

A CONTABILIDADE COMO BASE INFORMACIONAL AO DESENVOLVIMENTO DA ATIVIDADE AQUÍCOLA: UM ESTUDO MULTICASO

ACCOUNTING AS INFORMATION BASE IN THE DEVELOPMENT OF AQUACULTURAL ACTIVITY: A MULTI-CASE STUDY

Cristiano do Nascimento

Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC

Recebido em: 18/03/2008

Aprovado em: 16/04/2008

Alessandra Vasconcelos Gallon

Doutoranda do Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção (PPGEP) da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC

RESUMO

Esta pesquisa, efetuada junto aos pequenos produtores catarinenses de moluscos cultivados no mar (mexilhão e ostra), objetivou investigar sobre a utilização dos dados e informações contábeis na condução de seus negócios. Para isto, realizou-se um estudo exploratório-descritivo, com abordagem dos dados predominantemente qualitativa, por meio de um estudo multicaso. Os dados coletados em 29 unidades produtoras de moluscos, via questionário aplicado entre agosto e outubro de 2007, abordam aspectos socioeconômicos e contábil-administrativos. Em linhas gerais, os resultados apontam a não-diferenciação dos recursos financeiros do negócio em relação aos recursos de uso particular, além do fato de que o número de produtores com escrituração contábil é incipiente, e um número ainda menor faz uso das informações contábeis com a finalidade de melhorar o desempenho das atividades operacionais, revelando as dificuldades do pequeno produtor em gerir de forma eficiente o negócio da aquíicultura.

Palavras-chave: contabilidade, aquíicultura, controle e gestão.

ABSTRACT

The objective of this research, made jointly with small, Santa Catarina-based producers of sea-cultivated mollusks (mussels and oysters), was to investigate the use of accounting data and information in conducting business. To do so, an exploratory, descriptive study was made, by means of a multi-case study using a predominantly qualitative data approach. The data collected from 29 mollusk producing entities, by means of a questionnaire, applied from August to October 2007, approached socio-economic and accounting-administrative aspects. Generally speaking, results point to a non-differentiation of the financial resources of a business in relation to the use of private resources, beyond the fact that the number of producers with an accounting structure is still incipient and an even lesser number makes use of accounting information for the purpose of improving the performance of operational activities, revealing the difficulties that the small producer faces in administering the business of aquaculture in an efficient way.

Keywords: accounting, aquaculture, control and management.

Endereços dos autores:

Cristiano do Nascimento

Rua Laurindo José de Souza, 597/03 – Barra da Lagoa - 88061-400 – Florianópolis – SC
cristiano.nascimento.cont@gmail.com

Alessandra Vasconcelos Gallon

Rua Osni João Vieira, 225 – apto. 301 – Campinas - 88101-270 – São José – SC
alegallon@terra.com.br

1. INTRODUÇÃO

O setor produtivo da aquícultura, à medida que se desenvolve e se especializa, tende a fornecer um representativo número de usuários do serviço contábil, e, neste contexto, antecipa-se o esboço de estudos direcionados a atender às necessidades informacionais dos produtores. Este estudo não esgota o assunto; ao contrário, expõe a necessidade de se aprender sobre o tema aquícultura, a fim de que futuros profissionais da contabilidade possam estar devidamente qualificados para o trato com produtores aquícultores, pois a atividade aquícola vem apresentando taxas de crescimento bastante significativas.

A aquícultura compreende uma atividade implantada ao longo das últimas décadas no Estado de Santa Catarina, em especial na década de 1990, com a mitilicultura (cultivo de mexilhões, também conhecido como marisco, sururu e ostra-de-pobre) e ostreicultura (cultivo de ostras), cujas atividades encaixam-se no setor primário, mas, também, desenvolvem-se no setor secundário, quando os moluscos passam por processos de beneficiamento e industrialização.

A atividade aquícultora assume posição de destaque e importância local, regional e nacional, e, por isso, não deve ser vista apenas como processo produtivo implantado para conter o empobrecimento de comunidades pesqueiras, pois a atividade se profissionaliza e se sofisticada na busca de desempenhos melhores, ano após ano, com o aumento da produtividade.

O nascente setor produtivo da maricultura, por meio de seus pioneiros, já destaca o desenvolvimento econômico de algumas entidades ao longo do litoral catarinense. A tendência de crescimento e desenvolvimento dos produtores depende, em grande parte, do aprendizado sobre alguns conceitos e técnicas para que se viabilize o controle das atividades operacionais, financeiras e econômicas das unidades produtoras.

O setor produtivo da aquícultura é tão competitivo quanto qualquer outro, e seus agentes necessitam de informações econômico-financeiras para fins de decisão e gerenciamento de suas atividades empresariais. Por isso, ressalta-se a importância de

uma ferramenta de controle na administração financeira nas unidades produtivas dos pequenos produtores maricultores, no sentido de gerar informações úteis ao pleno desenvolvimento de suas atividades e ajudar na tomada de decisão frente aos desafios de competitividade que tendem a tornar-se cada vez mais acirrados.

A contabilidade constitui instrumento de apoio ao processo de decisão. Iudícibus, Martins & Gelbcke (2003: 48) afirmaram que “a contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação, destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade com relação à entidade objeto de contabilização”.

Com o uso da ciência contábil, busca-se contribuir no sentido de identificar dados e orientar atuações de forma técnica, coerente e estratégica, ao dispor de alternativas que colaborem no desempenho e na eficiência dos agentes envolvidos no processo produtivo dos pequenos produtores aquícultores.

Neste sentido, o planejamento mostra-se indispensável a qualquer produtor que pretenda manter-se no negócio – o qual se elabora com o subsídio de dados e informações gerados pela contabilidade, pois se acredita que concorrentes organizados, preparados e focados em atender às necessidades do mercado e que desenvolvem e desempenham suas atividades de forma eficaz e eficiente tendem a deter a preferência dos consumidores.

Diante do exposto, procurou-se estabelecer relações entre o referencial teórico estudado e aspectos relacionados ao setor produtivo em estudo, e, assim, tornar evidentes os benefícios do uso das técnicas contábeis aplicáveis com vistas ao negócio aquícola. Deste modo, a pesquisa buscou investigar a utilização dos dados e informações contábeis na condução do referido negócio.

A relevância do trabalho justifica-se, em grande parte, na iniciativa de uma pesquisa com caráter exploratório, no sentido de obter informações a respeito do uso da contabilidade – como fator ou mecanismo de controle – por pequenos produtores maricultores catarinenses. Acredita-se que a ciência contábil pode contribuir intensamente para o desenvolvimento econômico e financeiro dos produ-

tores aquícolas, por meio do conjunto de informações que só a contabilidade pode fornecer, e, desse modo, mesmo que de forma indireta, contribuir com o desenvolvimento econômico e financeiro de outros setores da economia.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O objetivo da contabilidade consiste em fornecer informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, social e de produtividade aos usuários internos e externos à entidade. A informação estruturada refere-se ao fato de a contabilidade não fornecer dados ou informações de forma dispersa; ao contrário, o faz de maneira estruturada, dentro de certo planejamento contábil, de acordo com um sistema de informação posto em funcionamento e periodicamente revisto (IUDÍCIBUS & MARION, 1999).

Hendriksen & Van Breda (1999: 192), ao referenciar o *Financial Accounting Standards Board* (Fasb), expuseram que o “objetivo primordial da contabilidade, de acordo com o Fasb, é fornecer aos investidores e outros indivíduos informações que sejam úteis para a aferição do nível, da distribuição no tempo e da incerteza de fluxo de caixa futuros”.

Por sua vez, a evidenciação contábil, ou *disclosure*, apresenta-se diretamente relacionada com o objetivo essencial da contabilidade, que é garantir informações diferenciadas para os vários tipos de usuários (IUDÍCIBUS, 1998).

A evidenciação contábil apresenta-se sob a forma de relatórios, dentre eles os obrigatórios, que são exigidos por lei, conhecidos como demonstrações financeiras, e os não-obrigatórios, que, por vezes, são imprescindíveis para a administração da entidade (IUDÍCIBUS & MARION, 1999).

Portanto, os objetivos da contabilidade constituem basicamente a produção de informações destinadas a atender às necessidades informacionais de grupos distintos de usuários. Logo, é em função do conjunto informacional gerado a partir de dados contábeis que o gestor do empreendimento aquícola passa a ter condições de verificar a situação da unidade produtiva a respeito de vários aspectos, como análise da capacidade e do desempenho da estrutura produtiva, evolução do negócio, solvência,

retorno de investimento, custos, despesas, receitas e necessidade de buscar recursos, entre outros.

2.1. Contabilidade gerencial, controladoria e gestão

A contabilidade gerencial e a controladoria são fortemente relacionadas ao desempenho empresarial com vistas a contribuir para o desenvolvimento dos negócios das pequenas entidades produtoras maricultoras.

Para as empresas, de acordo com Lunkes (2007: 32), “a contabilidade é um instrumento de planificação e controle que possibilita a previsão e a interpretação dos resultados”. O instrumental técnico contábil permite gerar informação de apoio à tomada de decisão. Lunkes (2007: 48), ao referir-se aos relatórios contábeis e relatórios gerenciais, afirmou que “esse processo gerencial identifica, mensura, acumula, analisa, prepara, interpreta e comunica informações financeiras e não-financeiras usadas pela gestão para planejar, avaliar e controlar a empresa e assegurar o uso apropriado e responsável de seus recursos.”

Nesta perspectiva, a contabilidade gerencial pode ser entendida como um conjunto de atividades que objetiva fornecer informações econômico-financeiras aos gestores das empresas, o que permite uma melhor utilização dos recursos econômicos. Assim, reporta-se à aplicação de uma contabilidade gerencial, conforme explicitou Iudícibus (1998: 21), a qual, “num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se ‘encaixem’ de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador”, sendo por meio da contabilidade de custos que se apuram, analisam e demonstram os custos dos serviços ou produtos oferecidos (MARTINS, 2003).

Os relatórios e demonstrativos gerados pela contabilidade gerencial não precisam enquadrar-se aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, pois sua aplicabilidade destina-se a uma melhor gestão das operações diárias, auxiliando no planejamento das operações futuras.

A contabilidade evidencia o desempenho do negócio e, conseqüentemente, a eficiência do gestor. De forma objetiva, o administrador deve organi-

zar os dados por meio do processamento das informações para a obtenção de resultados, de modo a, então, conforme ressaltou Crepaldi (1998), desenhar o modelo ideal de controle, utilizando os recursos tecnológicos atuais, e, assim, deixar de ter a geração de informações como um problema, para ter nelas o suporte necessário a solucionar suas dificuldades de tomada de decisões gerenciais.

O planejamento e o controle das atividades devem ser feitos a partir do conjunto de informações geradas pela contabilidade gerencial. Lunkes (2007: 35) afirmou que “essa informação tem como características ênfase no futuro, relevância e flexibilidade, menos ênfase na precisão, e é gerada para os centros específicos da empresa”, tornando a contabilidade gerencial a área integradora da empresa.

Por sua vez, a controladoria, em conjunto com as finanças, é fundamental ao desenvolvimento do negócio, sendo que tal controladoria, de acordo com Coronado (2001: 15), assegura a “otimização dos recursos disponíveis, objetivando o atingimento da eficácia, que é o sucesso dos resultados planejados”, enquanto que as finanças, dispostas nas demonstrações financeiras, evidenciam os resultados das operações e a própria condição financeira da entidade. Mossimann & Fisch (1999: 88) enfatizaram que a controladoria pode ser visualizada sob dois enfoques: “como um órgão administrativo com missão, funções e princípios norteadores, definidos no modelo de gestão do sistema empresa; e, como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências”.

Na gestão empresarial, encontram-se as atividades de planejamento, execução e controle. Ao gestor cabem decisões empresariais, as quais envolvem fatores operacionais, financeiros e econômicos. Nakagawa (1995: 39) definiu gestão como a “atividade de se conduzir uma empresa ao atingimento do resultado desejado (eficácia) por ela, apesar das dificuldades”. Por sua vez, a gestão empresarial compreende a gestão econômica, que “pode e deve utilizar com intensidade as informações contábeis gerenciais, que, por sua vez, podem ser expressas em unidades de medida não-monetária simultaneamente à expressão monetária, com propósitos estratégicos” (PEREIRA, 1996: 151).

O resultado econômico constitui-se na variação da riqueza entre dois períodos de tempo, a qual

demonstra a medida da eficácia da entidade; logo, mede a eficácia da administração. Para que a entidade cumpra sua missão e mantenha sua continuidade, segundo Mosimann & Fish (1999), deve ela preocupar-se com os seguintes aspectos: produtividade; eficiência; satisfação aos agentes com os quais ela se relaciona em seu ambiente interno e externo; adaptabilidade às mudanças de cenário e modelo de gestão; e desenvolvimento.

Deste modo, o desempenho da gestão econômica pode ser avaliado pelas formas como atinge seus objetivos, valendo-se de planejamento, execução e controle das atividades, o que também permite a mensuração do resultado econômico gerado e a respectiva participação de cada departamento na geração desse resultado. A avaliação final permitirá reconhecer se, ao longo do processo, a gestão econômica tomou as melhores decisões no sentido de favorecer a eficácia empresarial.

A empresa constitui um agente econômico com missão e objetivos próprios, sendo, por meio dos procedimentos de gestão, que se trabalha por melhores desempenhos operacionais e resultados financeiros. Mosimann & Fish (1999: 19) conceituaram missão “na verdadeira razão de uma existência, e, no caso de uma empresa, consiste na linha de atividades que ela pretende seguir”, sendo que por objetivo “entende-se o alvo ou desígnio que se quer atingir”. Os referidos autores esclareceram ainda que o objetivo mais importante é a missão, pois esta estabelece os limites de atuação da entidade, campo em que se pretende crescer e competir.

Conforme o foco desta pesquisa, a missão de uma unidade produtora de moluscos pode ser definida, por exemplo, em produzir alimentos cultivados em ambiente aquático, dentro dos padrões exigidos por lei e a preços acessíveis ao mercado consumidor. Destaca-se ainda que, no litoral catarinense (escopo da pesquisa), além de mexilhões de nome científico *Perna perna* e ostras de nome científico *Crassostrea gigas*, existem várias outras espécies de moluscos cultiváveis, como o polvo já cultivado por alguns produtores, da mesma forma que existem produtores que combinam a criação de peixes em conjunto com a de moluscos. Enfim, trata-se de múltiplas alternativas ou possibilidades de cultivo, direcionáveis ao setor de *agribusiness*.

Um conjunto amplo de elementos é coordenado a partir da gestão empresarial, como produção, competitividade e sustentabilidade do negócio. Portanto, com a utilização eficiente dos dados e informações contábeis aplicados a partir de práticas da contabilidade gerencial para fins de uma gestão que atenda às expectativas empresariais do agro-negócio, certamente os negócios aquícolas visualizarão espaço para crescimento e desenvolvimento econômico e produtivo.

2.2. Importância da maricultura para o Estado de Santa Catarina

O Estado de Santa Catarina ocupa posição de destaque nacional na produção de mexilhões e

ostras, segundo dados do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – Ibama (2003), apresentados na Tabela 1.

Conforme o Ibama e por meio da Diretoria de Fauna e Recursos Pesqueiros – Difaf (2003), o Estado de Santa Catarina produz 94,47% da produção nacional de mexilhões e 92,53% da produção nacional de ostras. Os dados da Tabela 1 revelam que nenhum outro Estado brasileiro equipara-se ao esforço produtivo (ou aproxima-se dele) empregado no cultivo de ostras e mexilhões no que tange à intensidade e ao desenvolvimento observado no Estado de Santa Catarina.

A Tabela 2 destaca o aspecto da evolução da produção maricultora em Florianópolis e em Santa Catarina.

Tabela 1: Produção de mexilhões e ostras por Estados produtores (em toneladas)

Estados	Mexilhões (t)	Participação (%)	Ostras (t)	Participação (%)
Santa Catarina	8.132,50	94,47	2.031,50	92,53
Paraná	8,00	0,10	120,00	5,47
São Paulo	101,00	1,17	28,00	1,27
Rio de Janeiro	18,00	0,21	1,50	0,07
Espírito Santo	349,00	4,05	14,50	0,66
TOTAL	8.608,50	100,00	2.195,50	100,00

Fonte: adaptado de Ibama/Difaf (2003).

Tabela 2: Evolução da produção maricultora de Florianópolis e de Santa Catarina (em toneladas)

Ano	Florianópolis		Santa Catarina	
	Mexilhão (t)	Ostra (t)	Mexilhão (t)	Ostra (t)
1991	–	42,90	499,70	42,90
1992	–	48,00	1.084,60	48,00
1993	58,00	25,50	1.224,10	25,50
1994	60,00	58,30	2.468,60	58,30
1995	77,00	54,00	3.345,80	64,70
1996	80,00	70,00	5.202,00	122,40
1997	105,50	128,00	6.397,20	201,10
1998	155,85	93,00	7.720,40	219,00
1999	234,00	506,00	9.460,00	605,90
2000	410,30	566,00	10.667,10	762,40
2001	569,80	1.283,00	11.634,90	1.592,20
2002	321,00	1.058,00	8.641,00	1.597,50
2003	448,40	1.326,00	8.132,40	2.031,30
2004	487,00	1.542,00	9.800,80	2.512,00

Fonte: adaptado de OLIVEIRA NETO (2005) e Gerência Regional da Epagri (2005).

A evolução da produção maricultora em Florianópolis e em outras cidades do litoral catarinense expressa o esforço combinado entre iniciativas estatais e privadas em favor do desenvolvimento da atividade aquícola. Inicialmente, entre União e Estado, por intermédio da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) e da Associação de Crédito e Assistência Pesqueira de Santa Catarina (Acarpesc), com pesquisa e extensão, cria-se a possibilidade de implantação do processo produtivo, e posterior envolvimento da Universidade do Vale do Itajaí (Univali).

Na esfera municipal, cita-se o exemplo da cidade de Florianópolis, ressaltando-se a importância do financiamento público da produção e a iniciativa de promoção e divulgação da produção maricultora como forma de impulsionar o desenvolvimento do setor da maricultura. A partir de iniciativas como a Festa Nacional da Ostra e da Cultura Açoriana (Fenaostra), em 1999, e o Fundo Municipal de Desenvolvimento Rural e Marinho (Funrumar), em 2000, e a combinação dos dois, a partir de 2001, houve um salto de produção de moluscos em Florianópolis, conforme mostra a Tabela 2.

Ao se considerar o valor bruto da produção anual, coletado pelos centros de pesquisa (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE e Empresa de Pesquisa Agropecuária e Extensão Rural – Epagri/Cepa), a partir do ano 2000 – cuja variação dos custos de produção e preço de comercialização praticamente não se alterou –, demonstra-se a importância econômica de um setor produtivo que se encontra em grande parte nas mãos de pequenos produtores. Barni & Rosa (2005) afirmaram que este fato praticamente confere poder de monopólio sobre o cultivo de mexilhões. A Tabela 3 mostra o montante do valor bruto gerado pelo cultivo dos principais produtos aquícolas no Estado de Santa Catarina.

Tabela 3: Valor bruto da produção aquícola do Estado de Santa Catarina de 2000 a 2005 (em mil R\$)

Produtos	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Camarão	1.807	5.481	18.050	30.886	32.636	18.757
Ostra	2.592	6.688	6.390	8.745	10.377	6.650
Mexilhão	8.419	7.351	11.233	11.060	14.211	14.681
Peixes de águas interiores	24.088	27.334	35.505	34.709	37.064	44.663
Total	36.906	46.854	71.178	85.400	94.288	84.751

Fonte: adaptado de IBGE e Epagri/Centro de Estudos de Safras e Mercados (Cepa) (2005).

No ano de 2004, conforme evidencia a Tabela 3, o valor bruto da produção de ostras e mexilhões chegou a R\$ 24.588.000,00. Porém, no mesmo ano, somente em Florianópolis, a estimativa de movimento financeiro foi de R\$ 7.145.180,00, conforme o exposto na Tabela 4.

Tabela 4: Estimativa de movimento financeiro (em mil R\$) em Florianópolis (ano 2004)

Atividade	Movimentação financeira
Ostrecultura (R\$ 4,00/kg)	6.169
Mitilicultura (R\$ 2,00/kg)	975
TOTAL	7.144

Fonte: Gerência Regional de Florianópolis, Epagri (2005).

A movimentação financeira gerada a partir do processo produtivo aquícola catarinense, em especial o instalado na Baía de Florianópolis, evidenciado na Tabela 4, gera trabalho e renda para as famílias envolvidas na atividade, favorece atividades ligadas a outros setores, como turismo, originando empregos de forma indireta em restaurantes e hotéis, e ainda beneficia o setor público, que arrecada tributos tanto da atividade direta da produção no momento da comercialização como indiretamente, por intermédio de outros agentes da economia que são beneficiados pela atividade.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Este trabalho busca respostas e evidências do uso e/ou na aplicação da ciência contábil como mecanismo de auxílio na administração de pequenas unidades produtoras de moluscos, as quais se encontram instaladas e distribuídas ao longo do litoral

catarinense. Para tanto, realizou-se um estudo exploratório-descritivo sobre a gestão das pequenas unidades produtivas de moluscos, implantadas há menos de duas décadas no litoral catarinense. O estudo é estabelecido como exploratório pelo fato de serem incipientes os trabalhos voltados à aplicação da contabilidade como ferramenta informacional ao auxílio dos pequenos produtores maricultores na condução ou no direcionamento de seus negócios; e descritivo, pois relata os aspectos sociais e econômicos que envolvem a gestão do negócio aquícola e explicita a importância econômica do setor na economia catarinense. Conforme salientou Gil (1999), a aplicação de pesquisa descritiva combinada com pesquisa exploratória é habitualmente utilizada por pesquisadores sociais que se preocupam com a atuação prática, condição que se identifica nesta pesquisa, num esboço de relação teórico-empírica no uso e/ou na aplicação da contabilidade nas práticas administrativas e de negócios de empresas produtoras de moluscos.

O objetivo da presente pesquisa, por ser de perspectiva exploratório-descritiva, não elabora hipótese a ser testada, restringindo-se a definir objetivos e buscar maiores informações sobre o assunto investigado (CERVO & BERVIAN, 2003). Desse modo, permite o aprendizado sobre a aplicação da ciência contábil como elemento capaz de contribuir na manutenção e no desenvolvimento da atividade por meio de informações, técnicas e controles, que permitem maior qualidade na gestão das unidades produtivas.

Na busca de informações sobre o tema proposto, fez-se necessário o uso de pesquisa bibliográfica para levantar informações sobre a aquíicultura catarinense e conseqüente uso da contabilidade.

A abordagem do problema da pesquisa foi feita de forma qualitativa, no intuito de investigar procedimentos internos e práticas empresariais relacionadas ao processo produtivo de moluscos. Neste contexto, buscou-se compreender o comportamento dos entes no uso das informações contábeis frente à administração do negócio, sem a utilização de métodos quantitativos.

A população do setor produtivo da aquíicultura definida na pesquisa é composta pelos pequenos produtores catarinenses de moluscos cultivados no mar (mexilhão e ostra). A pesquisa limitou-se especialmente ao Município de Florianópolis, cujo

número de produtores, de acordo com a Epagri (2005), é de 161, sendo 98 ostreicultores e 63 mitilicultores, distribuídos em 149 lotes de cultivo. Foram pesquisadas 29 entidades produtoras de moluscos em função da acessibilidade e do interesse relacionado ao assunto pesquisado, constituindo-se na amostra. Eisenhardt (1995) ressaltou que, neste tipo de estudo, não se prevê um tamanho de amostra que indique significância estatística, nem um processo de escolha aleatória dos objetivos de pesquisa. As empresas-casos seguem uma amostragem não-probabilística e intencional, e, sendo assim, os resultados encontrados na pesquisa não são generalizáveis, uma vez que se trata de um estudo de múltiplos casos, onde as informações encontradas são válidas apenas para as empresas em estudo e têm como base o ano de 2007.

A aplicação do questionário, entre agosto e outubro de 2007, instrumento de pesquisa de coleta de dados primários, ocorreu de forma casual, pois dependeu de encontrar o dono ou sócio da unidade produtiva por ocasião da visita (algumas entidades produtoras são constituídas por vários sócios), além de depender do interesse do produtor em participar e colaborar com a pesquisa.

No questionário, inicialmente, buscou-se constatar a diferenciação ou não dos recursos financeiros da unidade produtiva em relação aos recursos financeiros da unidade familiar, e também o uso ou não da escrituração contábil. Em seguida, almejou-se identificar a intenção ou utilização do levantamento financeiro feito a partir dos dados escriturados, ou seja, se o produtor fazia uso dos dados contábeis como fator e mecanismo de controle para um melhor desempenho de suas atividades. Assim, o questionário com perguntas abertas e fechadas dividiu-se basicamente em dois módulos, que forneceram indicações sobre os aspectos socioeconômico e contábil-administrativo. As perguntas fechadas buscaram estabelecer um padrão de avaliação; em contrapartida, as perguntas abertas procuraram permitir a compreensão e análise mais consistente a respeito do comportamento econômico e financeiro dos produtores maricultores.

4. RESULTADOS

Os resultados dessa pesquisa tiveram seu entendimento orientado a partir do referencial teórico

utilizado para elaborar este trabalho, e, assim, demonstrar semelhanças e divergências de procedimentos e comportamentos entre os proprietários das unidades produtoras pesquisadas. Partiu-se da premissa de que a contabilidade pode contribuir de forma decisiva na manutenção e no desenvolvimento do negócio dos pequenos produtores engajados no projeto aquícola de cultivo no mar.

Na análise da pesquisa empírica, considerou-se basicamente a diferenciação ou não dos recursos financeiros gerados no negócio aquícola em relação aos recursos usados pelo proprietário e seus familiares. Em seguida, investigou-se sobre a existência de escrituração contábil, para, então, conhecer-se a intenção ou utilização dos dados e informações contábeis escriturados, com o fim de melhorar o desempenho das atividades operacionais e gerir os negócios.

Em relação ao aspecto socioeconômico, das 29 entidades produtoras de moluscos, quatro ou 13,79% estavam constituídas sob a forma de pessoa jurídica e 25 ou 86,21%, sob a forma de pessoa física. Todos os produtores consultados encontravam-se vinculados a alguma entidade de associação de produtores aquícultores. Todos os produtores pesquisados produziam marisco e ostra de forma combinada, sendo que três deles encontravam-se em fase de introdução e desenvolvimento do cultivo de berbigão ou vôngole, já colhendo os resultados da diversificação da produção.

Ao serem questionados sobre a satisfação em atuar como produtor aquícola, a maior parte dos produtores, 72,21%, estavam satisfeitos com os resultados alcançados através do trabalho na maricultura, expressaram planos de ampliar a área, dividiam-se na perspectiva de que os filhos permaneçam na atividade e acreditavam na possibilidade de melhora financeira. Os demais produtores, 27,79%, não se mostraram satisfeitos com a atividade, porém, quando questionados sobre as pretensões em relação ao processo produtivo de moluscos, obteve-se a afirmação de que pretendiam deixar a fazenda marinha do mesmo tamanho, e nenhum destes produtores mencionava desistir da atividade aquícola.

Diante da constatação da forma de organização da unidade produtora, se pessoa física ou pessoa jurídica, procedeu-se à análise dos resultados quanto ao aspecto contábil-administrativo de forma separada.

No que se refere ao aspecto contábil-administrativo, inicialmente, investigou-se a existência de conta bancária exclusiva para a entidade produtiva de moluscos, como forma de identificar a preocupação ou o interesse no controle dos recursos financeiros investidos e gerados na entidade produtiva de moluscos. Em seguida, identificou-se a possibilidade de separação das despesas particulares das despesas da entidade produtiva. Neste caso, evidenciou-se o controle sobre todos os recursos materiais e financeiros para fins de distinção entre o que pertencia ao indivíduo e o que pertencia à entidade.

O resultado surpreendeu pela informalidade das práticas de controle financeiro, ao evidenciar a predominância de produtores maricultores pessoa física que não possuíam uma conta bancária exclusiva para o negócio, com índice de 96%. De modo generalista, constatou-se que o aspecto da postura empresarial na condução do negócio mostrou-se incipiente quanto ao uso da conta bancária da maricultura com atividades financeiras particulares.

Dentre os produtores pessoa jurídica, 100% possuíam conta bancária de uso exclusivo para a atividade aquícola.

O resultado demonstrou que 100% dos pequenos produtores pessoa física entrevistados não separavam as despesas particulares das despesas ocorridas em função do negócio aquícola, enquanto que 100% dos pequenos produtores pessoa jurídica entrevistados separavam as despesas particulares das despesas do negócio aquícola.

Quanto à perspectiva gerencial, a pesquisa investigou a possibilidade de um controle mínimo, no caso, informações do que era comprado ou vendido ao longo do dia. Neste caso, observou-se que, mesmo tratando-se de entidade constituída sob a forma de pessoa jurídica, havia produtores que não possuíam controles mínimos de entrada e saída de recursos. Num caso específico, a família trabalhava em conjunto, todos trabalhavam em pelo menos alguma etapa do processo produtivo ou do beneficiamento, e todos vendiam, ou seja, mexiam no caixa; logo, não havia um controle rigoroso sobre os recursos gerados pela entidade.

Em relação aos pequenos produtores pessoa física, sendo na totalidade unidade produtiva

familiar, observou-se um esforço de controle sobre os recursos financeiros e de produção, na medida em que 32% efetuavam controles diários de compra e venda de insumos e produtos. Numa postura contrária, destaca-se que 68% não possuíam controles mínimos sobre o que compravam ou vendiam, pois, mesmo quando não decidiam pessoalmente pelas compras ou recebiam pelas vendas, costumavam estar por perto para acompanhar as operações; e, por tratar-se de um negócio familiar, em que todos faziam de tudo um pouco, não julgavam necessário um controle mais rigoroso sobre as operações efetuadas no interior da entidade.

Sobre o uso da contabilidade, ao efetuar distinção entre pessoa física e jurídica, constatou-se a informalidade do setor produtor aquícola catarinense, já que apenas 4% dos pequenos produtores pessoa física recorriam ao serviço contábil para contabilização de suas operações financeiras – o restante não julgava necessária a utilização de tal serviço. Em relação aos produtores pessoa jurídica, todos faziam uso dos serviços contábeis. Situação semelhante ocorreu quanto ao questionamento sobre o uso de consultoria financeira externa, pois nenhum maricultor pessoa física recorria a qualquer tipo de orientação financeira externa aplicável ao negócio, enquanto que 75% dos produtores pessoa jurídica recorriam a uma orientação profissional a respeito das possibilidades de otimização dos negócios, seja na produção, seja no beneficiamento ou na comercialização.

Iniciativas de controle combinadas com o uso das informações geradas pela contabilidade podem conferir vantagem competitiva entre os agentes que disputam a preferência por seus produtos no mercado de moluscos. Embora o número de produtores com contabilidade devidamente formalizada seja reduzido, aspectos como a contagem do número de cordas e lanternas em cultivo e como o planejamento do quanto e como produzir ao longo do período não deixam de conferir considerações contábeis, mesmo que com práticas rudimentares e com características primitivas.

Neste sentido, ao investigar sobre a prática de procedimentos mínimos de controle e planejamento da produção de moluscos, constatou-se o seguinte: no caso de pessoa física, 68% não sabiam o número de cordas e lanternas postas em cultivo, e

92% não conheciam a possibilidade de produção ao longo do período, pois não faziam uma estimativa nem planejavam a produção; e, em relação ao produtor pessoa jurídica, 100% conheciam o número de cordas e lanternas no mar, e 75% planejavam o volume a ser produzido ao longo do ano.

A contabilidade dispõe de mecanismos de controle que servem como suporte informacional à tomada de decisão. Em função disso, elaboraram-se questões no sentido de investigar a possibilidade, mesmo que reduzida, do uso de qualquer informação contábil em favor da produção, do beneficiamento da produção e da venda dos moluscos. Os resultados obtidos a partir da pesquisa explicitam a ausência do uso da informação contábil na maior parte dos produtores aquícultores catarinenses consultados, já que, no caso de pessoa física, 100% não elaboravam orçamento de produção para o próximo período, não conheciam o custo por unidade do produto, não sabiam o valor do custo mensal da unidade produtiva, não diferenciavam custo e despesa e não conheciam a margem de lucro; e, em relação ao produtor pessoa jurídica, 100% programavam-se nas quantidades que pretendiam produzir durante o ano, 50% desconheciam o valor dos investimentos a serem feitos, pois não estimavam custos e despesas, e 50% elaboravam orçamento para o próximo período (são os mesmos que conheciam o custo por unidade do produto e conheciam o custo mensal da unidade produtiva). Os demais simplesmente trabalhavam, cultivavam, alguns beneficiavam e vendiam os moluscos, sem conhecer o quanto ganhavam (ou perdiam) ao longo de todo o processo operacional da entidade.

Foi possível constatar, ainda, que, dentre os poucos produtores que possuíam contabilidade, esta se restringia basicamente a fins tributários, ou seja, não utilizavam a contabilidade para controle das operações e dos resultados da entidade. Entretanto, verificou-se que a ausência de contabilidade nas entidades produtoras de moluscos não constituía impedimento ao crédito, pois 100% dos produtores tinham alguma forma de empréstimo ou financiamento.

Outro fato relevante averiguado está na formação do preço de venda dos moluscos, pois apenas produtores com selo de qualidade do Serviço de Inspeção Federal (SIF), do Ministério da

Agricultura, e com mercado consumidor fora da praça de Florianópolis, possuíam autonomia na formulação do preço de venda, levando em conta seus custos e despesas, e, conseqüentemente, conheciam sua margem de lucro. Os demais, além de abastecerem o mercado local tendo o Mercado Público de Florianópolis como principal cliente, também abasteciam os produtores com SIF quando estes não tinham produção suficiente para atender à demanda.

Em linhas gerais, verificou-se que os pequenos produtores maricultores pessoa física utilizavam-se dos recursos oriundos da unidade produtiva para atender às necessidades pessoais e familiares, sem qualquer prestação ou evidenciação de contas. Entretanto, um grupo reduzido de produtores fazia alguns apontamentos e controles referentes ao uso dos recursos, mesmo que de forma rudimentar, realizando anotações diárias sobre o que comprava ou vendia, para fins de controle pessoal de suas atividades.

Por fim, a pesquisa empírica constatou a expressiva ausência de diferenciação dos recursos financeiros da unidade produtiva em relação aos recursos financeiros da unidade familiar, especialmente quando se tratava de entidade pessoa física produtora de moluscos; e o número de aquícultores com escrituração contábil era incipiente. Logo, deduz-se que o uso dos dados e informações contábeis escriturados para fins de melhorar o desempenho das atividades operacionais e gerenciar os recursos disponíveis era restrito a um pequeno grupo de empresários do setor.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Uma das razões motivadoras para a elaboração desta pesquisa encontra-se no uso da informação contábil, pois se acredita que esta permite ao aquícultor planejar o crescimento e medir o desempenho de suas atividades. A pesquisa, em função do objetivo geral proposto, identificou a ausência de uso e aplicação do conjunto de dados e informações gerados a partir da contabilidade pela maior parte dos pequenos produtores aquícultores catarinenses, assim como a conseqüente falta de planejamento, ausência de fluxo de caixa, falta de estimativas dos custos e despesas operacionais e investimentos, entre outros.

Os resultados encontrados na pesquisa permitem inferências das dificuldades enfrentadas por alguns produtores, desafios de produção e financeiros, que

não são capazes de identificar na medida certa, o que, sem dúvida, compromete o desempenho na atualidade e no futuro. Talvez, se os produtores tivessem e ou soubessem fazer uso das informações contábeis, algumas situações críticas poderiam ser evitadas. Sob este aspecto, acredita-se que, em parte, o profissional contábil seja responsável pelo desinteresse dos produtores no assunto, já que alguns produtores não fazem idéia de como usar a informação contábil para alcançar melhores resultados nas atividades desenvolvidas.

A pesquisa identificou as dificuldades do pequeno produtor em gerir de forma eficiente o negócio da aquícultura; afinal, planejamento, controle e utilização da contabilidade como ferramenta útil na gestão do negócio são incipientes.

O produtor deve conhecer sua capacidade produtiva e relacioná-la com o desempenho apresentado, conhecer o lucro e a situação financeira e econômica do negócio, combinado com um planejamento da produção e atuação no mercado, fato que pode resultar na permanência e na prosperidade no negócio da aquícultura. Porém, os resultados encontrados indicam que as tomadas de decisões sem consulta e análise prévia dos dados e informações contábeis pertinentes ao processo produtivo, combinados com perspectivas futuras sobre seu negócio e o setor produtivo como um todo, sem dúvida, remetem a um cenário de incertezas na atividade.

Do exposto, pode-se concluir que, nas unidades produtivas de moluscos, a contabilidade é insuficientemente explorada quanto ao seu objetivo de identificar, registrar e mensurar os eventos ocorridos, a fim de que se promova uma análise a respeito do real desempenho do processo produtivo. Por isso, sugere-se implantar ou melhorar o uso da contabilidade, visando a uma base informacional mais completa que possa servir como suporte na tomada de decisões.

Portanto, em síntese, apesar de a contabilidade poder contribuir de forma decisiva na manutenção e no desenvolvimento do negócio dos pequenos produtores aquícultores catarinenses, o uso da ciência contábil pelos mesmos ainda tem um longo caminho a trilhar, o que se caracteriza como um desafio para os profissionais da área.

REFERÊNCIAS

- BARNI, Euclides J. & ROSA, Rita de Cássia C. *Competitividade das cooperativas de mitilcultores de Santa Catarina*. Florianópolis: Epagri, 2005. 33p.
- CERVO, Amado L. & BERVIAN, Pedro A. *Metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2003.
- CORONADO, Osmar. *Controladoria no atacado e varejo: logística integrada e modelo de gestão sob a ótica da gestão econômica* logisticon. São Paulo: Atlas, 2001.
- CREPALDI, Silvio A. *Contabilidade rural: uma abordagem decisória*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- EMPRESA DE PESQUISA AGROPECUÁRIA E EXTENSÃO RURAL – EPAGRI. Gerência Regional de Florianópolis. *Maricultura em Florianópolis – Safra 2004*. Informações cedidas por e-mail. Outubro de 2005.
- EISENHARDT, Kathleen M. Bundling theories from case study research. In: HUBER, George P. & VAN DE VEN, Andrew. (Eds.). *Longitudinal field research methods*. Thousand Oaks: Sage Publications, 1995. p. 65-90.
- GIL, Antônio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas, 1999.
- HENDRIKSEN, Eldon S. & VAN BREDÁ, Michael F. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.
- INSTITUTO BRASILEIRO DO MEIO AMBIENTE E DOS RECURSOS NATURAIS RENOVÁVEIS – IBAMA. *Produção de aqüicultura marinha, por estado e espécie para o ano de 2003*. Difaf – Diretoria de Fauna e Recursos Pesqueiros, 2003. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/seap/>. Acesso em: 14 de agosto de 2007.
- IUDÍCIBUS, Sérgio. *Contabilidade gerencial*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- IUDÍCIBUS, Sérgio & MARION, José Carlos. *Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação*. São Paulo: Atlas, 1999.
- IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS, Eliseu & GELBCKE, Ernesto R. *Manual de contabilidade por ações: aplicável às demais sociedades*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- LUNKES, Rogério J. *Contabilidade gerencial: um enfoque na tomada de decisão*. Florianópolis: VisualBooks, 2007.
- MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MOSIMANN, Clara P. & FISCH, Sílvio. *Controladoria: seu papel na administração das empresas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- NAKAGAWA, Masayuki. *Introdução a controladoria: conceitos, sistemas, implementação*. São Paulo: Atlas, 1995.
- OLIVEIRA NETO, Francisco M. *Diagnóstico do cultivo de moluscos em Santa Catarina*. Florianópolis: Epagri, 2005. 67p. (Epagri, Documentos, 220).
- PEREIRA, Elias. Controladoria, gestão empresarial e indicador de eficiência em agribusiness. In: MARION, José Carlos. (Coord.). *Contabilidade e controladoria em agribusiness*. São Paulo: Atlas, 1996.