

**CONTABILIDADE DE CUSTOS NO AGRONEGÓCIO: UM ESTUDO
BIBLIOMÉTRICO DOS ARTIGOS PUBLICADOS NO PERIÓDICO CUSTOS E
@GRONEGÓCIO ON LINE¹**

Gabriel Lemos de Moraes²

Ariel Behr³

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo identificar o perfil das pesquisas sobre o tema contabilidade de custos no agronegócio nos artigos publicados no periódico Custos e @gronegócio *on line*, no período de 2011 a 2014. Este estudo classifica-se em: descritivo, quantitativo, com estudo bibliométrico por meio de pesquisa documental, tendo como população 172 artigos e como amostra 63 artigos relacionados ao tema contabilidade de custos no agronegócio. Assim, como resultado quanto à autoria dos artigos, evidenciou-se que a presença de quatro autores é mais frequente, também que os mais profícuos considerando todos foram Nuintin, Bornia, Reis e Tavares e, considerando apenas os primeiros autores os que mais publicaram foram Nuintin, Carmo e Wissmann. Quanto ao perfil desses autores ressalta-se as áreas de formação “Ciências Contábeis / Ciências Contábeis e Atuariais / Contabilidade / Contabilidade e Finanças”, a titulação de mestres (incluindo doutorandos) e que a maioria está vinculada a instituições públicas, sobressaindo-se a Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) e a Universidade Federal de Uberlândia (UFU), assim como as Universidades da região Sul. O tema e o foco em maior evidência foram “Custos de Produção” e “Produção de Leite/Laticínios”. Por fim, constatou-se que, quanto aos métodos de pesquisa utilizados, o descritivo, quantitativo, estudo de caso, documentos e análise estatística destacaram-se. No tocante às referências, as mais antigas e nacionais foram muito pesquisadas pelos autores.

Palavras-chave: Custos. Agronegócio. Estudo Bibliométrico. Custos e @gronegócio *on line*.

**COST ACCOUNTING IN AGRIBUSINESS: A BIBLIOMETRIC STUDY OF THE
ARTICLES PUBLISHED IN THE JOURNAL CUSTOS E @GRONEGÓCIO ON LINE**

ABSTRACT

The present research aims to identify the profile of the research on the cost accounting in agribusiness theme in articles published in the periodical Custos e @gronegócio *on line* between 2011 and 2014. This study is classified as: descriptive, quantitative, with bibliometric study using documentary research, having as population 172 articles and as

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no segundo semestre de 2015, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduando em Ciências Contábeis pela UFRGS. (gabriellemosmoraes@hotmail.com)

³ Orientador: Doutor e Mestre em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS (ariel.behr@ufrgs.br)

sample 63 articles related to the topic of accounting costs in agribusiness. Therefore, as a result regarding the authorship of articles it was noticed that the presence of four authors is more frequent, also the most profitable among all were Nuintin, Bornia, Reis and Tavares and considering only the first authors, Nuintin, Carmo e Wissmann were the ones that published more. Regarding the profile of these authors it is emphasized that the training areas "Accounting / Accounting and Actuarial / Accounting / Accounting and Finance", master's degree (including phd students) and that most of them are linked to public institutions, principally the Federal University of Santa Catarina (UFSC), the Federal University of Uberlândia (UFU) and the Universities in south-Brazil. The theme and the focus on more evidence were "Production costs" and "Milk production / Dairy". Finally, it was found that, regarding the research methods used, the descriptive, quantitative, case studies, documents and statistical analysis stood out. Regarding the references, the oldest and the national ones were the most used by the authors.

Keywords: Costs. Agribusiness. Bibliometric Study. Custos e @gronegocio *on line*.

1 INTRODUÇÃO

O Brasil está passando por um processo de modernização e crescimento por meio da internacionalização de sua economia, buscando-se integrar aos grandes mercados mundiais. A agroindústria, vinculada à agricultura e à pecuária, representam juntas grande parte da economia do País, e são importantes fontes de riqueza brasileira. Isto é, o agronegócio revela-se como a principal força de geração de riquezas e bens para a sociedade, tendo uma reconhecida importância na economia interna, pois garante o alimento para as pessoas e contribui para o crescimento do País.

O agronegócio é definido como uma junção de atividades produtivas que estão diretamente ligadas à produção de produtos derivados da agricultura e pecuária (MARION, 2014). Dessa forma, também conhecido como *agrobusiness*, tal atividade é muito abrangente, devido ao fato de ser um processo em que fazem parte vários componentes, tais como insumos, pessoas, métodos e tecnologia. Ainda, segundo Mendes e Padilha Junior (2007), o agronegócio é estabelecido, sob a ótica moderna, a partir de uma visão sistêmica, na qual a agricultura deve ser vista como um sistema coordenado por estágios integrados entre produção (incluindo o fornecimento de insumos para agropecuária), distribuição e consumo.

No entanto, os produtores rurais que desenvolvem tal atividade enfrentam inúmeras dificuldades para realizar o seu trabalho, como por exemplo, a falta de práticas contábeis adequadas que possibilitem o gerenciamento e o acompanhamento do negócio de acordo com a sua realidade. Deste modo, com a utilização de uma ferramenta adaptada ao tipo de negócio, como a contabilidade de custos, é possível obter melhores resultados por meio da geração de

relatórios contábeis que possam dar respaldo para auxiliá-los na tomada de decisão de forma consciente e eficiente. Assim, segundo Leone (2004) a contabilidade de custos acumula, organiza, analisa e interpreta os custos envolvidos no processo, com o objetivo de gerir as operações e auxiliar o administrador no processo de tomada de decisões e de planejamento.

Portanto, essa ciência apresenta-se como um instrumento necessário para a coordenação do trabalho no agronegócio, buscando a eficiência e o maior controle das informações com o registro, a identificação, a mensuração e a informação dos custos dos produtos, bem como dos serviços relacionados. A contabilidade de custos está interligada de forma intrínseca com o agronegócio, pois tende a desenvolver a atividade de forma plena, na busca de melhores resultados e na eficiência de mercado. À vista disso, a implantação de um sistema de custos é necessária, uma vez que possibilita aos envolvidos no negócio o acompanhamento da composição dos custos e a avaliação do rendimento do empreendimento desenvolvido, logo servindo como um instrumento de planejamento estratégico.

Desse modo, a presente pesquisa fundamenta-se pela seguinte questão problema: **qual o perfil das pesquisas sobre o tema contabilidade de custos no agronegócio nos artigos publicados no periódico Custos e @gronegócio on line, no período de 2011 a 2014?** Em vista disso, o objetivo geral do artigo é identificar o perfil das pesquisas sobre o tema contabilidade de custos no agronegócio nos artigos publicados no periódico Custos e @gronegócio on line⁴, no período de 2011 a 2014.

Para atingir o que foi proposto, são analisados os artigos publicados e selecionados, considerando-se os seguintes itens específicos: a) a autoria dos artigos; b) o perfil dos primeiros autores; c) as instituições de ensino e suas evidências quanto aos primeiros autores; d) o tema e o foco dos artigos; e) os métodos de pesquisa dos artigos; e f) as referências citadas pelos autores.

A relevância deste estudo justifica-se por ser realizado a partir de um estudo bibliométrico, o qual busca difundir a literatura sobre um tema específico, mapeando o perfil dos pesquisadores envolvidos, a evolução do tema e, assim, contribuindo para o desenvolvimento da ciência contábil. Tem, também, como objetivo, fazer um levantamento considerado relevante da quantidade e qualidade de artigos publicados no periódico Custos e @gronegócio on line⁵ sobre o tema contabilidade de custos no agronegócio, para área da contabilidade de custos no período de 2011 a 2014. Ainda, destaca-se que se optou por realizar a pesquisa nesse período, tendo-se a ideia de contribuir com o estudo realizado por

⁴ Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/principal.html>> Acesso em: 02 jun. 2015.

⁵ Idem.

Walter (2010), que buscou traçar um perfil dos artigos publicados no periódico Custos e @gronegocio *on line*⁶ desde o início da sua circulação, iniciando em 2005 até 2010.

Em consequência, este artigo está estruturado em cinco partes. Inicialmente, a introdução, onde o tema, os objetivos e a justificativa são apresentados. Logo após, o referencial teórico, em que se conceitua agronegócio, contabilidade de custos, bem como estudo bibliométrico e pesquisas relacionadas ao tema. Em seguida, os procedimentos metodológicos do estudo utilizados no levantamento dos dados. E finalmente, apresenta-se a análise dos dados da pesquisa no referente periódico de acordo com o tema proposto durante o período em análise, além das considerações finais sobre o estudo realizado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O presente referencial teórico apresenta argumentos e conceitos que dizem respeito ao agronegócio, tais como suas características e componentes. Da mesma forma, aborda a contabilidade rural quanto as suas especificidades, bem como os sistemas de custos aplicados ao agronegócio, tornando o trabalho mais interessante. Por fim, apresenta-se conteúdos sobre o estudo bibliométrico e pesquisas relacionadas ao tema, que serve de apoio para este estudo.

2.1 AGRONEGÓCIO

Segundo definição da Gestão no Campo, agronegócio é:

A totalidade das operações de produção e distribuição de suprimentos agrícolas, das operações de produção nas unidades agrícolas, do armazenamento, do processamento e da distribuição. Ainda devemos adicionar a este conjunto, os serviços financeiros, de transporte, marketing, seguros, bolsas de mercadorias (GESTÃO NO CAMPO, 2015).

Desse modo, o agronegócio pode ser representado como todo um complexo sistema rural que está encadeado, isto é, um processo agregado que envolve todos que participam direta ou indiretamente do negócio. Logo, pode-se dizer que o conceito engloba: fornecedores de bens e serviços para agricultura, produtos rurais, processadores, transformadores e distribuidores, como mercados, entidades comerciais financeiras e de serviço, assim como o governo. Assim, todos esses estão envolvidos na geração e no fluxo dos produtos de origem agrícola até chegarem ao produto final, bem como ao consumidor.

⁶ Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/principal.html>> Acesso em: 02 jun. 2015.

É uma atividade próspera, segura e rentável o agronegócio brasileiro (BORGES, 2007). O País possui características especiais que contribuem para o desenvolvimento pleno desse tipo de negócio, pois tem um clima diversificado, solo fértil, chuvas regulares, energia solar abundante e grande parte da água doce disponível no planeta, sendo a principal fonte de riqueza e geração de resultados para a economia brasileira (MAPA, 2005). Ainda, o Brasil, é o País com o maior potencial em todo o mundo para aumentar as exportações de produtos do agronegócio, em especial, àqueles ligados aos alimentos tanto *in natura* como processados e energéticos, tais como o álcool e o biodiesel.

Enfim, para Callado e Callado (2011b), o agronegócio trata-se de um conjunto de empresas que produzem insumos agrícolas, as propriedades rurais, as empresas de processamento e toda a distribuição. Ele representa a totalidade das operações que envolvem a atividade desde a produção até a distribuição dos produtos agrícolas e dos seus respectivos derivados, envolvendo a pesquisa e sua respectiva comercialização.

2.1.1 Atividade agrícola, zootécnica e agroindustrial

No Brasil, o termo agronegócio é usado para caracterizar a produção rural em grande escala e em grandes extensões de terra, a qual é baseada nas atividades agrícola, zootécnica e agroindustrial.

Dessa forma, quanto a atividade agrícola, conforme Marion (2014), pode ser dividida em dois grupos:

- a) **arboricultura** - árvores frutíferas tais como vinhedos, seringais, olivais, pomares (manga, laranja, maçã), bem como florestamento (eucalipto, pinho); e
- b) **culturas hortícola e forrageira** - cereais (feijão, soja, arroz, milho, trigo, aveia), hortaliças (verduras, tomate, pimentão), tubérculos (batata, mandioca, cenoura), plantas oleaginosas (mamona, amendoim, menta), especiarias (cravo, canela), fibras (algodão, pinho), floricultura, forragens e plantas industriais.

Também há a atividade zootécnica que, segundo mencionado por Marion (2014), nesse tipo de atividade encontra-se as criações de animais, assim como a produção animal como pecuária (criação de gado), avicultura (criação de aves), piscicultura (criação de peixes), apicultura (criação de abelhas), cunicultura (criação de coelhos), sericicultura (criação do bicho-da-seda), ranicultura (criação de rãs), entre outros. Também é descrito por Marion

(2014) como a arte de criar e tratar o gado, na qual os rebanhos bovinos são geralmente criados no campo para serviços ou consumo, tanto doméstico como comercial, representando uma importante atividade econômica brasileira, já que o País possui um dos maiores rebanhos do mundo.

E, por fim, a atividade agroindustrial, que conforme Marion (2014), pode ser dividida em: transformação de produtos zootécnicos (mel, laticínios, casulos de seda); transformação de produtos agrícolas (cana-de-açúcar em álcool e aguardente, soja em óleo, uvas em vinho e vinagre, moagem de trigo e milho); e, até mesmo, beneficiamento do produto agrícola (arroz, café, milho). Desta forma, aprecia-se que é o conjunto de atividades relacionadas à transformação de matérias-primas provenientes da pecuária e agricultura de forma manufatureira.

2.2 CONTABILIDADE

A Contabilidade é considerada uma ciência social que estuda o patrimônio da entidade a partir do controle e do registro dos atos e fatos que podem vir a modificar ou não a composição dos elementos pertencentes à empresa (SÁ, 2008). Desse modo, tal ciência é imprescindível para qualquer tipo de empresa independente do porte, dada a necessidade da evidenciação dos processos e operações realizadas pela entidade por meio dos registros contábeis e das demonstrações patrimoniais. Logo, o agronegócio envolve dois de seus segmentos, são eles: a contabilidade rural e, principalmente, a contabilidade de custos, as quais serão abordadas nos tópicos seguintes.

2.2.1 Contabilidade rural e suas especificidades

A contabilidade rural conforme Marion (2014) é a contabilidade geral, a qual pode ser aplicada às empresas rurais e que possui como uma de suas características a sazonalidade, independentemente, do ramo de atuação. Ainda, segundo Marion (2014), por consequência, para apurar os resultados da atividade econômica rural de forma correta, é preciso atribuir como encerramento das contas anuais, isto é, término do exercício social, o período de acordo com cada atividade, por exemplo, tratando-se de atividade pecuária, logo após o nascimento dos bezerros ou do desmame, ou quando atividade agrícola durante ou depois da colheita.

Entretanto, há um conflito, pois segundo a Lei nº 7.450/85, que trata sobre o Imposto de Renda, é obrigatório para todas as empresas que o exercício social coincida com o ano civil,

ou seja, 31/12 (BRASIL, 1985). Isso é um grande retrocesso, pois para a atividade agrícola, por exemplo, segundo Marion (2014) o exercício social deveria coincidir com o ano agrícola para melhor mensurar o desempenho da empresa a partir da contabilidade rural.

Ainda, encontra-se duas formas jurídicas possíveis na atividade rural: pessoa física, que é a pessoa natural e pessoa jurídica, que se denominam empresas. Desse modo, conforme Marion (2014), no Brasil é mais comum o trabalho rural a partir da pessoa física por ser menos oneroso propiciando, até mesmo, vantagens fiscais e por ser mais simplificado quanto a termos legais. Por esse motivo, as pessoas físicas, enquadradas como pequenos e médios produtores rurais, não precisam, para fins de Imposto de Renda, fazer a escrituração regular em livros contábeis, podendo optar pela escrituração simplificada. Entretanto, para as pessoas físicas tidas como grande produtor rural é equiparado às pessoas jurídicas para fins contábeis, necessitando realizar a escrituração tradicional.

Também como uma de suas peculiaridades encontra-se o Pronunciamento Técnico CPC 29 sobre Ativo Biológico e Produto Agrícola (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS COINTÁBEIS – CPC, 2009), que institui o tratamento contábil e as divulgações necessárias sobre o assunto. Tal pronunciamento abrange os ativos biológicos, a produção agrícola no ponto de colheita e subvenções governamentais, definindo que, inicialmente e em períodos subsequentes, o ativo biológico deve ser reconhecido pelo seu valor justo, isto é, valor de negociação, menos os custos estimados no ponto de venda, a menos que o valor justo não possa ser mensurado de forma confiável, desse jeito sendo mensurado ao custo, menos qualquer depreciação e perda por irrecuperabilidade acumuladas.

2.2.2 Sistemas de custos no agronegócio

O agronegócio necessita do cuidado quanto ao planejamento e ao controle de suas operações para que seja possível o pleno desenvolvimento da atividade. Isso posto, se faz necessária a utilização de um instrumento que o propicie, objetivando o êxito do empreendimento. Assim, tem-se como a principal ferramenta no auxílio do aprimoramento dessa atividade a contabilidade de custos. Esta, segundo Martins (2010), tem como finalidade o levantamento de dados, a classificação, o registro das operações e a geração de informações por meio da organização e do tratamento dos dados coletados para a determinação do desempenho, do planejamento e do gerenciamento dos processos, e da tomada de decisão sobre o negócio.

2.2.2.1 Contabilidade de custos

A contabilidade de custos é definida como o ramo aplicado da ciência contábil que tem como fim o controle, o registro e o gerenciamento dos dados obtidos, permitindo o planejamento e a tomada consciente de decisão quanto à rentabilidade e avaliação do patrimônio por meio de métodos e procedimentos específicos para cada empresa (MARTINS, 2010).

Dessa forma, a contabilidade de custos envolve os processos de identificação, registro, acumulação e organização dos diversos dados referentes às atividades operacionais da empresa, as quais auxiliam o gestor no processo de tomada de decisão e de planejamento do negócio, com base nos dados coletados. Para que seja viável a implementação de um sistema de custos eficiente pela empresa, é necessário que ele seja compatível com sua estrutura organizacional, com sua realidade e com os seus procedimentos de trabalho, bem como com o tipo e com o nível de informações sobre custos que os gestores desejam (CALLADO; CALLADO, 2011a).

Desse modo, a contabilidade de custos tem como objetivo fornecer, para os responsáveis pelas decisões da empresa, as informações relevantes e necessárias, por meio de dados que representem a soma dos recursos utilizados, para executar as variadas tarefas do seu processo produtivo. Isso representa um importante diferencial dentro de um mercado globalizado, dinâmico e competitivo (CALLADO; CALLADO, 2011a).

2.2.2.2 Contabilidade de custos aplicada no agronegócio

A realidade de empresas ligadas ao agronegócio brasileiro quanto a sua administração e ao uso de técnicas de trabalho, independentemente, do porte, da economia de mercado e dos níveis de renda, ainda se desenvolve dentro de critérios tradicionais. Isso faz com que apresentem um padrão de desempenho restrito e, em alguns casos, rudimentar, considerando o seu potencial (CREPALDI, 1998).

Isso acontece com a contabilidade de custos, que é uma ferramenta de gestão pouco utilizada pelos produtores rurais brasileiros, uma vez que é considerada uma técnica complexa tanto por sua implementação como execução, que apresenta um baixo retorno na prática, e é geralmente, utilizada para atender a finalidades fiscais. Também, devido à necessidade de rigor no controle dos seus dados, de forma a obter uma correta apropriação dos custos de cada produto, a apuração de custos no agronegócio apresenta como uma de suas maiores barreiras

para a implantação e desenvolvimento os gastos gerais, que devem ser rateados pelos diversos produtos produzidos (CALLADO; CALLADO, 2011b).

No entanto, é presente a necessidade da utilização da contabilidade de custos como um instrumento gerencial do agronegócio para o desenvolvimento integral da atividade econômica. Conforme Aloe (1981) e Valle (1985) destacam, a contabilidade de custos tem uma enorme relevância para o agronegócio, uma vez que representa um ponto chave para o efetivo desempenho dessa atividade nas empresas rurais, tanto pelo registro como pelo controle dos elementos, os quais determinam os custos, as despesas e os resultados da produção.

Nesse mesmo sentido, Marion (2014) evidencia que a contabilidade de custos representa uma ferramenta básica para a administração de qualquer empreendimento, especialmente na agropecuária, em que os espaços de tempo entre produção e vendas, ou seja, custos e receitas, possuem suas particularidades em relação a outros tipos convencionais de negócio. Assim, na gestão do agronegócio a participação da contabilidade de custos, conforme Pereira (1996), relaciona-se com a eficiência e a eficácia dos controles de custos para a gestão econômica da empresa que envolve padrões de eficiência e de custos das atividades ligadas ao meio rural, possibilitando a composição de orçamentos que atendam a demanda, o planejamento e o controle do negócio.

2.2.2.3 Relevância da contabilidade de custos no agronegócio

A contabilidade de custos é, na realidade, um sistema de informações, já que é desenvolvida a partir da coleta e organização de dados que resultam na produção e distribuição de informações em forma de documentos contábeis. Ainda, segundo Santos, Marion e Segatti (2009), os sistemas de custos são um conjunto de procedimentos que registra de forma sistemática e contínua o efetivo valor dos fatores de produção empregados nas atividades rurais.

Dessa maneira, os sistemas de custos representam para a empresa uma importante fonte de informação, pois tendem a organizar os dados de forma relevante e eficiente dando subsídio, por exemplo, à determinação do lucro, ao controle das operações e à tomada de decisão. A partir dos relatórios contábeis gerados é possível avaliar a situação da empresa, tendo a real posição dos pontos fortes e fracos da atividade produtiva, possibilitando o planejamento da gestão, o estabelecimento de padrões e orçamentos, a formação de preços e decisões quanto à produção ou à compra de ativos (CALLADO; CALLADO, 2011a).

Para Santos, Marion e Segatti (2009) a relevância da contabilidade de custos está além do registro, isto é, também envolve um sistema de informações para o nível gerencial. Desse jeito, tem como objetivo orientar a administração na organização e no controle da produção, possibilitar uma correta avaliação dos estoques para a apuração dos resultados, oferecer dados concretos para o planejamento estratégico da empresa e auxiliar os organismos reguladores quanto à fixação de preços, incentivos e limites de crédito, por exemplo.

Nesse sentido, a real compreensão do significado da relevância dos custos em relação à tomada de decisão por meio da geração de informações para o nível gerencial é de extrema importância para o responsável pelo negócio, sendo necessário o conhecimento e a distinção entre custos relevantes, custos variáveis e custos administrados. Percebe-se que tanto os custos variáveis como os administrados referem-se ao comportamento dos custos com relação ao volume em certo período, enquanto os custos relevantes estão relacionados com determinado projeto (CALLADO; CALLADO, 2011a).

O papel da Contabilidade de Custos se faz relevante, uma vez que, com inúmeras possibilidades, esse instrumento demonstra qual a decisão mais indicada com base em dados reais, a fim de se obter êxito nos resultados futuros. Para isso, é necessário o entendimento total do sistema competitivo e globalizado no qual está inserido o agronegócio, conhecendo-se os custos, as despesas, o mercado e as tecnologias envolvidas. Permitindo assim a aplicação de métodos que criem as condições favoráveis para o desenvolvimento de estratégias organizacionais quanto à tomada de decisão (CALLADO; MORAES FILHO, 2011).

2.2.2.4 Obstáculos da contabilidade de custos no agronegócio

Apesar de sua relevância, a contabilidade de custos no agronegócio encontra dois grandes obstáculos, os quais, segundo Callado e Callado (2011a), são a sua complexidade para os pequenos e médios agricultores, que para o correto registro e a futura análise deveriam fornecer dados fidedignos, assim como a extensão das operações rurais, o que acaba dificultando a sua correta contabilização. Contudo, é necessário superar tais dificuldades, uma vez que o agronegócio necessita do controle e dos registros das suas operações para que seja viável o sucesso do negócio.

Desse modo, para que haja viabilidade na utilização de um método eficiente de custos, ele deve acompanhar a realidade do usuário, ou seja, é necessário optar pela técnica adequada ao nível de detalhamento que a empresa tem a capacidade de gerar. Por meio de uma contabilidade de custos adequada à essa realidade e à necessidade de cada empresa há a

possibilidade do controle e da análise dos resultados para a tomada de decisão, sendo possível auxiliar os gestores com informações essenciais relativas ao negócio como controle dos custos, precificação, margens de contribuição dos produtos e as vantagens/desvantagens do negócio (CALLADO; CALLADO, 2011a).

Destarte, independentemente das peculiaridades do agronegócio é importante o uso de métodos de controle, por meio da contabilidade de custos. Esses podem ser mais ou menos sofisticados ou, até mesmo, modelos alternativos, mas devem ter a capacidade de atender as necessidades do negócio. Desse modo, auxiliando o produtor, gerente ou administrador na gestão empresarial, bem como na correta tomada de decisão por meio de dados consistentes, desenvolvendo a contabilidade como um instrumento eficaz de negócio e superando os obstáculos encontrados.

Logo, é primordial que as empresas desenvolvam e apliquem procedimentos específicos para a gestão de seus custos, facilitando o controle das variações patrimoniais ocorridas. O uso de uma contabilidade de custos, mesmo que simplificada, possibilitará o acompanhamento e o registro de valores da empresa e das suas operações durante o exercício. Evidenciando, assim, os lucros ou prejuízos do negócio, além de influenciar de forma positiva a tomada de decisão, o que é fundamental para o sucesso da empresa.

2.3 ESTUDO BIBLIOMÉTRICO E PESQUISAS RELACIONADAS

A produção científica na área de contabilidade está evoluindo, principalmente, dadas as mudanças econômicas, sociais e políticas que impactam a sociedade. Um de seus métodos de pesquisa é o estudo bibliométrico, o qual é realizado tendo como objetivo difundir o conhecimento por meio de pesquisa, identificando as principais tendências e analisando tanto a estrutura como as características dos artigos científicos publicados em congressos e revistas. Segundo Silva (2008), um estudo bibliométrico contribui para organizar uma determinada quantidade de informações, consideradas pelos pesquisadores como um material relevante e de qualidade que de alguma maneira poderia ficar sem leitura e de forma desorganizada.

Nesse sentido, conforme é descrito por Theóphilo (2007), a produção científica em contabilidade está em constante crescimento e intensifica que a grande maioria é sobre estudo bibliométrico. Tal método busca avaliar quantitativamente as publicações científicas, tendo como finalidade identificar o perfil das pesquisas sobre determinado tema, ou verificar o estudo da arte de determinado periódico ou congresso, por exemplo. Esse meio tem a capacidade de demonstrar e realizar um levantamento significativo da produção científica em

contabilidade em determinado período de tempo, tendo a capacidade de difundi-la no meio acadêmico.

A bibliometria conforme descrito por Egghe (2005) desenvolveu-se a partir de leis empíricas que tratam sobre produção científica com propriedades similares, respeitando dois conceitos: núcleo (grupo de elementos mais frequentes) e dispersão (número de elementos de baixa frequência). As leis são: a Lei de Bradford (periódicos), que objetiva conhecer o núcleo de periódicos produzido em determinado período, ou seja, a produtividade e seu grau de relevância. A Lei de Lotka (autores), a qual busca definir as maiores contribuições de pesquisadores em determinadas áreas, isto é, a produtividade científica. E por fim, a Lei de Zipf (palavras), que avalia a frequência com que determinadas palavras aparecem na produção científica, ou seja, definindo sua representatividade na obra.

Esta pesquisa foi realizada a partir de um estudo bibliométrico, o qual buscou identificar o perfil das pesquisas sobre o tema contabilidade de custos no agronegócio nos artigos publicados no periódico Custos e @gronegócio *on line*⁷, no período de 2011 a 2014. Para tanto, a partir de uma revisão literária identificou-se algumas pesquisas relacionadas a estudos bibliométricos descritivos sobre contabilidade e agronegócio já realizadas (Quadro 1), as quais serviram como exemplo.

Quadro 1 – Estudos bibliométricos descritivos sobre contabilidade e agronegócio.

Autoria (Ano): Título	Objetivos	Principais Resultados
Callado e Almeida (2005): Perfil dos artigos sobre custos no agronegócio publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos.	Dar uma contribuição analítica sobre o perfil da produção acadêmica no âmbito do Congresso Brasileiro de Custos entre 1994 a 2003.	Os resultados apontam para investigações acadêmicas voltadas para os modelos de mensuração, com destaque para aqueles elaborados nas regiões sudeste e sul e abrangendo aspectos relacionados à exploração zootécnica como atividade econômica predominante. Outro aspecto relevante identificado trata da elevada participação relativa dos artigos elaborados a partir de revisões da literatura e com o uso de pesquisas bibliográficas.
Mendes Neto e Silveira (2013): Custos e agronegócio: um estudo bibliométrico dos trabalhos publicados em periódicos nacionais e internacionais.	Analisar a produção científica em periódicos nacionais e internacionais classificados como B1 e B2 pela QUALIS/CAPES e artigos publicados no periódico Organizações Rurais e Agroindustriais.	Os resultados evidenciaram que existe um número significativo de contribuições teóricas nestes periódicos e que o uso de referências em língua estrangeira permite ao pesquisador formar uma contribuição teórica sobre o assunto abordado.

⁷ Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/principal.html>> Acesso em: 02 jun. 2015.

Pereira e Moura (2013): Custos no agronegócio: um estudo bibliométrico dos anos de 2003 a 2013.	Analisar a contribuição teórica dos trabalhos publicados em periódicos que abordam os custos no agronegócio, sendo para os nacionais QUALIS/CAPES com qualificação mínima de B2 e internacionais com a mesma qualificação, mas que possuem também fator de impacto no mínimo igual a 0,95	Revelou-se que 64,44% dos artigos analisados apresentam contribuição teórica e os artigos internacionais apresentam quase o dobro em relação aos nacionais, ainda, que a existência de contribuição teórica nos artigos independe do tipo de abordagem metodológica e que os artigos com maior proporção de contribuições teóricas são os que utilizam simultaneamente os dois tipos de métodos de pesquisa quanto à natureza (qualitativa e quantitativa).
Rezende, Leal e Machado (2014): Custos no Agronegócio: um estudo bibliométrico "20 Anos de Publicações no Congresso Brasileiro de Custos".	Mapear e analisar as principais características metodológicas das produções científicas publicadas nos anais do Congresso Brasileiro de Custos, no período de 1994 a 2013, que abordam a temática de custos aplicados ao agronegócio.	Os resultados indicam que a área temática que mais recebeu trabalhos foi a "Gestão de Custos nas Empresas Agropecuárias e Agronegócio" e que ocorreu um aumento gradual no número de publicações ao longo dos anos. Em relação aos procedimentos metodológicos destaca-se: estudo de caso, abordagem quantitativa e que uma grande amostra não declarou a classificação/abordagem adotada. Análise da produção científica por segmento econômico salienta-se: Agroindústria, seguida do Agronegócio Geral e a Agricultura.
Souza, F. <i>et al.</i> (2012): Perfil dos artigos sobre agronegócio publicados nos periódicos de contabilidade com estrato CAPES.	Analisar o perfil dos artigos sobre agronegócio publicados nos periódicos de contabilidade com estrato CAPES no período de 2006 a 2011.	Conforme os resultados 27 artigos relacionados ao agronegócio foram encontrados nas 1.665 publicações analisadas, sendo a revista <i>Contextus</i> a que mais publicou sobre essa temática. Destacou-se: abordagem qualitativa, com referências nacionais e que apresentaram como temas principais: custos, avaliação de desempenho, gestão estratégica e a sustentabilidade desse segmento econômico.
Walter (2010): O perfil dos artigos publicados no Custos e @gronegócio <i>on line</i> .	Traçar um perfil dos artigos publicados no periódico Custos e @gronegócio <i>on line</i> desde o início da sua circulação em 2005 até 2010.	Verifica-se: maior ocorrência de 3 autores por artigo com titulação mais frequente de mestre e geralmente relacionados à área de Ciências Contábeis, também que a maior parte dos autores principais está vinculada a instituições públicas, sendo a região Sul a que mais originou trabalhos. Destacam-se: quanto as metodologias utilizadas estudos descritivos com pesquisas bibliográficas, estudo de caso e entrevista, por fim o tema custos de produção e a área de laticínios.

Fonte: Elaborado pelo autor (2015).

Dessa forma, uma vez que, o presente trabalho teve a ideia de contribuir com o estudo realizado por Walter (2010) é importante destacar que ele verificou um perfil dos 103 artigos publicados nos 17 números do periódico Custos e @gronegócio *on line*⁸, propiciando como fonte de pesquisa um panorama amplo sobre os pesquisadores, instituições, perspectivas em custos e áreas do agronegócio abordados, proporcionando, um meio sobre o qual os pesquisadores e estudiosos podem direcionar seus estudos e pesquisas.

⁸ Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/principal.html>> Acesso em: 02 jun. 2015.

Enfim, conforme foi evidenciado pelas respectivas pesquisas, especificadas no Quadro 1, os estudos acadêmicos envolvendo estudo bibliométrico são, segundo Francisco (2011), cada vez mais, comuns para analisar tanto periódicos como congressos. Desse jeito, esse aspecto demonstra o quão relevante é tal técnica na busca do aprimoramento e da difusão do conhecimento, principalmente, para o meio científico, mas também para a sociedade.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A finalidade deste estudo, como já apresentado, é identificar o perfil das pesquisas sobre o tema contabilidade de custos no agronegócio nos artigos publicados no periódico Custos e @gronegocio *on line*⁹, no período de 2011 a 2014. Para tanto, nesta parte do trabalho são apresentados os procedimentos metodológicos utilizados no levantamento dos dados, classificando-se quanto ao seu objetivo, a forma de abordagem do problema e com base nos procedimentos técnicos utilizados.

Quanto ao objetivo, esta pesquisa dedica-se a constatar as linhas de pesquisas sobre contabilidade de custos no agronegócio, empregando meios descritivos. Segundo Cervo e Bervian (1996, p. 49) “a pesquisa descritiva procura descobrir, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão, com os outros, sua natureza e características, correlacionando fatos ou fenômenos sem manipulá-los”.

No que tange à forma de abordagem do problema, segundo Raupp e Beuren (2003), este estudo classifica-se como quantitativo, preocupando-se com o comportamento geral dos fatos dada a coleta de informações, bem como pelo fato de utilizar métodos estatísticos para tratar e apresentar os dados encontrados na pesquisa, de forma a classificar e analisar as informações de maneira coerente, evitando distorções.

Tratando-se dos procedimentos técnicos utilizados, esta pesquisa foi realizada com estudo bibliométrico, que, conforme Faro (2007), descreve padrões de publicação em determinado campo. É uma técnica de pesquisa que analisa publicações em diversos meios como artigos, livros e relatórios (FERREIRA, 2011) e, por meio de pesquisa documental, a qual utilizou documentos como fonte de dados, informações e evidências.

Logo, com o intuito de cumprir o que foi proposto, a população deste estudo está composta pelos artigos publicados no período de 2011 a 2014 no periódico Custos e

⁹ Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/principal.html>> Acesso em: 02 jun. 2015.

@gronegocio *on line*¹⁰. Buscou-se delimitar nesse período por ser mais recente, apresentando assuntos mais atuais, refletindo a realidade contemporânea, assim como pela ideia de contribuir com o estudo realizado por Walter (2010), que traçou um perfil dos artigos publicados no periódico Custos e @gronegocio *on line*¹¹ desde o início da sua circulação em 2005 até 2010. Desse modo, a amostra da pesquisa refere-se aos artigos que abordam o tema contabilidade de custos no agronegócio, dos quais foram escolhidos aqueles em que o tema era claro, ou seja, um total de 63 artigos conforme demonstrado na tabela 1.

Tabela 1 – População e amostra do periódico Custos e @gronegocio *on line*.

Ano	Volume	Número	População	%	Amostra	%
2011	7	1	8	4,7%	7	11,1%
	7	2	8	4,7%	1	1,6%
	7	3	8	4,7%	5	7,9%
2012	8	Ed. Especial	8	4,7%	3	4,8%
	8	1	8	4,7%	6	9,5%
	8	2	8	4,7%	3	4,8%
	8	3	8	4,7%	5	7,9%
	8	4	8	4,7%	2	3,2%
2013	9	1	9	5,2%	4	6,3%
	9	2	11	6,4%	5	7,9%
	9	3	12	7,0%	6	9,5%
	9	4	12	7,0%	2	3,2%
2014	10	1	16	9,3%	5	7,9%
	10	2	16	9,3%	1	1,6%
	10	3	16	9,3%	5	7,9%
	10	4	16	9,3%	3	4,8%
TOTAL DE ARTIGOS			172	100%	63	100%

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

A seleção dos artigos analisados foi realizada utilizando-se como ferramenta de pesquisa o portal eletrônico do periódico Custos e @gronegocio *on line*¹², bem como as publicações previamente determinadas de 2011 a 2014. Uma vez que abrange o período mais recente de publicações do periódico, bem como oportuniza a contribuição com a pesquisa realizada por Walter (2010). Em seguida, foram escolhidos os artigos que continham no título as palavras “Custos” ou “Custeio”; e “Agronegócio” ou referência a “Agricultura”, “Zootecnia” e “Agroindústria”, por tratar sobre o tema e possibilitar as análises dos dados.

¹⁰ Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/principal.html>> Acesso em: 02 jun. 2015.

¹¹ Idem.

¹² Idem.

Na realização do estudo não ocorreu posicionamento pessoal, dado que foi mantida a imparcialidade tanto na coleta de dados como na análise das informações. Nesse contexto, o levantamento de dados e o estudo realizado, os quais estão apresentados nesta pesquisa foram obtidos por meio dos artigos escolhidos sobre o tema, respeitando a tipologia de pesquisa de cada autor. Para a coleta, estruturação e análise estatística dos dados, utilizou-se planilhas eletrônicas no software Microsoft Office Excel 2007.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção serão apresentados os dados selecionados após estudo no periódico *Custo e @gronegocio on line*¹³ nas suas respectivas publicações, no período de 2011 a 2014 e a análise dos dados da pesquisa, levando em consideração os seguintes itens específicos:

- a) a autoria dos artigos;
- b) o perfil dos primeiros autores;
- c) as instituições de ensino e suas evidências quanto aos primeiros autores;
- d) o tema e o foco dos artigos;
- e) os métodos de pesquisa dos artigos; e
- f) as referências citadas pelos autores.

Dessa forma, nas próximas subseções serão analisados os artigos escolhidos de forma detalhada.

4.1 AUTORIA DOS ARTIGOS

Nesta subseção buscou-se apresentar os resultados relacionados à autoria dos artigos analisados quanto à quantidade de autores por artigo e quanto aos autores com o maior número de produção científica. Dessa forma, por meio da tabela 2 é demonstrado o número de autores por artigo publicado e sua representatividade no total.

¹³ Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/principal.html>> Acesso em: 02 jun. 2015.

Tabela 2 – Número de autores por artigo.

Número de autores por artigo	Nº de artigos	%
1	2	3%
2	11	17%
3	14	22%
4	23	37%
5	9	14%
6	3	5%
7	1	2%
TOTAL DE ARTIGOS	63	100%

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Percebe-se que há uma tendência em se trabalhar em grupos, ao invés do desenvolvimento individual de pesquisa. Ainda, que a presença de quatro autores por artigo é mais frequente, representando 37% do total, isto é, 23 artigos. Em seguida, representando juntos 39% do total, tem-se a presença de três e dois autores por artigo. Os artigos com um autor, o que ocorre em apenas duas publicações, representam apenas 3%, percentual muito similar ao que foi observado por Souza *et al.* (2012).

Na tabela 3 apurou-se os autores com maior número de publicações no período determinado, levando em consideração todos os 228 autores presentes nos 63 artigos analisados.

Tabela 3 – Autores com maior número de publicações.

Autores com maior número de publicações	Instituição de Ensino	Nº de artigos
Adriano Antônio Nuintin	UNIFAL	3
Antônio Cezar Bornia	UFSC	3
Ernando Antônio dos Reis	UFU	3
Marcelo Tavares	UFU	3

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Dentre os pesquisadores destacam-se Adriano Antônio Nuintin (Universidade Federal de Alfenas - UNIFAL), Antônio Cezar Bornia (Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC), Ernando Antônio dos Reis (Universidade Federal de Uberlândia - UFU) e Marcelo Tavares (UFU), cada um presente em três artigos respectivamente. Também é importante evidenciar que, por meio da análise realizada, constatou-se que apenas 9% (20 pesquisadores) aparecem como autores de dois artigos cada, demonstrando que a maioria dos autores publicou um único artigo, o que remete a Lei de Lotka, a qual busca definir as maiores contribuições de pesquisadores em determinadas áreas, isto é, quanto à produtividade científica (EGGHE, 2005).

Ao se analisar apenas os primeiros autores Adriano Antônio Nuintin (UNIFAL) também aparece como um dos que mais publicou, seguido de Carlos Roberto Souza Carmo (UFU) e Martin Airton Wissmann (Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE), os quais publicaram dois artigos cada um.

4.2 PERFIL DOS PRIMEIROS AUTORES

Nesta subseção procurou-se caracterizar o perfil dos primeiros autores quanto a formação acadêmica, titulação e natureza da instituição de ensino de origem. Desse modo, na tabela 4 é apresentada a formação acadêmica dos primeiros autores, conforme informado nos artigos selecionados.

Tabela 4 – Área de formação acadêmica dos primeiros autores.

Área de formação acadêmica dos primeiros autores	Nº de artigos	%
Ciências Contábeis / Ciências Contábeis e Atuariais / Contabilidade / Contabilidade e Finanças	24	38%
Administração	16	25%
Engenharia de Produção	9	14%
Controladoria / Contabilidade e Controladoria	4	6%
Economia	3	5%
Zootecnia	2	3%
Ciências do Ambiente / Socioambientais	2	3%
Contabilidade Gerencial	1	2%
Economia Empresarial e Controladoria	1	2%
Engenharia de Transportes	1	2%
TOTAL DE ARTIGOS	63	100%

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Conforme é evidenciado na tabela 4, foi realizado um agrupamento das áreas dos primeiros autores que apresentam uma grande aproximação, tendo como objetivo melhor analisar os dados obtidos. Assim, “Ciências Contábeis / Ciências Contábeis e Atuariais / Contabilidade / Contabilidade e Finanças” representam o grupo mais evidente, com 24 artigos, ou seja, 38% do total, o que também é comprovado por Walter (2010), tendo o mesmo grupo, exceto pela área de “Ciências Contábeis e Atuariais”, como mais frequente. É importante analisar que caso os grupos “Controladoria / Contabilidade e Controladoria” e “Contabilidade Gerencial”, juntos com cinco artigos, fossem incluídos, os três grupos representariam 46% dos artigos analisados, portanto, quase metade do total.

Na tabela 5 é apresentada a titulação dos primeiros autores, conforme informado nos artigos selecionados.

Tabela 5 – Titulação acadêmica dos primeiros autores.

Titulação acadêmica dos primeiros autores	Nº de artigos	%
Graduando	3	5%
Graduado	17	27%
Especialista	1	2%
Mestre	31	49%
Doutor	10	16%
Pós-Doutor	1	2%
TOTAL DE ARTIGOS	63	100%

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Por meio da análise dos primeiros autores é possível atestar que mestres (incluindo doutorandos) tem a maior representatividade no total dos artigos, com 31 autorias, o que significa um alto percentual de 49%, isto é, quase a metade da amostra analisada. Esse resultado foi constatado também por Walter (2010), com 43,7%; e por Souza *et al.* (2012), com 37,14%. Isso indica que no Brasil a produção científica está concentrada em autores pesquisadores, geralmente ligados a instituições de ensino superior que oferecem curso de mestrado e doutorado. Nesse sentido, o segundo maior grupo são os autores graduados (incluindo mestrados) com 17 autorias (27%), sendo que as duas menores categorias foram pós-doutor e especialista com apenas um artigo cada (2%).

A tabela 6 demonstra a natureza da instituição de ensino de origem dos primeiros autores dos artigos analisados.

Tabela 6 – Natureza da instituição de ensino dos primeiros autores.

Natureza da instituição de ensino dos primeiros autores	Nº de artigos	%
Pública	51	81%
Privada	12	19%
TOTAL DE ARTIGOS	63	100%

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Constata-se que mais de dois terços dos primeiros autores dos artigos analisados, ou seja, 81%, estão vinculados a instituições públicas tanto federais como estaduais, o que indica por meio dessa amostra como da analisada por Walter (2010) e Souza *et al.* (2012) que essas lideram a maioria da produção científica brasileira.

4.3 INSTITUIÇÕES DE ENSINO E SUAS EVIDÊNCIAS QUANTO AOS PRIMEIROS AUTORES

Essa subseção tem como objetivo aferir quanto às instituições de ensino e suas evidências, para isso busca analisar o número de publicações por instituição de ensino e a localização geográfica dessas instituições (por região), as quais são mais representativas levando em consideração a vinculação dos primeiros autores, conforme as informações contidas nos artigos analisados. Isso posto, a tabela 7 apresenta os dados obtidos quanto à publicação por instituição de ensino dos primeiros autores.

Tabela 7 – Publicações por instituição de ensino dos primeiros autores.

Instituição de ensino dos primeiros autores	Nº de artigos	%
UFSC	4	6%
UFU	4	6%
FURB	3	5%
UFLA	3	5%
UNIFAL	3	5%
USP	3	5%
Outras	43	68%
TOTAL DE ARTIGOS	63	100%

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

A partir dos dados levantados dos primeiros autores ressalta-se que tanto a UFSC como a UFU foram as instituições de ensino que mais publicaram sobre a temática relacionada a custos no agronegócio no periódico entre 2011 a 2014, tendo quatro artigos cada, isto é, representando juntas 12%. É importante destacar que todas as instituições de ensino que mais publicaram são públicas, corroborando com o que foi observado na tabela 6. Esses resultados são relevantes por determinar a produtividade científica da instituição, o que significa maior reconhecimento no meio acadêmico.

A tabela 8 atesta a localização geográfica das instituições de ensino (por região) dos primeiros autores conforme análise nos artigos.

Tabela 8 – Localização geográfica das instituições de ensino (por região) dos primeiros autores.

Localização geográfica das instituições de ensino (por região) dos primeiros autores	Nº de artigos	%
Sul	23	37%
Sudeste	19	30%
Nordeste	9	14%
Centro-Oeste	7	11%

Norte	5	8%
TOTAL DE ARTIGOS	63	100%

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Como se pode observar por meio dos primeiros autores, a região Sul apresenta uma maior representatividade, com 37% (23 artigos); seguida pela região Sudeste, com 30% (19 artigos); o que corrobora com o resultado da tabela 7 e que também foi comprovado por Rezende, Leal e Machado (2014). As regiões menos expressivas são a Nordeste, a Centro-Oeste e a Norte que juntas somam 33% (21 artigos).

Tratando-se dos estados, os que apresentaram a maior quantidade de autores nas regiões foram Minas Gerais, Santa Catarina, Rio Grande do Sul e Paraná, e os que apresentaram a menor foram Rio de Janeiro, Espírito Santo, Mata Grosso do Sul, Goiás, Distrito Federal, Piauí, Pernambuco, Alagoas e Amazonas.

4.4 TEMA E FOCO DOS ARTIGOS

Esta subseção visa apurar o tema e o foco específico dos artigos. Dessa forma, na tabela 9 estão presentes os temas de pesquisa dos artigos analisados e as suas quantidades, no mínimo um por artigo, considerando todos os informados, os quais em alguns casos, quando muito similares, foram agrupados.

Tabela 9 – Temas de pesquisa dos artigos analisados.

Temas de pesquisa dos artigos analisados	Qtd.	Temas de pesquisa dos artigos analisados	Qtd.
Custos de Produção	25	Análise Envoltória de Dados	1
Gestão Estratégica de Custos	12	Análise Custo-Benefício Ambiental	1
Custos Ambientais	7	Biodigestão	1
Custeio Variável/Análise Custo-Volume-Lucro/Margem de Contribuição	7	Custo de Controle	1
Custeio por Absorção	6	Custos de Estoque	1
Análise/Avaliação de Investimentos	5	Custo de Geração da Energia	1
Custos Conjuntos	3	Custos Gerenciais	1
Custos/Rentabilidade da Cadeia Produtiva	3	Custos Irrecuperáveis (Sunk Costs)	1
Método ABC	3	Custos de Logística	1
Viabilidade Econômica	3	Custo da Mão de Obra	1
Análise de Custos	2	Custos da Sustentabilidade	1
Avaliação de Desempenho	2	Custos de Transporte	1
Custo de Capital/Econômico	2	Derivativos	1
Custos de Transação	2	Eficiência Econômico Social	1
Informações de Custos	2	Gestão de Riscos	1

Método Custo-Reposição (MCR)	2	Método UEP	1
Precificação/Estratégia de Comercialização	2	Planejamento Econômico Financeiro	1
Produção Acadêmica em Custos	2	Tributação	1
Sistemas de Custos	2	TOTAL (QTD.)	110

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Logo, percebe-se que a temática “Custos de Produção” foi a principal, estando presente em 25 artigos, ou seja, em 40% do total de artigos analisados, o que do mesmo modo foi constatado por Walter (2010), porém com uma representatividade menor de 19,4%. Também ficou em evidência “Gestão Estratégica de Custos” (12 artigos), seguida por “Custos Ambientais” (7 artigos) e “Custeio Variável/Análise Custo-Volume-Lucro/Margem de Contribuição” (7 artigos). Desse modo, por meio dos resultados obtidos nota-se que custos no agronegócio são abordados nas mais diversas áreas temáticas, indicando sua grande variedade, bem como sua importância.

A tabela 10 explora o foco específico dos artigos analisados, representando as áreas do agronegócio de que tratam as publicações (agrupando quando muito similares), assim como as suas quantidades, levando em consideração apenas aquele que se apresenta como o mais evidente em cada obra.

Tabela 10 – Foco específico dos artigos analisados.

Foco específico dos artigos analisados	Qtd.	Foco específico dos artigos analisados	Qtd.
Produção de Leite/Laticínios	10	Agroindústria	1
Cafeicultura	8	Agropecuária	1
Sojicultura	4	Ativos Biológicos	1
Sucroalcooleiro	4	Biodigestores	1
Avicultura/Setor Avícola	3	Cadeia Produtiva do Sisal	1
Bovinocultura de Corte	3	Colheita Florestal	1
Cooperativismo	3	Controle da Mosca Minadora	1
Suinocultura	3	Fibras Vegetais	1
Agronegócios	2	Fumicultura	1
Algodão	2	Pesquisa Agropecuária e Extensão Rural	1
Anais de Eventos e Periódicos Científicos	2	Piscicultura	1
Produção de Grãos (culturas temporárias)	2	Floricultura	1
Vinícola/Mercado de Vinhos	2	Rizicultura	1
Abacaxi	1	Viveiros Florestais	1
TOTAL (QTD.)			63

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Os resultados, conforme a tabela 10, permitem destacar que o foco específico mais evidente foi “Produção de Leite/Laticínios” com 10 artigos (16% do total), seguido por

“Cafeicultura” com oito artigos (13% do total), representando juntos quase um terço (29%) dos artigos analisados. Segundo os dados obtidos, verifica-se que há uma grande diversidade de focos de pesquisa, assim como foi observado quanto às temáticas na tabela 9, o que, em ambos os casos, enriquece o desenvolvimento da ciência contábil.

4.5 MÉTODOS DE PESQUISA DOS ARTIGOS

Esta subseção tem como objetivo aferir os métodos de pesquisa, isto é, os procedimentos metodológicos utilizados, levando em consideração apenas aqueles informados nos artigos analisados. Na tabela 11 estão elencados: o objetivo, a natureza, os meios, assim como as técnicas de coleta e análises dos dados das publicações.

Tabela 11 – Métodos de pesquisa utilizados nos artigos analisados.

Métodos de pesquisa utilizados nos artigos analisados							
Objetivo	Nº	Natureza	Nº	Meios	Nº	Técnicas de Coleta e Análises dos Dados	Nº
Descritivo	18	Quantitativo	20	Estudo de Caso	25	Documentos	19
Exploratório	11	Qualitativo	11	Pesquisa Documental	17	Questionário	15
Exploratório- Descritivo	9	Quantitativo- Qualitativo	9	Pesquisa Bibliográfica	14	Entrevista	13
Explicativo	2			Pesquisa de Campo	7	Observação	8
Não informado	23	Não informado	23	Levantamento (Survey)	4	Formulário	3
				Não informado	16	Análise Estatística	20
						Planilhas Eletrônicas	16
						Simulação	5
						Análise de Conteúdo	3
						Ensaio Teórico	1
		Não informado	8				

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Quanto ao objetivo de pesquisa, ressaltam-se 18 artigos (29% do total) classificados como descritivos, sugerindo o desejo dos autores por descrever as características de determinada população ou fenômeno sem ocorrer interferência por parte do mesmo nos eventos. Logo após, os exploratórios presentes em 11 publicações (17% do total), o que em ambos os casos remete à pesquisa realizada por Walter (2010). É importante apontar também o grande número de 23 trabalhos que não informaram tal quesito, representando 37% do total.

Percebe-se que, quanto à natureza dos artigos analisados, optou-se em grande escala pelo quantitativo, constante em 20 oportunidades (32% do total), ou seja, em um terço das

publicações, indicando a preferência dos autores por trabalhos que há coleta de informações e tratamento delas por meio de análises estatísticas, o que do mesmo jeito foi constatado por Rezende, Leal e Machado (2014). Nota-se também que a análise qualitativa e a quantitativa-qualitativa estiveram muito próximas em valores, com diferença de apenas duas obras publicadas e que tal atributo não foi informado em 23 ocasiões (37% do total).

É notável quanto aos meios de pesquisa adotados, os quais se coletaram todos os indicados pelos autores, que a maioria optou pelo estudo de caso (25 artigos), o qual tem como características principais a exploração de novas pesquisas, variadas hipóteses e diferentes enfoques, o que é verificado também por Rezende, Leal e Machado (2014). Em seguida, em destaque estão a pesquisa documental (17 artigos) e a pesquisa bibliográfica (14 artigos), bem como aqueles em que não foram informados, isto é, 16 artigos.

Evidenciou-se, quanto à técnica de coleta de dados, que documentos (19 artigos), questionário (15 artigos) e entrevista (13 artigos) foram os mais assíduos, corroborando com o que foi constatado quanto aos meios de pesquisa estudo de caso e pesquisa documental serem os mais empregados, enquanto que para a análise dos dados foram mais utilizadas a análise estatística (20 artigos) e as planilhas eletrônicas (16 artigos), justificando o maior uso do método quantitativo pelos autores. Vale ressaltar que nesses quesitos foram considerados todos aqueles mencionados nos artigos.

Enfim, conforme é possível perceber, não foi informado em um grande número de artigos dados sobre os procedimentos metodológicos, contudo é importante enfatizar que eles também seguiram métodos de pesquisa para o desenvolvimento do trabalho e, dessa forma, chegaram aos seus resultados como os demais.

4.6 REFERÊNCIAS CITADAS PELOS AUTORES

Esta subseção busca demonstrar dados sobre as referências citadas pelos autores, apreciando todos os tipos utilizados. Desse modo, apresentam-se na tabela 12 a quantidade e a origem das referências (nacionais ou internacionais) consultadas pelos autores, considerando como referência nacional aqueles trabalhos publicados no Brasil e optando-se por organizá-las em Ano, Volume (V) e Número (N) / Edição Especial (Ed. Esp.) do periódico, para serem feitas as análises.

Tabela 12 – Quantidade e origem das referências consultadas pelos autores.

	2011			2012				2013				2014				TOTAL	%	
	V7N1	V7N2	V7N3	V8Ed. Esp.	V8N1	V8N2	V8N3	V8N4	V9N1	V9N2	V9N3	V9N4	V10N1	V10N2	V10N3			V10N4
Nacionais	164	21	111	79	113	43	81	44	86	159	149	44	108	23	122	66	1413	84%
Internacionais	13	0	10	10	28	0	7	3	5	36	76	1	44	2	14	11	260	16%
TOTAL GERAL	177	21	121	89	141	43	88	47	91	195	225	45	152	25	136	77	1673	100%
TOTAL GERAL ANUAL	319			408				556				390						

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Ao observar a tabela 12, analisa-se que quanto à quantidade de referências o ano de 2013 dos Volumes 9 (V9) do periódico foi o que obteve a maior contagem com 556 fontes utilizadas, destacando-se o Volume 9, Número 3 (V9N3) com 225 referências, sendo o ápice também das internacionais com 76 citações. Ainda, em relação à quantidade apura-se que o ano de 2011 dos Volumes 7 (V7) da revista foi o menos significativo, totalizando 319 referências.

Também como resultado, no total, constata-se que das 1.673 referências utilizadas pelos autores, as nacionais foram as mais evidentes, representando 84%, enquanto as internacionais apenas 16%, assim como foi verificado por Callado e Almeida (2005), Souza *et al.* (2012) e Walter (2010). Podendo-se indicar, dessa forma, uma tendência nas produções científicas brasileiras. Além disso, ressalta-se que em duas oportunidades (V7N2 e V8N2) não houve fontes internacionais e que nos demais casos foi pouco expressiva a presença dos mesmos ou de forma inconstante.

Na tabela 13 encontra-se informações sobre as idades das referências examinadas pelos autores quanto à referência mais antiga, à referência mais recente e à idade ponderada (em que foram consideradas todas as referências de cada Número (N), organizando por Ano, Volume (V) e Número (N) / Edição Especial (Ed. Esp.) do periódico.

Tabela 13 – Idades das referências examinadas pelos autores.

	2011			2012				2013				2014				
	V7N1	V7N2	V7N3	V8Ed. Esp.	V8N1	V8N2	V8N3	V8N4	V9N1	V9N2	V9N3	V9N4	V10N1	V10N2	V10N3	V10N4
Mais antiga	1970	1996	1986	1952	1963	1989	1957	1988	1991	1937	1930	1974	1957	1998	1965	1957

Mais recente	2010	2009	2011	2012	2011	2011	2011	2011	2012	2012	2013	2011	2013	2013	2013	2013
Idade ponderada	2003	2004	2003	2001	2002	2005	2002	2003	2004	2002	2001	2003	2002	2008	2005	2004

Fonte: Elaborada pelo Autor (2015).

Conforme a tabela 13, apura-se que, no geral, os autores optaram por fontes mais antigas do que mais recentes. É notável perceber tanto pelas idades das referências mais antigas comparadas com as idades das mais recentes como pelas idades ponderadas, em que foram consideradas todas as referências de cada Número (N).

Por fim, destaca-se que a citação mais antiga foi a de 1930, constante no Volume 9, Número 3 (V9N3) do ano de 2013 do periódico, enquanto a fonte mais recente foi a de 2013, a qual esteve presente nos anos de publicação da revista em 2013 e em maior destaque durante as publicações de 2014. Em relação à idade ponderada, em que foram consideradas todas as referências de cada Número (N), é interessante notar que tanto no ano de 2012 como no de 2013 constata-se que a idade de 2001 foi a mais antiga, enquanto no ano de 2014 a idade de 2008 foi a mais recente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O referido estudo baseou-se nos artigos publicados no periódico *Custos e @gronegocio on line*¹⁴, no período de 2011 a 2014, analisando o perfil desses autores na área de Contabilidade de Custos e relacionados com o Agronegócio, considerando os seguintes itens específicos: a) a autoria dos artigos; b) o perfil dos primeiros autores; c) as instituições de ensino e suas evidências quanto aos primeiros autores; d) o tema e o foco dos artigos; e) os métodos de pesquisa dos artigos; e f) as referências citadas pelos autores.

Desse modo, para demonstrar os resultados, foi feito um estudo bibliométrico sob aspecto quantitativo, por meio de métodos descritivos e com base em procedimentos técnicos de pesquisa documental.

Então, de uma população de 172 artigos publicados no periódico *Custos e @gronegocio on line*¹⁵ no período de 2011 a 2014, foram determinados para a amostra aqueles que continham no título o termo de interesse do estudo, custos no agronegócio, delimitando a pesquisa para 63 artigos. Ainda, ressalta-se que a preferência tanto pelo

¹⁴ Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/principal.html>> Acesso em: 02 jun. 2015.

¹⁵ Idem.

periódico escolhido quanto pelo recente período de publicação se deve pela oportunidade de colaborar com a pesquisa realizada por Walter (2010).

Dessa forma, em relação à autoria dos artigos, apurou-se que quanto ao número de autores por artigo há uma tendência em se trabalhar em grupos e que a presença de quatro autores por artigo é mais frequente (37%). Ainda, considerando todos os autores constatou-se que os autores com maior número de publicações foram Adriano Antônio Nuintin, Antônio Cezar Bornia, Ernando Antônio dos Reis e Marcelo Tavares, cada um com 3 artigos. E considerando apenas os primeiros autores Adriano Antônio Nuintin, Carlos Roberto Souza Carmo e Martin Airton Wissmann foram os que mais publicaram com 2 artigos cada um.

Ao se investigar o perfil dos primeiros autores dos artigos, observou-se que quanto à formação acadêmica destacam-se “Ciências Contábeis / Ciências Contábeis e Atuariais / Contabilidade / Contabilidade e Finanças” com 38%, quanto à titulação, mestres (incluindo doutorandos) tem a maior representatividade com quase a metade da amostra analisada (49%) e quanto à natureza da instituição de ensino de origem que mais de dois terços dos primeiros autores (81%) estão vinculados a instituições públicas.

Os resultados também revelaram quanto às instituições de ensino e suas evidências levando em consideração a vinculação dos primeiros autores que tanto a UFSC como a UFU foram as instituições de ensino que mais publicaram sobre a temática em estudo, tendo 4 artigos (6%) cada, bem como que a região Sul está em destaque (37%) em relação as demais.

Ao analisar o tema e foco de pesquisa, nota-se que quanto ao tema, foi considerado no mínimo um por artigo, que a temática em evidência foi “Custos de Produção” (40%) e quanto ao foco específico em destaque, levando em consideração apenas aquele que se apresenta como o mais evidente, foi “Produção de Leite/Laticínios” (16%).

Em relação aos métodos de pesquisa, constatou-se quanto ao objetivo que há preferência pelo método descritivo (29%), quanto à natureza pelo quantitativo (32%), quanto aos meios pelo estudo de caso (25 artigos) e quanto à forma de coleta e à análise dos dados por documentos (19 artigos) e à análise estatística (20 artigos). É importante salientar que nesses três últimos requisitos foram considerados todos aqueles informados e que, no geral, não foram expostos em vários artigos dados sobre os métodos de pesquisa, embora eles também tenham seguido procedimentos metodológicos, chegando aos seus resultados como todos os outros.

A última análise evidencia quanto às referências utilizadas pelos autores dos artigos publicados e analisados do periódico que, no geral, os pesquisadores optaram por fontes mais antigas do que as mais recentes, predominando as nacionais (84%) em relação às

internacionais (16%), o que nesse caso sugere-se aprimorar, uma vez que referências mais recentes e internacionais tem maior notoriedade no meio científico.

Enfim, conclui-se que este trabalho atingiu o seu objetivo, contribuindo para o desenvolvimento da temática por meio dos seus resultados de pesquisa que fornecem subsídio para o entendimento e aprimoramento da produção científica na área, e, ainda, colaborando com o estudo realizado por Walter (2010).

Destacam-se as limitações do estudo, no que se refere à análise específica de um único periódico e pelo fato de que em vários artigos os autores não terem informado os métodos de pesquisa. E para futuras pesquisas, sugere-se uma análise consolidada de todos os anos de publicação do periódico *Custos e @gronegocio on line*, desde o início da sua circulação até o período atual. Também se recomenda que seja feita uma análise da contribuição teórica dos trabalhos publicados, bem como as redes de cooperação entre as instituições de ensino e os autores.

REFERÊNCIAS

ALOE, A. **Contabilidade agrícola**. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 1981.

BORGES, A. **O grande desafio do agronegócio no Brasil**. Disponível em: <<http://www.empreendedorrural.com.br>>. Acesso em: 20 mar. 2015.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985**. Diário Oficial da União, Brasília, 1985. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7450.htm>. Acesso em: 22 mar. 2015.

CALLADO, A. L.; ALMEIDA, M. A. Perfil dos artigos sobre custos no agronegócio publicados nos anais do Congresso Brasileiro de Custos. **Custos e @gronegocio on line**. v. 1, n. 1, janeiro/junho, 2005.

CALLADO, A. A.; CALLADO, A. L. Gestão de custos no agronegócio. In: CALLADO, A. A. C. (org.). **Agronegócio**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011a. p. 86 – 104.

_____.; _____. Sistemas agroindustriais. In: _____. (org.). **Agronegócio**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011b. p. 1 – 19.

_____.; MORAES FILHO, R. A. de. Gestão empresarial no agronegócio. In: _____. (org.). **Agronegócio**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011. p. 20 – 28.

CERVO, A.; BERVIAN, P. **Metodologia científica**: para uso de estudantes universitários. 4. ed. São Paulo: Mcgraw-Hill, 1996.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC. **Pronunciamento Técnico CPC 29: Ativo Biológico e Produto Agrícola**. Aprovado em 7 de agosto de 2009.

CREPALDI, S. **Contabilidade rural**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

EGGHE, L. Zipfian and lotkaian continuous concentration theory. **Journal of the American Society for Information Science and Technology**. v. 56, n. 9, p. 935-945, 2005.

FARO, M. **Contabilidade gerencial** – análise bibliométrica de 1997 a 2007. 2007. 88f. Dissertação (Mestrado Profissionalizante). Programa de Pós-Graduação em Administração, Faculdades Ibmecc, Rio de Janeiro, 2007.

FERREIRA, M.A bibliometric study on ghoshal's managing across borders. **The Multinational Business Review**, v. 19, n. 4, p. 357-375, 2011.

FRANCISCO, E. RAE-eletrônica: exploração do acervo à luz da bibliometria, geoanálise e redes sociais. **Revista de Administração de Empresas**. v. 51, n. 3, p. 280-306, 2011.

GESTÃO NO CAMPO. **Conceito de Agronegócio**. Disponível em: <<http://www.gestaonocampo.com.br/conceito-de-agronegocio/>>. Acesso em: 29 mar. 2015.

LEONE, G. **Custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MAPA. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Agronegócio brasileiro: uma oportunidade de investimentos**. Brasília, 2005. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br>>. Acesso em: 30 mar. 2015.

MARION, J. **Contabilidade rural**. 14ª Ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MENDES, J.; PADILHA JUNIOR; J. **Agronegócio: uma abordagem econômica**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

MENDES NETO, E.; SILVEIRA, C. Custos e agronegócio: um estudo bibliométrico dos trabalhos publicados em periódicos nacionais e internacionais. In: Congresso Brasileiro de Custos, 20, Uberlândia, 2013. **Anais...** Uberlândia: CBCustos, 2013.

PEREIRA, E. Controladoria, gestão empresarial e indicador de eficiência em agribusiness. In: MARION, José Carlos (org.). **Contabilidade e controladoria em agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996.

PEREIRA, N.; MOURA, M. Custos e agronegócio: um estudo bibliométrico dos anos de 2003 a 2013. In: Congresso Brasileiro de Custos, 20, Uberlândia, 2013. **Anais...** Uberlândia: CBCustos, 2013.

RAUPP, F.; BEUREN, I. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003. p. 76 – 87.

REZENDE, M.; LEAL, E.; MACHADO, R. Custos no agronegócio: um estudo bibliométrico 20 Anos de Publicações no Congresso Brasileiro de Custos. In: Congresso Brasileiro de Custos, 21, Natal, 2014. **Anais...** Natal: CBCustos, 2014.

SÁ, A. **Fundamentos da contabilidade geral**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

SANTOS, G.; MARION, J.; SEGATTI, S. **Administração de custos na agropecuária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, J. **O estado-da-arte da literatura em economia e gestão da inovação e tecnologia: um estudo bibliométrico**. 2008. 77f. Dissertação (Mestrado em Inovação e Empreendedorismo Tecnológico). Faculdade de Engenharia, Universidade do Porto, Porto, 2008.

SOUZA, F.; *et al.* Perfil dos artigos sobre agronegócio publicados nos periódicos de contabilidade com estrato CAPES. **ConTexto**. v. 12, n. 22, p. 87-102, 2º semestre, 2012.

THEÓPHILO, C. Pesquisa científica em contabilidade: desenvolvimento de uma estrutura para subsidiar análises crítico-epistemológicas. In: Congresso Brasileiro Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, 1º Edição, Gramado, 2007. **Anais...** Gramado: ANPCONT, 2007.

VALLE, F. **Manual de contabilidade agrária**. São Paulo: Atlas, 1985.

WALTER, F. O perfil dos artigos publicados no Custos e @gronegócio *on line*. **Custos e @gronegócio on line**. v. 6, n. 3, setembro/dezembro, 2010.