

CONTABILIDADE GERENCIAL EM COOPERATIVAS: ESTUDO DE CASO EM UMA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL PARANAENSE

Scarlety Daiany Fenerich

Graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá.

E-mail: tatyfenerich@hotmail.com

João Sadao Mohr Alves Tadano

Graduando em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá.

E-mail: joao_sadao@hotmail.com

Joyce Menezes da Fonseca Tonin

Mestre em Contabilidade. Professora do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá.

E-mail: joycemftonin@gmail.com

Resumo

Este trabalho compreende um estudo de caso em uma cooperativa agroindustrial no Estado do Paraná, objetivando esboçar a utilização da contabilidade e do sistema de controle gerencial aplicado na organização. Para a pesquisa em questão, foi aplicada a coleta de dados, que se deu por meio de entrevistas com os gestores e responsáveis de cada centro, além disso, foram verificados os documentos da cooperativa e observações feitas na visita. No estudo foram descritos os centros de responsabilidade existentes de acordo com o organograma da cooperativa, o controle realizado por cada centro, os responsáveis por esse, suas competências, objetivos e ferramentas de controle. As informações coletadas e analisadas na pesquisa de campo foram suficientes para apontar o uso da contabilidade gerencial na gestão dos centros de responsabilidade, juntamente com ferramentas de controle interno, voltada à contabilidade que possibilitou a gestão da instituição em geral. Constatou-se que o controle gerencial está relacionado diretamente aos controles contábeis, eis que por meio dos relatórios e demais subsídios técnicos são obtidas as informações aptas a consubstanciar a tomada de decisão e, ainda, interligar os membros da organização por eles.

Palavras chave: Contabilidade Gerencial; Cooperativa; Centro de responsabilidade.

Área n° 01: Controladoria e Contabilidade Gerencial.

Subárea n° 1.5: Controle gerencial nas organizações.

1 INTRODUÇÃO

O tema cooperativismo ocupa atualmente amplo espaço nos meios de comunicação, em trabalho acadêmicos e nos negócios, especialmente, pela importância das cooperativas na economia do Estado do Paraná e na região de Maringá. Comprova-se tal assertiva pelas recentes pesquisas elaboradas pela organização das cooperativas do Paraná, constando as variações em percentual de 2012 a 2013, demonstrando os indicadores positivos relacionados ao cooperativismo paranaense, como: o aumento do ativo em 20,07%, ingresso e receitas brutas em 19,53%, vendas em 19,74%, incremento nas receitas operacionais de serviços 4,80%, avanço nas exportações acumuladas em 25,08%, elevação no número de cooperados em 5,88%, colaboradores 8,92%, destaque para a geração dos impostos que teve variação de 108,4%, um ponto que teve diminuição foram as importações acumuladas que decresceram em 29,66% (OCEPAR, 2013).

Nesse estudo objetiva-se evidenciar e descrever o uso do sistema de controle gerencial e da contabilidade em uma cooperativa agroindustrial. O tema escolhido mostra-se relevante, vez que controle gerencial se faz indispensável para uma melhor tomada de decisão dentro da organização e para sua continuidade. Para tanto utiliza-se a metodologia de pesquisa estudo de caso e bibliográfica, classificando-se a pesquisa como qualitativa e para a análise dos dados coletados utilizou-se do método indutivo.

A presente pesquisa está dividida em cinco tópicos, o primeiro é este ponto, em que se expôs o objetivo e metodologia aplicada. No segundo será apresentado o referencial teórico, trazendo como subtópicos a contabilidade gerencial, ferramentas de controle gerencial e cooperativas. Seguidamente será exposto a metodologia da pesquisa, realizado, por conseguinte, um dos pontos principais da pesquisa, a análise dos dados, que tem como subitens: estudo de caso cocamar e análises dos dados da cocamar. O quinto item são as considerações finais, em que serão expostas as conclusões.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade Gerencial

Na atual conjuntura, em que há uma grande diversidade de concorrentes, mudanças no cenário econômico, inúmeros fornecedores e também adversidades, é cada vez mais evidente que os gestores das empresas necessitam de um correto planejamento e controle de suas atividades. Para Jiambalvo (2009) os gerentes precisam ter planejamento e controle de suas operações e assim, tomar diversas decisões. O objetivo da contabilidade gerencial é viabilizar as devidas informações para planejar, controlar e a tomar as decisões pertinentes.

Outro fator é o desempenho dos gestores, os quais devem atuar em um alto nível, mantendo-se atentos a possíveis modificações nas questões econômicas, de produção, crescimento e áreas relacionadas. Utilizam assim, relatórios de desempenho para o controle (JIAMBALVO, 2009).

A informação é essencial para a contabilidade gerencial, constituindo, segundo Marchand (2000 *apud* Oliveira, 2010), “o caminho das pessoas de negócio para expressarem, representarem, comunicarem, e compartilharem seus conhecimentos com outros, para acompanharem suas atividades e conseguirem êxito em seus objetivos de negócios”.

De acordo com Favero *et al* (2011, p. 1), a contabilidade desenvolveu-se buscando responder aos anseios da sociedade, tendo como objetivo gerar informações para controle e tomada de decisões.

Horngren *et al* (2010, p. 8) salientam que:

O processo de gestão compreende uma série de atividades em um ciclo de planejamento e controle. **Tomada de decisão** – a decisão com propósito de selecionar entre um conjunto de cursos alternativos de ação projetados para atingir algum objetivo - é um núcleo do processo de gestão. As decisões variam entre rotineiras (programar a produção diária) e não-rotineiras (lançar uma nova linha de produtos). As decisões dentro de uma organização são, frequentemente, divididas em dois tipos: de planejamento e de controle. [...] Planejar refere-se ao conjunto de objetivos e ao delineamento de como serão alcançados. Assim planejar fornece resposta para duas questões: O que é desejado? Quando e como isso deve ser alcançado? [...] Em contrapartida, controlar refere-se à implementação de planos e ao uso de retroalimentação (*feedback*) para atingir os objetivos [grifo autor].

A relevância das ações de planejamento e controle impactará nas medidas de desempenho dos gestores. Nesse rumo, afirmam Horngren *et al* (2010, p. 8): “O *feedback* é

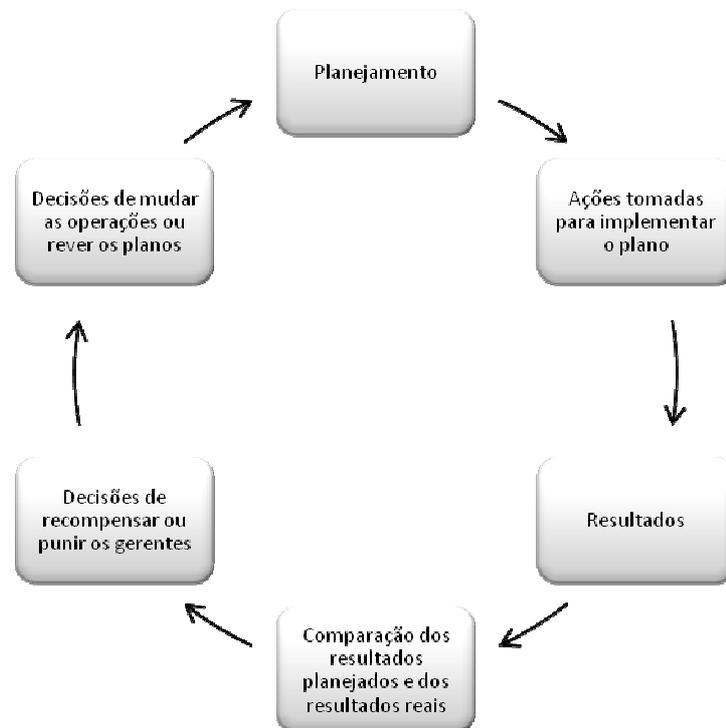
crucial para o ciclo de planejamento e controle. O planejamento determina ações, ações geram *feedback*, e o *feedback* influencia o planejamento e as ações subsequentes”.

Um ponto de grande importância no âmbito da contabilidade gerencial é o custo. Custo é o valor monetário, ou correspondente, sacrificado para produtos e serviços, esperando que produza benefício atual ou futuro para instituição (HANSEN E MOWEN, 2010). Sobre a utilização dos custos pelos gerentes, Kaplan *et al* (2011, p. 125) destacam “Os gerentes monitoram custos dos processos operacionais para assegurar que os mesmos estejam sob controle e que a empresa use eficientemente os recursos”.

Não menos importante é a análise incremental que tem relação com o custo, definida por Jiambalvo (2010, p. 9) como: “o modo apropriado de abordar a solução para todos os problemas de negócios. Essencialmente a análise incremental envolve o cálculo da diferença em receita e a diferença em custo entre alternativas de decisão”.

Outro fator relevante são os relatórios da contabilidade gerencial, sobre esse assunto Jiambalvo (2009) ressalta que: esses podem ser monetários ou não monetários, podendo apresentar uma quantidade relevante de informações não monetárias. Como exemplo o número de funcionários de um departamento.

Feita tais considerações, tem-se Figura 1 apresenta-se o processo do planejamento e controle:



Fonte: Adaptado de JIAMBALVO (2009)

Figura 1 - Processo de planejamento e controle

Além dos aspectos mencionados, a contabilidade gerencial pode ser definida, segundo Kaplan *et al* (2012, p. 67), fundamentado pelo *Institute of Management Accountants* (Instituto de Contadores Gerenciais), como:

[...] processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação, comunicação das informações financeiras usadas pela administração para planejar, avaliar e controlar uma organização e assegurar o uso apropriado e a responsabilização por seus recursos.

Portanto, a contabilidade gerencial aponta como aspectos relevantes a informação, o planejamento, o controle, o custo, o *feedback*, a análise incremental, os relatórios e as tomadas de decisões.

2.2 Ferramentas de Controle Gerencial

O sistema de controle gerencial, conforme destacam Horngren *et al* (2010, p. 300), “é uma integração lógica das técnicas para reunir e usar as informações a fim de tomar decisões de planejamento e controle, motivar o comportamento de empregados e avaliar o

desempenho”. Ainda sobre o sistema de controle gerencial os mesmos autores mencionam que:

Os objetivos de um sistema de controle gerencial são: Comunicar claramente os objetivos da organização, assegurar que os gestores e os empregados entendam as ações específicas exigidas deles para alcançar os objetivos organizacionais, comunicar os resultados das ações a toda organização, assegurar que os gestores possam adaptar-se às mudanças no ambiente (HORNGREN *et al*, 2010, p. 300).

Um das principais ferramentas de controle gerencial é a contabilidade de custos. “A contabilidade de custos é um subsistema de gestão de custos que se preocupam com a determinação do custo de produtos, serviços, projetos, atividades e outros objetos que podem ser de interesse dos gestores” (MOWEN e HANSEN, 2010, p. 770).

Outro instrumento de grande valia é o custo padrão, para Kaplan *et al* (2011, p. 800) o custo padrão são “metas eficientes e atingíveis estabelecidas antecipadamente para os custos das atividades que devem ser consumidas por produto. Nesse sentido, o custo o é definido como “dinheiro ou valor equivalente em dinheiro sacrificado para bens e serviços que se espera tragam um benefício atual ou futuro para organização” (MOWEN e HANSEN, 2010, p. 771).

A respeito da análise custo-volume-lucro Horngren *et al* (2010, p. 40), salienta que um ponto de partida útil em seu processo de decisão é “especificar o relacionamento entre o volume de produção nas receitas (vendas), despesas (custos) e no resultado (lucro), [...] para aplicar a análise CVL, os gestores, habitualmente, recorrem a algumas suposições simplificadoras”.

Com relação ao orçamento Kaplan *et al* (2011, p. 465), o define como “uma expressão quantitativa das entradas de dinheiro para determinar se um plano financeiro atingirá os objetivos organizacionais”. Além disso, “os orçamentos destacam antecipadamente os problemas potenciais e as vantagens, permitindo aos gestores tomar atitudes para evitar esses problemas ou usar sabiamente essas vantagens” (HORNGREN *et al* 2010, p. 230).

Sobre o planejamento Jiambalvo (2009, p. 3) expõe que:

O planejamento é uma atividade fundamental em qualquer empresa. Um plano comunica os objetivos da empresa aos empregados e auxilia na coordenação de várias funções, como as vendas e a produção. O plano também especifica os recursos necessários para se alcançarem os objetivos da empresa.

Mowen e Hansen, (2010) ressaltam que o planejamento é o estabelecimento de objetivos e a identificação de métodos para realizá-los. Dessa forma, Horngren *et al* (2010) mencionam que para um bom sistema de controle gerencial ajuda e coordena o processo de tomada de decisões e motiva os indivíduos da organização a atuar harmoniosamente.

2.3 Cooperativas

O cooperativismo surgiu no início do século XIX, na Inglaterra, como via alternativa ao modelo capitalista de expropriação do trabalho, o qual se agravava pela Revolução Industrial em curso naquele país e pela “lei da oferta e da procura”.

Segundo Mamade (2008. p. 648), o cooperativismo:

[...] se propõe como uma alternativa ao modelo capitalista: trabalho coletivo a bem da coletividade. A Sociedade cooperativa, portanto, não é pensada em virtude das pessoas ou do capital, mas como espaço jurídico e econômico de contribuição mútua.

“O cooperativismo é [...] a forma ideal de organização, sendo um modelo socioeconômico capaz de unir desenvolvimento econômico e bem estar social, tem como finalidade atender a necessidade do grupo, buscar prosperidade em conjunto sem visar lucro” (ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS, 2010, p.13).

Conforme informação do Sistema de organização das cooperativas do Paraná: o cooperativismo tem definido como seus princípios básicos: “Adesão voluntária, gestão democrática, participação econômica dos membros, autonomia e independência, educação, formação e informação, inter-cooperação e interesse pela comunidade”.¹

Sobre o cooperativismo no Brasil, destaca-se:

As primeiras iniciativas cooperativistas no Brasil surgiram pouco tempo depois que o movimento despertou no mundo. Passados menos de 50 anos da criação da primeira cooperativa, na Inglaterra, em 1844, os brasileiros registram formalmente a sua pioneira. Em Minas Gerais, foi formalizada a Sociedade Cooperativa Econômica dos Funcionários Públicos de Ouro Preto, no ano de 1889. [...] Os precursores brasileiros eram cooperados de consumo, mas a Sociedade Cooperativa oferecia produtos diversificados, desde gêneros alimentícios até residências e crédito. A partir da organização mineira, outras rapidamente surgiram pelo País. [...] Ainda no século XIX, nasciam as organizações que se tornaram destaques do cooperativismo

¹ SISTEMA DE ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS DO PARANÁ. Disponível em: <<http://www.paranacooperativo.coop.br>>. Acesso em: 28/08/2014.

brasileiro: as agropecuárias. [...] esse segmento se desenvolveu com vigor no Sul do País, estimulado por imigrantes europeus e asiáticos, que traziam dos seus continentes o conhecimento da doutrina. (Evolução do cooperativismo no Brasil: DENACOOOP em ação/MAPA, 2006, p. 16)

Atualmente, conforme expressa o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), na lavoura e na agroindústria estão as maiores expressões econômicas do cooperativismo brasileiro. As cooperativas participam de todas as etapas, seja com o suprimento de insumos, produção, armazenamento, comercialização ou distribuição. Responsável por 30% do PIB (Produto Interno Bruto), o agronegócio encontrou no cooperativismo um meio para se fortalecer e gerar riquezas².

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Nesse capítulo será descrito a metodologia, o delineamento da pesquisa e os procedimentos utilizados para sua elaboração. O método de pesquisa foi o estudo de caso e pesquisa bibliográfica.

Segundo Silva (2010, p. 57) o estudo de caso é:

O estudo que analisa um ou poucos fatos com profundidade. A maior utilidade do estudo de caso é verificada nas pesquisas exploratórias e no início de pesquisas mais complexas. O estudo de caso pode ser utilizado para desenvolver entrevistas estruturadas ou não, questionário, observações dos fatos, análise documental. O objeto a ser pesquisado nesse tipo de pesquisa pode ser indivíduo, a empresa, uma atividade, uma organização ou até mesmo uma situação.

Para Gil (1996) “algumas vantagens do estudo de caso, são estímulo a novas descobertas, uma ênfase na totalidade e a simplicidade dos procedimentos”. O estudo de caso, no entendimento de Yin (2002, p. 32), “investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”.

Já a pesquisa bibliográfica refere-se a um tipo de pesquisa que fornece subsídios teóricos e doutrinários aptos a fundamentar as análises mais diversas, realizadas nas mais

² MINISTÉRIO DA AGRICULTURA. Disponível em: < <http://www.agricultura.gov.br> >. Acesso em: 02/08/2014.

variadas áreas do conhecimento, utilizando como fontes: livros de leitura corrente, jornais, publicações, dicionários, sendo um excelente método de estudo.

“A pesquisa bibliográfica fornece dados para qualquer outro tipo de pesquisa ou pode esgotar-se em si mesma” Silva (2010, p. 54).

Seguindo com a apresentação da referida pesquisa, foi classificada como qualitativa, porque as amostras obtidas eram pequenas, já a análise de dados foi estabelecida pelo método indutivo, ou seja, parte de informações específicas para considerações mais gerais.

A definição pela Cocamar se deu por ser uma cooperativa de grande importância no estado do Paraná, no Brasil, sendo também reconhecida no exterior. Devido as premiações já recebidas, a clareza nas demonstrações financeiras, a responsabilidade socioambiental, o relacionamento exemplar junto aos cooperados e o mercado em geral, e também busca-se a qualidade, marca registrada da cooperativa que busca sempre a excelência em suas atividades.

A coleta de dados se deu por meio de entrevistas com gestores e responsáveis de cada departamento e análise de documentos, sendo: demonstrações financeiras, estatuto social, relatórios dos últimos 4 (quatro) anos da cooperativa, livro dos 50 anos da cocamar, e anotações pertinentes feitas no decorrer da visita.

De acordo com Horngren *et al* (2010, p. 300), um centro de responsabilidade envolve: “[...] um conjunto de atividades e recursos designados ao gestor, a um grupo de gestores ou a outros empregados, [...] permitindo a tomada de decisão criativa e impedindo que a preocupação de uma pessoa (ou displicência) com riscos de falha domine as decisões”.

Os centros de responsabilidade foram divididos de acordo com o organograma da instituição e as atividades desenvolvidas na mesma, que atualmente engloba a assembléia geral, conselho de administração, conselho fiscal, conselho consultivo, presidência executiva, vice-presidência de gestão e operação, vice-presidência de negócios, superintendência de operações, superintendência de negócios e superintendência administrativa e financeira.

As áreas citadas foram apontadas como centros de responsabilidades, os quais foram analisados e com isso, possibilitou a descrição do uso da contabilidade e o sistema de controle gerencial aplicado nesse procedimento.

4. ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Estudo de Caso: Cocamar

A Cocamar Cooperativa Agroindustrial, conhecida como Cocamar, foi fundada em 27 de março de 1963. Inicialmente denominada Cooperativa de Cafeicultores de Maringá Ltda, sendo originada por 46 fundadores, todos produtores de café. A meta inaugural era organizar a produção regional, beneficiamento e recebimento dessa *commodity*.

A Cocamar possui a missão de atender o cooperado, assegurando a perpetuação da instituição com sustentabilidade, tendo como visão crescer com rentabilidade, adotando os seguintes valores: rentabilidade, qualidade, confiabilidade, ética, transparência, equidade, responsabilidade socioambiental e pessoas.

Ao longo dos anos, a Cocamar inovou, diversificou seus negócios, cresceu e atualmente está entre as maiores organizações cooperativistas do Brasil, possuindo o maior e mais diverso parque industrial do cooperativismo do país. Em sua área de atuação abrange 54 municípios do noroeste e norte do estado do Paraná, tendo 11,8 mil associados.

Atualmente, a cooperativa trabalha com a atividade de industrialização e comercialização de: bebidas, molhos, álcool doméstico, farelos, óleos vegetais, indústria de fios, madeira tratada, suplemento mineral, torrefação e moagem.

Tendo como principais produtos agrícolas a soja, o milho, o café, a laranja, e o trigo; é também responsável pelos produtos das marcas nacionalmente conhecidas como: purity, café maringá, talento e suavit.

A Cocamar desde da sua fundação até os dias de hoje ocorreram diversos fatos para que se consolidasse essa expansão expressiva, No Quadro 1, segue um breve histórico de fatos importantes ocorridos na cooperativa.

ANO	FATO
1963	Fundação
1967	Início da diversificação com algodão.
1972	Construção do primeiro armazém graneleiro com fundo V do Paraná.
1975	Início de expansão de unidades pela região.
1979	Inauguração da primeira unidade de produção de óleo e farelo de soja do Paraná.
1989	Início de uma nova fase, quando o então diretor de industrialização e comercialização Luiz Lourenço ascendeu à presidência. Até então, eram várias unidades industriais: produção de óleo e farelo de soja, óleo de caroço de algodão, refino e envase de óleos vegetais, fiação de algodão, fiação de seda, café torrado e moído.

1992	Entre as pioneiras no Brasil em programa de terceirização de serviços. Nesse mesmo ano, inovou ao divulgar o sistema de café adensado e o cultivo de canola no Brasil.
1993	Ingressou no segmento alcooleiro.
1995/96	Desenvolveu com sucesso um amplo programa de reestruturação de suas dívidas.
1997	Deu início ao programa de integração lavoura e pecuária na região noroeste do Paraná.
2003	Inaugurou um novo conjunto de indústrias (néctares de frutas, bebidas a base de soja, maioneses, catchup e mostarda).
2006	A cocamar deixa o setor alcooleiro e o de seda para focar em grãos.
2010	Arrenda 24 unidades de negócios da Corol, no norte do Estado, expandindo sua atuação.
2012	Faturamento histórico de 2,010 bilhões, com 11,8 mil associados, o dobro em relação a 2010.

Fonte: Adaptado Cocamar.

Quadro 1 – Fatos históricos da Cocamar.

Um dos pontos relevantes da Cocamar é que utiliza um sistema *Enterprise Resource Planning* (ERP), desenvolvido internamente, o qual consiste em um *software* gerenciador das informações, de acordo com os procedimentos da organização. O sistema ERP integra as diversas áreas da cooperativa, assim torna o processo dos gestores mais confiável e rápido, auxiliando na tomada de decisão em vários setores do negócio.

A Cooperativa possui em sua estrutura organizacional assembleia geral, conselho de administração composto por 15 (quinze) integrantes, conselho fiscal contendo 6 (seis) membros, conselho consultivo com 73 (setenta e três) participantes, presidência executiva, vice-presidência de gestão e operação, vice-presidência de negócios, superintendência de operações, superintendência de negócios, superintendência administrativa e financeira, e auditoria interna. Todos os integrantes desses conselhos compõem a gestão 2014-2017.

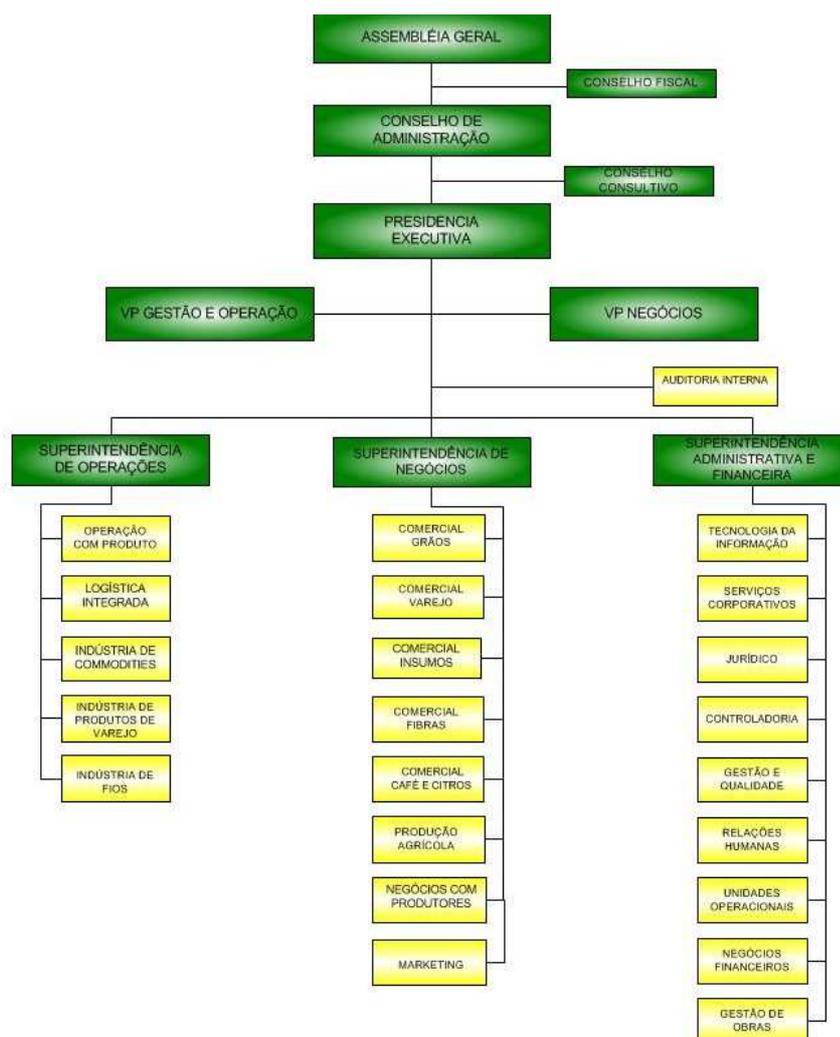
No ano de 2013, a cooperativa inovou o sistema cooperativo, alterando seu estatuto para desvincular a diretoria executiva do conselho de administração. Neste atual modelo a diretoria executiva passou a ser controlada, sendo que o objetivo desta alteração foi de garantir a profissionalização da gestão e a continuidade da cooperativa.

Além disso, em cada superintendência há departamentos integrados a ela, no caso da superintendência de operações os departamentos interligados são: operação com produto, logística integrada, indústria de *commodities*, indústria de produtos de varejo, indústria de fios.

Na superintendência de negócios as áreas interligadas compreendem a: comercial grãos, comercial varejo, comercial insumos, comercial fibras, comercial café e outros produção agrícola, negócios com produtores e marketing.

Em relação à superintendência administrativa e financeira os setores conectados envolvem a tecnologia da informação, serviços corporativos, jurídico, controladoria, gestão e qualidade, relações humanas, unidades operacionais, negócios financeiros e gestão de obras; essa superintendência é maior comparada com as apontadas anteriormente, contendo 9 (nove) bases setoriais. Nota-se que a auditoria interna trabalha de forma a realizar a auditoria imparcial, embora esteja em um ambiente entre as vice-presidências e as superintendências estão vinculadas ao conselho de administração, cabendo a este a contratação e manutenção obrigatória de serviços independentes de auditoria sobre os balanços e demonstrações de cada exercício, por auditores credenciados pela Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB), conforme disposição do estatuto social (Art. 23, inciso XXII).

Na figura 3 apresenta-se o organograma da Cocamar



Fonte: Cocamar.

Figura 2 – Organograma da Cocamar

A partir de dados iniciais buscaram-se listar as unidades de negócios contidas na organização, e apontar qual o sistema de controle gerencial utilizado por cada um desses centros, os critérios observados para esta análise foram: (a) Controle por centro de responsabilidade: (a.1.) Responsável pelo centro; (a.2) Sobre o que responde; (a.3) Objetivos; (a.4) Ferramentas de controle.

São órgãos sociais da Cocamar, nos termos de seu Estatuto Social: a) Assembleia Geral; b) Conselho de Administração; c) Diretoria Executiva; d) Conselho Consultivo; e) Conselho Fiscal. Frise-se, por oportuno, que a Diretoria Executiva abarca residência Executiva e Vice-Presidências de Gestão e Operações e de Negócios, logo, a análise desses três centros de competência estão agrupados em um único tópico, de forma a manter a consonância com a estrutura organizacional estabelecida no Estatuto.

4.2 Análises dos Dados da Cocamar

Apresenta-se as ferramentas gerenciais evidenciadas por meio das entrevistas de acordo com os centro de responsabilidade da Cocamar. No Quadro 2 demonstra-se as informações coletadas e analisadas na pesquisa de campo.

Centro de responsabilidade	Responsável pelo Centro	Sobre o que Responde	Objetivos	Ferramentas de Controle
Assembleia Geral	Cooperados	Prestação de Contas dos órgãos da administração; destinação das sobras apuradas ou do rateio das perdas; eleição dos componentes do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal; fixação, à época da eleição, das respectivas remunerações, honorários e cédulas de presença, dos membros do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal, bem como o estabelecimento da forma de reajuste dos respectivos valores; quaisquer assuntos de interesse social, exceto sobre reforma do Estatuto	Como órgão supremo da cooperativa, tem por escopo garantir a adequada administração dela e resguardar os direitos dos cooperados, além de tratar dos mais diversos assuntos relacionados a sociedade.	Relatório da Gestão; demonstrações Contábeis; parecer do Conselho Fiscal e de auditoria independente; plano de atividades para o exercício seguinte.

		Social, fusão, incorporação ou desmembramento, mudança do objetivo e dissolução voluntária da Sociedade e nomeação de liquidantes, bem como prestação de contas deste, que são destinados a Assembleia Geral Extraordinária.		
Conselho de Administração	Luiz Lourenço (Presidente) e Antonio Pedrini (Vice-Presidente).	Planejamento para a realização das operações e dos serviços da Cooperativa, bem como o controle dos resultados. Para tanto, deve definir e aprovar as macro políticas e diretrizes para a elaboração do Planejamento Estratégico da Cooperativa; aprovar o Planejamento Estratégico e o Orçamento Anual; analisar e deliberar sobre o relatório da Diretoria Executiva relativo às verificações e apreciações do e sobre o estado econômico-financeiro da Cooperativa e o desenvolvimento das operações e atividades em geral, entre outras atividades.	Administrar a Cooperativa, garantindo seu adequado e pleno funcionamento, de forma a obter maior representatividade no mercado, atendendo o cooperado e assegurando a perpetuação da cooperativa de forma sustentável.	Sistemas, demonstração contábeis, reuniões mensais; prestação de contas e relatórios de vendas e compras.
Diretoria Executiva (Presidência Executiva e Vice-Presidências de Gestão e Operações e de Negócios).	José Fernandes Jardim Júnior (Presidente Executivo), Divanir Higino da Silva (Vice-Presidente de Gestão e Operações) e José Cícero Aderaldo (Vice-Presidente de Negócios)	Execução das políticas e as diretrizes da Cooperativa, conforme deliberações da Assembleia Geral e do Conselho de Administração, procedendo às verificações e apreciações mensais do e sobre o estado econômico-financeiro da Cooperativa e sobre o desenvolvimento das operações e atividades em geral, através de balancetes da contabilidade e demonstrativos específicos, além de outras atribuições.	Cumprir e realizar as deliberações da Assembleia Geral e do Conselho de Administração	Relatório de gestão, demonstrações contábeis, plano estratégico de rotinas de funcionamento interno da Cooperativa; demonstrações financeiras e reuniões semanais.
Conselho Fiscal	6 membros, sendo 3 efetivos e 3 suplentes.	Pela assídua fiscalização sobre as operações, atividades e serviços da Cooperativa, examinando se os montantes das despesas e inversões realizadas estão em conformidade com os planos e decisões da Assembleia Geral e do Conselho de	Fiscalizar a administração da Cooperativa e os atos da Diretoria Executiva.	Registros Contábeis, planilhas, relatórios, reuniões mensais e visitas <i>in loco</i> .

		Administração; verificando se as operações realizadas e os serviços prestados correspondem, em volume, qualidade e valor, às previsões feitas e às conveniências econômico-financeiras da Cooperativa e examinando as demonstrações contábeis mensais e anuais, e o relatório anual do Conselho de Administração e da Diretoria Executiva, emitindo parecer para a Assembleia Geral, além de outras atividades.		
Conselho Consultivo	73 membros associados (atualmente), sendo sua reunião presidida pelo Presidente do Conselho de Administração.	Por propor políticas estratégicas para a Cooperativa através do Conselho de Administração; Basear sua atuação nos dados coletados advindos de propostas do quadro social da Cooperativa; Subsidiar a Cooperativa, através do Conselho de Administração, na coleta de sugestões para o planejamento anual.	Formular propostas que irão nortear as opções de políticas estratégicas e o planejamento anual da Cooperativa.	Sistemas, demonstração contábeis, reuniões semestrais, relatórios de vendas e compras.
Superintendência de Operações / Superintendência de Negócios/ Superintendência Administrativa e Financeira	Clodimar Viotto (Superintendência de Operações) Arquimedes Alexandrino (Superintendência de Negócios) Alair Zago (Superintendência Administrativa e Financeira)	Responsável pelas operações dos negócios, coordenando as respectivas gerências, acompanhando os indicadores e controles de qualidade.	Manter os rumos estratégicos e macro diretrizes acordadas pela diretoria.	Sistemas, relatórios diários, indicadores de alta performance e parecer de consultorias.

Fonte: dados da pesquisa

Quadro 2 – Funcionamento do Centro de responsabilidade.

A análise dos dados ocorreu em cada unidade de negócio da cooperativa apontada anteriormente. Nesses centros foram analisadas as informações disponibilizadas pelas ferramentas aplicadas. Observando a Quadro 2 é possível assegurar que em todos os centros de responsabilidades citados há o uso da contabilidade e de seus sistemas de controle gerencial, e ainda que a cooperativa estudada dispõe dos mais atuais e eficazes mecanismos de gestão.

A Assembleia Geral consiste no órgão máximo da cooperativa, que fica sob a responsabilidade dos cooperados, tendo por finalidade garantir a adequada administração dela e resguardar os direitos dos cooperados, além de tratar dos mais diversos assuntos relacionados à sociedade. É presidido pelo presidente do conselho de administração auxiliado por um diretor executivo. Na Assembleia são discutidos os demonstrativos contábeis e as contas do exercício, além disso, tem como ferramenta de controle o relatório da gestão; parecer do conselho fiscal e de auditoria independente; plano de atividades para o exercício seguinte. Vale ressaltar que também tem outros mecanismos como: orçamento, planejamento, contabilidade de custo e custo padrão.

O Conselho de Administração tem por finalidade administrar a Cooperativa, garantindo seu adequado e pleno funcionamento. Para tanto, cabe ao conselho elaborar o Planejamento Estratégico da Cooperativa, definindo e aprovando as macros políticas e diretrizes; Aprovar o Planejamento Estratégico e o Orçamento Anual; Analisar e deliberar sobre o relatório da Diretoria Executiva relativo às verificações e apreciações do e sobre o estado econômico-financeiro da Cooperativa e o desenvolvimento das operações e atividades em geral, entre outras atividades. Ao seu presidente cabe presidir o Conselho de Administração e o Conselho Consultivo, supervisionando seus respectivos atos administrativos e dando seguimento a eles, além de convocar e presidir reuniões do Conselho de Administração e Assembleias Gerais. O Conselho Administrativo vale-se dos seguintes instrumentos de controle: sistemas, demonstração contábeis, relatórios de vendas e compras.

Já a Diretoria Executiva compõe-se pela Presidência Executiva e Vice-Presidências de Gestão e Operações e de Negócios, os quais têm por finalidade executar as deliberações do Conselho de Administração, como a execução das políticas e as diretrizes da Cooperativa, as verificações e apreciações mensais do e sobre o estado econômico-financeiro e sobre o desenvolvimento das operações e atividades em geral. Utiliza-se para consecução de seus objetivos de relatório de gestão, demonstrações contábeis, plano estratégico de rotinas de funcionamento interno da Cooperativa e demonstrações financeiras.

Ao Conselho Fiscal incumbe a fiscalização da administração da Cooperativa e os atos da Diretoria Executiva, como velando pela correção das operações, atividades e serviços da Cooperativa, examinando o montante das despesas e inversões realizadas, se as operações e os serviços prestados correspondem, em volume, qualidade e valor, às previsões feitas e às

conveniências econômico-financeiras da Cooperativa. O Conselho Fiscal vale-se dos seguintes mecanismos contábeis: registros contábeis, planilhas e relatórios.

O Conselho Consultivo é o agente que responde por propor políticas estratégicas para a cooperativa por meio do conselho de administração. Baseia-se sua atuação nos dados coletados advindos de propostas do quadro social da cooperativa; subsidiar a cooperativa, por meio do conselho de administração, na coleta de sugestões para o planejamento anual. Utiliza-se como ferramentas de controle os sistemas, demonstração contábeis, relatórios de vendas e compras.

A Superintendência de operações, a superintendência de negócios, a superintendência administrativa e financeira, são responsáveis pelas operações dos negócios, coordenando as respectivas gerências, acompanhando os indicadores e controles de qualidade. Usam como instrumento de controle os sistemas, relatórios, indicadores de alta performance e parecer de consultorias.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou descrever os sistemas de controle gerencial e da contabilidade em uma cooperativa agroindustrial paranaense, a partir dos dados obtidos pelos centros de responsabilidade. Atualmente a Cocamar vem se destacando no mercado e ano após ano seu crescimento fica mais evidente, congregando quase 12 (doze) mil associados, com 57 (cinquenta e sete) unidades.

Destaque-se que a cooperativa conta com a segurança e tecnologia avançada, tornando seguro o sistema cooperativista. Além disso, organiza a produção, assessora, disponibiliza infraestrutura, armazenamento e comercialização da produção, representam os produtores, busca a viabilização econômica dos cooperados e da região, agrega valores e estabiliza preços agrícolas, retornam os resultados, conhecimento, tecnologia mencionada anteriormente, e ainda exerce suas atividades com responsabilidade social.

Foi verificado na pesquisa que a cooperativa possui vários centros de responsabilidade e que cada um deles tem suas especificidades delineando o devido responsável, objetivos, ferramentas de controle e sobre o que cada centro responde, porém esses pontos específicos de cada centro convergem para um objeto comum dentro da

cooperativa que busca permanentemente atender o cooperado e assegurar a perpetuação da cooperativa com sustentabilidade.

Constatou-se por meio da pesquisa que a contabilidade gerencial e seus instrumentos de controle têm um elevado grau de importância dentro da cooperativa investigada e que são de uso contínuo dos gestores. Os mecanismos acessórios utilizados foram: a contabilidade de custos, orçamento, planejamento e custo padrão. Vale ressaltar que a Cocamar utiliza o sistema ERP, que facilita a gestão, com maior rapidez e integração dos processos e assessora nos vários setores da cooperativa.

Além disso, valeu-se dos seguintes métodos de controle: relatórios em geral, demonstrações contábeis, parecer do conselho fiscal, auditoria independente, plano de atividades para o exercício seguinte, demais sistemas, indicadores de alta performance, parecer de consultorias, registros contábeis, planilhas e plano estratégico de rotinas de funcionamento interno da cooperativa.

Logo, pode-se afirmar que por meio da análise executada da referida instituição, que há um excelente controle gerencial e que eles estão rigorosamente ligados ao controle contábil, e ainda que suas ferramentas e métodos elencados estão em total consonância com o que diz respeito a área contábil, sendo possível projetar resultados e tomar decisões corretamente. Afirma-se ainda que a cooperativa analisada possa ser seguida como exemplo para as demais organizações com mesma atividade econômica, pois tem investido continuamente em sua gestão empresarial e conquistando assim melhores resultados.

Como limitação do trabalho pode-se evidenciar a escassa quantidade de estudos desenvolvidos em cooperativas. Por fim, fica como sugestão a elaboração de novos trabalhos na área da contabilidade gerencial, com o intuito de apurar a contabilidade no âmbito do cooperativismo e como ela pode colaborar para perpetuação da organização.

REFERÊNCIAS

ANTHONY, Roberto N; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. 12. ed. São Paulo: Mc Graw Hill, 2008.

CANAN, Ivan *et al.* **Controle Gerencial em Cooperativas**: Um estudo de caso em uma cooperativa agropecuária mista no norte matogrossense. 10º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo. 2010. p. 1-16.

COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL. Disponível em: < <http://www.cocamar.com.br>>. Acesso em: 30/07/2014.

FAVERO, Hamilton Luiz *et al.* **Contabilidade** – Teoria e Prática. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

GIL, Antonio Carlos. Como **elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

HORNGREN, Charles T. *et al.* **Contabilidade Gerencial**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2010.

JIAMBALVO, James. **Contabilidade Gerencial**. 3. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2009.

KAPLAN, Robert S. *et al.* **Contabilidade Gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MAMEDE, Gladston. **Direito Empresarial Brasileiro** – Direito Societário: Sociedades Simples e Empresárias. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural** – Contabilidade Agrícola, Contabilidade da pecuária, Imposto de renda – pessoa Jurídica. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MINISTÉRIO DA AGRICULTURA. Disponível em: < <http://www.agricultura.gov.br> >. Acesso em: 02/08/2014.

_____. **Evolução do cooperativismo no Brasil: DENACOOOP em ação**. Brasília: MAPA, 2006.

MOWEN, Maryanne M; HANSEN, Don R. **Gestão de Custos** – Contabilidade e Controle. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

OBSERVATÓRIO DO COOPERATIVISMO. Disponível em: < <http://www.fearp.usp.br/cooperativismo>>. Acesso em: 22/07/2014.

OLIVEIRA, Neuza Corte de. **Contabilidade do Agronegócio** – Teoria e Prática. 2. ed. 2. reimp. Curitiba: Juruá, 2012.

RECCO, Rogério. **Cocamar: 50 anos**. Maringá: Gráfica Regente, 2013.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, Angélica Barbosa Da. **Fidelização de cooperados** - Estudo de caso da cocamar cooperativa agroindustrial. Maringá: Unifamma, 2014. Dissertação (Graduação em Administração) Faculdade Metropolitana de Maringá, 2014.

SISTEMA DE ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS DO PARANÁ. Disponível em: <<http://www.paranacooperativo.coop.br>>. Acesso em: 28/08/2014.

YIN, Roberto K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2002.