fim de facilitar a visualização dos resultados, apresenta-se a Figura 2, que demonstra os valores encontrados e os compara com o sistema de produção de compra e venda. Nesta modalidade a produção de suínos é de responsabilidade integral e independente do suinocultor, que assume todos os custos e riscos produtivos e apenas efetua a venda à agroindústria, a qual não tem envolvimento no processo produtivo.

Destaca-se que, por prática de mercado, muitas vezes, estes produtores independentes mantêm parcerias com a agroindústria no momento da venda, onde há uma negociação prévia do preço em troca de garantia de mercado. Contudo, como esta análise não é o foco deste estudo, pois envolve diferentes negociações não padronizadas, assume-se como preço de compra e venda de quilos de suínos o valor de R\$ 5,74. Este valor é tido como cotação de venda do suíno vivo, saído da creche, na data desta pesquisa.

Ressalta-se também que para os valores de custo da produção independente, tomou-se por base a média de custo divulgada pela CONAB (2015), cujo cálculo médio se dá até o período de agosto de 2014.

Figura 2 – Resultados Econômicos por kg do Suíno Vivo para a Agroindústria e para o Produtor na Modalidade Comodato (Sistema Integrado de Parceria) e na Modalidade Independente (Compra e Venda)



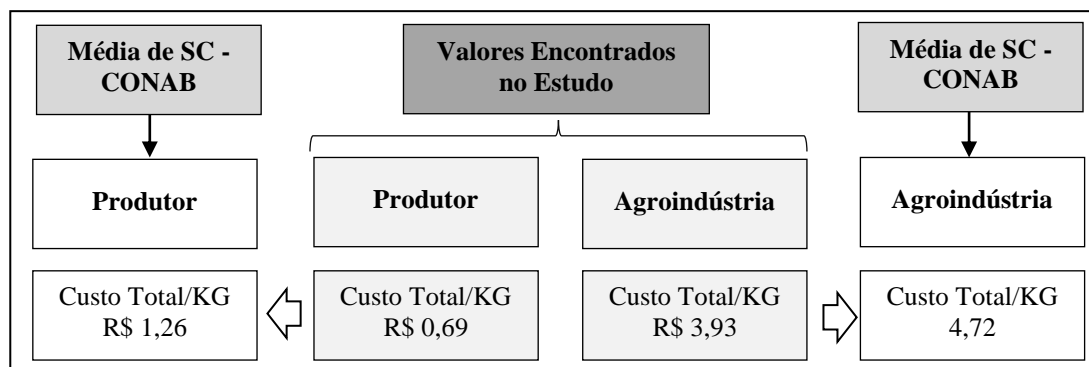
Fonte: Dados da pesquisa

Desta forma, percebe-se na Figura 2 que, ao comparar as modalidades de produção de comodato e independente, a agroindústria possui certa vantagem financeira quando da atuação integrada ao produtor, pois o custo incorrido é menor do que o custo de aquisição do suíno pelo preço médio de mercado. Diferentemente, o suinocultor possui maiores resultados na modalidade independente, com um ganho de R\$ 0,68 por kg do suíno vendido em relação a modalidade atual. Destaca-se que este estudo visa analisar e confrontar apenas os resultados econômicos de cada modalidade, sem considerar o quesito de divisão de riscos do processo produtivo.

Um dado importante a ser considerado é que a utilização dos valores médios do estado de Santa Catarina para confrontação na modalidade independente, só é possível devido ao fato de se analisar o resultado (lucro) por kg do suíno, o que pondera a diferença de dois valores médios. No entanto, se utilizasse apenas os dados de custo, estes estariam enviesados, uma vez que o porte da propriedade suinícola influenciaria diretamente nos valores.

Esta afirmativa pode ser mais bem compreendida ao se analisar a Figura 3, que apresenta as diferenças encontradas entre os valores de custo da propriedade analisada e os valores de custo médio de Santa Catarina divulgados pela CONAB.

Figura 3 - Confrontação dos Custos por KG do Produtor e da Agroindústria – Propriedade Analisada X Custo Médio Divulgado pela CONAB (2014)



Fonte: Dados da pesquisa

Ao se comparar os valores de custos, apresentados na Figura 3, percebe-se uma diferença considerável entre os valores encontrados e os custos médios divulgados pela CONAB para o estado de Santa Catarina. Para o produtor, esta variação é de R\$ 0,57 a cada quilograma do suíno vendido e para a agroindústria este valor chega a R\$ 0,79. Estas diferenças podem ser ocasionadas pela variação de porte das propriedades, uma vez que empreendimentos de maior escala tendem a ter custos mais elevados. Todavia, esta análise isolada não significa menores resultados econômicos e financeiros, haja vista que podem ocorrer variações também nos preços de venda, e este dado não é abordado pela CONAB.

Estas diferenças salientam a relevância das propriedades rurais gerenciarem internamente seus custos, pois basear-se em uma informação média, que não considera variações como porte, estrutura, facilidades de negociações, entre outras variáveis, pode induzir uma gestão ineficiente com tomada de decisão errônea, que se sustenta em dados irreais.

5 CONCLUSÃO

A suinocultura catarinense desenvolve-se, basicamente, pelo sistema integrado de parceria entre empresas e suinocultores, com contratos de comodato formalizados e pelo modelo de produção independente (compra e venda). Sendo que o primeiro é o de maior representatividade no que tange as formas de atuação (SEAB, 2013). Com o objetivo principal de analisar o custo e a agregação de valor de uma Unidade Produtora de Leitões (UPL) localizada na Região Oeste de Santa Catarina que atua na modalidade de produção integrada por contratos de comodato, este estudo possibilitou a apuração do resultado correspondente ao produtor e à agroindústria integradora, o que permite verificar a viabilidade financeira desta modalidade e a comparação com outras formas de atuação.

Primeiramente, pode-se constatar que, no período em análise, do total das receitas auferidas pelo produtor, 67% são direcionadas a cobertura dos custos totais inerentes a atividade, sejam eles desembolsáveis ou não desembolsáveis, como é o caso da depreciação. Destes custos, a mão de obra destacou-se, pois representa aproximadamente 47% deste total. Contudo, os resultados apontam que a atividade realizada pela modalidade atual, qual seja, a integração por contrato de comodato, demonstra-se lucrativa ao produtor, com um ganho médio de R\$ 0,34 pelo Kg do suíno vendido. A margem de contribuição unitária do produtor

é de R\$ 0,45 por Kg do suíno, ou seja, esta é a sobra financeira das receitas deduzidas dos custos e despesas variáveis, para cobrir seus gastos fixos e gerar a lucratividade supracitada.

Por conseguinte, ao comparar os resultados das análises com as médias do estado de Santa Catarina, divulgadas pelo CONAB, constatou-se que a forma de atuação praticada – por comodato – surte melhores resultados à agroindústria, uma vez que esta tem seus custos reduzidos se comparado ao preço de aquisição médio do mercado. Contudo, para a propriedade suinícola, ter-se-iam melhores resultados se atuasse de forma independente.

Apesar de outros estudos também relatarem um ganho maior ao produtor na modalidade independente, ao analisar outras etapas do processo, que não a UPL e compra e venda (OSTROSKI; PETRY; GALINA, 2006; GOLLO; CORDAZZO; KLANN, 2014), deve-se levar em consideração que o suinocultor, ao atuar em parceria com a agroindústria, tem muitos riscos de produção compartilhados e consegue garantia de mercado, fatores estes que não foram elucidados neste estudo. Todavia, também deve-se considerar que mesmo ao atuar de forma independente no processo produtivo, o suinocultor ainda pode manter parcerias com a agroindústria, ao realizar negociação prévia de preço e estabelecer garantia de venda.

Destaca-se que esta pesquisa possui conotação mais prática, pois se refere a um estudo de caso, porém contribui para salientar a necessidade e importância da utilização de metodologias contábeis no meio rural, principalmente na apuração dos custos e dos resultados, uma vez que estes podem propiciar instrumentos de controles, que consequentemente contribuam para o planejamento e tomada de decisão. Essa assertiva é corroborada pelos achados deste estudo, que indicam uma variação considerável entre os dados médios de custo do estado e os valores encontrados na propriedade analisada, ao considerar suas particularidades e especificidades.

Como sugestões para a realização de trabalhos futuros, têm-se a possibilidade de inclusão, não apenas de dados financeiros, mas também da análise de riscos individuais e compartilhados para as diferentes modalidades. A fim de alcançar melhores influências práticas, e ao considerar que há uma variação significativa em relação aos valores de custo médio e dos custos reais incorridos em diferentes propriedades, torna-se importante ainda, verificar se os sistemas utilizados por propriedades suinícolas fornecem ou não as informações necessárias à tomada de decisão. Também sugere-se analisar se os gestores rurais estão preparados para interpretar estes dados, o que torna-se mais uma possibilidade de ampliação para o escopo de pesquisa.

REFERÊNCIAS

ABIPECS; Associação Brasileira da Indústria Produtora e Exportadora de Carne Suína. **Relatório anual 2003**. São Paulo. 2004.

ABIPECS; Associação Brasileira da Indústria Produtora e Exportadora de Carne Suína. **Relatório anual 2012**. São Paulo. 2013.

BRASIL, Economia e Trabalho. **Brasil lidera produtividade agrícola na América Latina**. 2014. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2009/11/brasil-lidera-productividade-agricola-na-america-latina>> Acesso em: 02 jun. 2015.

CEPEA; Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada – ESALQ/USP. **PIB do Agronegócio e PIB Total do Brasil**. 2014. Disponível em: <<http://cepea.esalq.usp.br/pib/>>. Acesso em: 01 mar. 2015.

COIMBRA, R. D. **Conab: Carne Suína: Panorama 2003 e Cenário 2004**. Anuário Porkworld 2004, São Paulo: Animal World, v. 3, n. 17, dez. 2003.

CONAB, Companhia Nacional de Abastecimento. **Custo de Produção de Suínos: Série Histórica**. Disponível em: <<http://www.conab.gov.br/detalhe.php?a=1409&t=2>>. Acesso em: 20 jun. 2015.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GOLLO, V.; CORDAZZO, E.G.; KLANN, R.C. Análise dos custos e resultados em unidades produtoras de leitões (UPL): um comparativo entre diferentes modelos de contrato. **Custos e @gronegócio online**, v. 10, n. 2. 2014.

IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Censo Agropecuário de 2006**. Sistema IBGE de Recuperação Automática (SIDRA). 2006. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/agropecuaria/censoagro/brasil_2006/Brasil_censoagro2006.pdf>. Acesso em: 14 mai. 2015.

KEY, N.; MCBRIDE, W. D. Production contracts and productivity in the U.S. hog sector. **American Journal of Agricultural Economics**, v. 85, n.1, p.121-133, 2003.

KRUGER, S. D.; PISSAIA, J. E.; ZANIN, A.; BAGATINI, F. N.; MAZZIONI, S. Análise Comparativa de Custos entre os Sistemas de Desmame Precoce Segregado (DPS) e de Unidade de Produção de Leitões (UPL) na Atividade Suinícola. **Custos e @gronegócio online**, v. 8, n. 1, 2012.

LOCKAMY III, A. A constraint-based framework for strategic cost management. **Industrial Management + Data Systems**, v. 103, n. 8/9, p. 591-599, 2003.

LUCKESI, C.; BARRETO, E.; COSMA, J.; BAPTISTA, N. **Fazer Universidade: Uma Proposta Metodológica**. 17. ed. São Paulo: Cortez, 2012.

MAPA. Ministério da Agricultura Pecuária e Abastecimento. **Suínos**. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br/animal/especies/suinos>>. Acesso em: 01 mar. 2015.

MARTINS, F. M.; TALAMINI, D. J. D.; ARBOIT, C.; WOLOZSIM, N. Análise Econômica da Produção Integrada de Suínos nas Fases de Leitões e de Terminação. **Custos e @gronegócio online**, v. 2, ed. Especial, 2006.

MIELE, M.; WAQUIL, P. D. **Estrutura dos Contratos de Integração na Suinocultura de Santa Catarina**. Comunicado Técnico 429. Embrapa. Santa Catarina. 2006.

MIELE, M.; WAQUIL, P. D. Estrutura e dinâmica dos contratos na suinocultura de Santa Catarina: um estudo de casos múltiplos. **Estudos Econômicos**, v. 37, n. 4, 2007.

OSTROSKI, D A; PETRY, D; GALINA, F. R. Análise dos Modelos de Integração Suína Ciclo Completo e Terminação: um estudo de caso. **Custos e @gronegócio online**, v. 2, ed. Especial, 2006.

PADOVEZE, C. L.; TAKAKURA JR., F. K. **Custo e Preços de Serviços: Logística, Hospitais, Transporte, Hotelaria, Mão de Obra, Serviços em Geral**. São Paulo: Atlas. 2013

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROHENKOHL, J. E. A integração produtiva entre agropecuária e agroindústria: uma discussão introdutória em torno da suinocultura. **Revista Economia e Desenvolvimento**, n. 19, 2007.

SEAB; Secretaria do estado da Agricultura e do Abastecimento. **Suinocultura: Análise da Conjuntura Agropecuária**. 2013. Disponível em: <http://www.agricultura.pr.gov.br/arquivos/File/deral/Prognosticos/SuinoCultura_2012_2013.pdf>. Acesso em: 26 fev. 2015.

SHANK, J. K., GOVINDAJARAN, V. A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos. Tradução Luiz Orlando Coutinho Lemos. 8. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SIMON, M.; WEYDMANN, C. L. **Suinocultura Brasileira: Uma Análise de Preço de Exportação e do Preço Pago ao Produtor**. Florianópolis, 2004. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Economia300201>>. Acesso em: 01 mar. 2015.

SORNBERGER, G. P.; NANTES, J. F. D. Mensuração e controle dos custos na cadeia interna de valor: um estudo de caso na suinocultura da região norte de Mato Grosso, **Revista Informações Econômica**, v. 41, n.7, 2011.

SÜPTITZ, L. A. S; WOBERTO, M. C. R; HOFER, E. Gestão de custos na suinocultura: um estudo de caso. **Custos e @gronegocioonline**, v. 5, n. 1. 2009.

TOIGO, L. A.; GOLLO, V.; LEITE, M.; KLANN, R. C. Análise Comparativa dos Custos de Produção de Suínos sob a Ótica da Teoria Contratual. XXI Congresso Brasileiro de Custos. **Anais...** Natal: CBC, 2014.

WEYDMANN, C. L.; CONCEIÇÃO, A. Comparação da produção potencial de dejetos na produção suínica integrada e independente em Santa Catarina. In: Congresso Brasileiro De Economia E Sociolo-Gia Rural, 41, 2003, Juiz de Fora. **Anais...**Brasília: SOBER, 2003.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso: Planejamento e Método**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.