



Mariana Azevedo Rodrigues

TRABALHO FINAL DE GRADUAÇÃO
GESTÃO DE CUSTOS: AUXÍLIO NA TOMADA DE DECISÃO DE UMA PEQUENA
PROPRIEDADE PECUÁRIA

Santa Maria, RS

2019

Mariana Azevedo Rodrigues

**GESTÃO DE CUSTOS: AUXÍLIO NA TOMADA DE DECISÃO DE UMA PEQUENA
PROPRIEDADE PECUÁRIA**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção do grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Orientadora: Jaqueline Carla Guse

Santa Maria, RS

2019

Mariana Azevedo Rodrigues

**GESTÃO DE CUSTOS: AUXÍLIO NA TOMADA DE DECISÃO DE UMA PEQUENA
PROPRIEDADE PECUÁRIA**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção do grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Jaqueline Carla Guse – Orientadora

Nome do professor

Nome do professor

Aprovado em de de

RESUMO

A contabilidade rural é considerada um dos ramos mais importantes na economia de um país. Tanto o grande, quanto o pequeno produtor rural são responsáveis pela abrangência da produção rural no Brasil e a contabilidade vem para auxiliar os produtores nos controles necessários da produção, como controle dos custos, planejamento e outras análises, permitindo assim uma maximização no resultado. Dessa forma, o objetivo deste estudo foi analisar como a gestão de custos pode auxiliar na tomada de decisão de uma pequena propriedade pecuária. Para a realização desta pesquisa utilizou-se da técnica da pesquisa descritiva, de caráter qualitativa, e foi realizada uma entrevista junto ao proprietário, com 220 cabeças de gado, com área total de 150 hectares de terra, localizada no Município de Formigueiro-RS. Com a coleta dos dados foi possível identificar que, em 220 cabeças de gado, a margem de contribuição unitária foi de R\$ 5,30, gerando um lucro total de R\$ 518.160,08 o que corresponde 95,16% da receita bruta total no sistema de custeio por absorção. No sistema de custeio variável também gerou um lucro total de R\$ 515.960,08 o que corresponde 94,76% da receita bruta total. Desta forma, concluiu-se que um planejamento de controle de custos pode auxiliar o produtor no gerenciamento da sua propriedade, em que poderá obter um controle adequado aos seus gastos na pecuária.

Palavras-chave: Contabilidade Rural. Pecuária. Custos.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	3
2 REFERENCIAL TEÓRICO	6
2.1 Contabilidade rural e pecuária	6
2.2 Gestão de custos	8
2.3 Estudos anteriores	11
3 METODOLOGIA.....	14
3.1 Classificação da pesquisa	14
3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados	15
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	16
4.1 Identificação dos gastos relacionados a propriedade rural	16
4.2 Mensuração dos gastos da atividade rural por meio de métodos de custos	18
4.3 Proposição de um modelo de gestão de custos para a propriedade	23
5 CONCLUSÕES.....	26
REFERÊNCIAS	28

1 INTRODUÇÃO

O Brasil é reconhecido por seu imenso território e por inúmeros produtos do agronegócio de origem agrícola, zootécnica ou agroindustrial. O agronegócio brasileiro movimentou e contribuiu com parcela significativa do Produto Interno Bruto (PIB), e responde por geração de trabalho e renda, bem como, mantém no meio rural inúmeras famílias que vivem de renda do agronegócio (KRUGER, MAZZIONI e BOETTCHER, 2009).

Com o passar do tempo e a evolução das propriedades rurais, a necessidade de controles para a tomada de decisão acerca dos negócios cresceu (HOFER et al., 2009). Dessa forma, a contabilidade surgiu para auxiliar os produtores a gestão dos seus negócios.

A contabilidade rural surgiu em função de uma necessidade dos produtores rurais, uma vez que com o avanço da tecnologia, torna-se necessário um planejamento e um controle dos custos da produção, para se obter qualidade e retorno ao seu produto. Conforme Kruger et al. (2009), o produtor deve estar bem informado sobre as condições e os recursos que possui no meio rural, e, portanto, conhecer o que o mercado apresenta para saber qual o tipo de atividade que pretende desenvolver na agricultura.

No entanto, a contabilidade acaba sendo utilizada de forma mais efetiva por empresas e propriedades de médio e grande porte, e o pequeno produtor vai deixando de lado a importância de controlar seus gastos. Portanto, a gestão de custos pode auxiliar o produtor a manter o controle dos gastos de uma pequena propriedade. Utilizar a contabilidade como ferramenta gerencial é importante pois ajuda no planejamento, controle e tomada de decisão, apoiando as propriedades rurais a se transformarem em empresas para acompanhar a evolução do setor rural, dando ênfase aos objetivos e as atribuições da administração financeira, controle dos custos, diversificação de culturas e comparação de resultados (BORILLI et al., 2005; SEGALA e SILVA, 2007).

Assim, a contabilidade pode ser utilizada por todos os ramos de negócios, inclusive na pecuária. A pecuária no Brasil é a fonte de renda de muitos produtores, e é por meio dela que o pequeno produtor sustenta sua família. Mas, até chegar a atualidade, o pequeno produtor enfrentou muitos desafios, pois a pecuária era vista como uma produção de grandes fazendeiros. Contudo, o produtor pecuarista de baixa, média e grandes propriedades, tem a sua disposição linhas de crédito bancárias para que possam financiar a compra de bovinos, como o custeio pecuário.

Neste contexto, com o auxílio da contabilidade, principalmente da contabilidade de custos, o produtor pode conseguir ter controle e avaliar os recursos necessários para a

manutenção da atividade, tornando-se ferramenta de apoio, planejamento e controle para a tomada de decisões. O processo de informação torna-se necessário no mundo dos negócios de uma forma que o produtor rural precisa conhecer as informações para que possa escolher a melhor alternativa no uso de suas atividades (DIAS et al., 2019).

Portanto, tendo em vista o tema relacionado à custos na produção pecuária, a presente pesquisa tem como problemática responder a seguinte questão: Como a gestão de custos pode auxiliar na tomada de decisão de uma pequena propriedade pecuária?

Para atingir a problemática o objetivo desta pesquisa é analisar como a gestão de custos pode auxiliar na decisão de uma pequena propriedade pecuária, e, a partir disso, identificar os gastos relacionados a propriedade rural, mensurar os gastos da atividade rural por meio de métodos de custos e propor um modelo de gestão de custos para a propriedade.

Para tanto, a partir da temática, custo na atividade pecuária e controle de gestão, pois, a contabilidade rural tem-se disseminado, visto que a indústria de produtos e recursos para o produtor rural está cada vez mais tecnológica. Para Caldarelli (2003) a contabilidade rural é “aquela que tem suas normas baseadas na orientação, controle e registro dos atos e fatos ocorridos e praticados por uma empresa cujo objeto de comércio ou indústria seja agricultura ou pecuária”.

A partir do contexto contabilidade rural e de custos, o produtor deve conhecer a gestão de custos para auxiliar no seu trabalho e nas suas finanças. A gestão de custos deve ser eficaz, e conforme Martins (2003, p. 323) “controle significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser e tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar atitudes para sua correção”. Portanto, a tomada de decisão irá auxiliar a obter a decisão mais correta para obter-se uma gestão pecuária de qualidade, visando otimizar suas despesas e ampliar sua receita.

A escolha do tema aplica-se de forma que a pecuária ainda não é muito “comentada” em trabalhos acadêmicos, pois o assunto é o quanto essa atividade rural é importante ao país, e segundo dados, o Brasil em 2017 foi o segundo maior produtor de carne bovina do mundo.

A partir disto, a pecuária é uma atividade que, geralmente, é realizada em propriedades de grande e médio porte, deixando de lado o pequeno produtor, aquele que está presente no dia a dia, mantendo o sustento de sua família. Tendo como justificativa a falta de informação, será de grande relevância levar este tema a pequena propriedade rural para poder mostrar ao produtor o que é realmente necessário à sua produção, e inibir o êxodo rural.

Portanto, o presente trabalho é de suma importância para a acadêmica ter uma visão da prática das teorias vistas em sala de aula. Para a instituição, pois irá contribuir apresentando

como é a realidade de muitas famílias de acadêmicos que não possuem e precisam agregar uma gestão de custos em sua propriedade rural. Para a UFN dispor um trabalho com viés diferenciado dos demais trabalhos já realizados em âmbito acadêmico.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo abordar-se-á contabilidade rural com ênfase na pecuária e gestão de custos.

2.1 Contabilidade rural e pecuária

A contabilidade rural tem como finalidade “controlar o patrimônio das entidades rurais, apurar o resultado das entidades rurais e prestar informações sobre o patrimônio e sobre o resultado das entidades rurais aos diversos usuários da informação contábil” (CREPALDI, 2004, p. 86). Ela é utilizada para mensurar as despesas e as receitas ligadas a atividade rural. Segundo Caldarelli (2003, p. 180), “a contabilidade rural é aquela que tem suas normas baseadas na orientação, controle e registro dos atos e fatos ocorridos e praticados por uma empresa cujo objeto de comércio ou indústria seja agricultura ou pecuária”. Portanto, a contabilidade deve ser controlada pelo proprietário/ produtor rural com o auxílio de um contador. Para Crepaldi (2006, p. 86), especificamente a contabilidade rural tem as seguintes finalidades:

- orientar as operações agrícolas e pecuárias;
- medir o desempenho econômico-financeiro da empresa e de cada atividade produtiva individualmente;
- controlar transações financeiras;
- apoiar as tomadas de decisões no planejamento da produção, das vendas e dos investimentos;
- auxiliar as projeções de fluxos de caixa e necessidade de crédito;
- permitir a comparação da performance da empresa no tempo e destas com outras empresas;
- conduzir as despesas pessoais do proprietário e de sua família;
- servir de base para seguros, arrendamento e outros contratos;
- justificar a liquidez e a capacidade de pagamento da empresa junto a agentes financeiros e outros credores;
- gerar informações para a declaração de imposto de renda.

Para Gomes (2002, p. 21), “a contabilidade rural é um instrumento fundamental para o controle financeiro e econômico da propriedade rural; pode-se também afirmar que a utilização da contabilidade contribui, sob vários aspectos, com o ambiente onde a entidade esteja inserida”.

Ainda, a contabilidade auxilia na formação de informações para que o planejamento e o controle das atividades e, conforme sua estrutura, seja ela apresentação de informações ou seja

registro e avaliação. O objeto da contabilidade rural é o patrimônio e seu uso, a determinação do lucro e o controle do patrimônio (ULRICH, 2009).

Dessa forma, o produtor rural deve ter uma contabilidade para obter bons resultados na sua atividade, seja ela agrícola ou pecuária, por isso, utiliza-se da gestão de custos, pois ela irá auxiliar o produtor a manter um controle mais específico. Portanto, para a contabilidade rural é importante que seja feita de maneira mais específica, e será abordado a seguir, como a pecuária é contabilizada e gerida por pecuaristas.

A contabilidade é uma das ferramentas menos utilizadas pelos produtores brasileiros, pois apresentam visíveis carências, o que tem prejudicado o processo de modernização da agropecuária, e quando é utilizada é dentro de critérios bastante tradicionais (CREPALDI, 1998).

A pecuária embora pareça ser somente a criação de gado, também se refere a vacas, bois, ovelhas, etc... (CREPALDI, 1998). Portanto, o rebanho bovino no Brasil representa uma atividade econômica relevante, sendo um dos maiores rebanhos do mundo (COSTA, LIBONATI e RODRIGUES, 2004).

Os produtores rurais que utilizam da pecuária como sustento, se dedicam a cria, recria e engorda de animais, com fim comercial. A cria refere-se a criação de bezerros que serão vendidos após o desmame (que ocorre em um período de até 12 meses); a recria é o novilho magro para engorda (isso quando o bezerro já foi desmamado, entre 13 a 23 meses), e a engorda é quando o novilho gordo já está pronto para venda (COSTA, LIBONATI e RODRIGUES, 2004).

A tecnologia utilizada na pecuária está dividida em dois grupos, o primeiro com pouco desenvolvimento tecnológico, no qual cultiva uma pecuária em campo nativo, monta natural e pouca atenção para o refino genético. O resultado é um gado que está pronto para venda no outono. O segundo grupo é com maior desenvolvimento tecnológico, foca na genética, fazendo uso de pastagens naturais e plantadas, utilizando também silagens, rações e sal mineral proteínado. A reprodução destes animais é através de inseminação artificial e monta natural dirigida, sincronização de cios e transferência de embrião. Portanto, embora tenham dois grupos tecnológicos, há produtores que não se encaixam em um ou outro, pois geralmente utilizam-se dos dois (CORRÊA e KLIEMANN NETO, 2011).

A depreciação, no caso de touros e vacas (gados reprodutores), animais de trabalho e outros animais, as deduções dos valores são denominadas depreciação (MARION, 2002). A depreciação não incide no período de crescimento do gado reprodutor, começando a partir do momento em que o rebanho é utilizado para a reprodução. O ideal seria a partir do declínio do

animal, porém é difícil detectar esse ponto. O veterinário é a pessoa mais indicada para determinar a vida útil do gado reprodutor (COSTA, LIBONATI e RODRIGUES, 2004).

Uma propriedade pecuária deve ser bem gerenciada, mantendo o controle dos custos e das despesas para se obter um bom resultado no rebanho quando no lucro, portanto, a gestão de custos é a mais indicada pois está ligada diretamente nos custos.

2.2 Gestão de custos

A gestão de custos está ligada a eficiência e eficácia das atividades de planejamento, execução e controle. Portanto, a gestão de custos vai além de técnicas da contabilidade, ela possui uma perspectiva contábil, e com isso, os custos podem ser considerados como custo contábil e custo gerencial. O custo contábil é o custo utilizado para fins fiscais, originado da contabilidade financeira. O custo gerencial tem a finalidade de conduzir a eficiência pela redução dos gastos, através de estudos e análises que são voltados para a mudança de processos, gestão financeira adequada e para o atendimento de questões relacionadas a logística do atendimento aos clientes (POMPERMAYER e LIMA, 2002).

A gestão de custos está ligada a dois métodos, o tradicional e a gestão estratégica de custos. O tradicional foca na apuração dos custos em três elementos, os materiais que são utilizados na produção, a mão de obra e os custos indiretos de fabricação, mas sendo que os dois primeiros são elementos principais na composição dos custos dos produtos. A gestão estratégica de custos que tem suas bases nas exigências impostas as empresas pelo novo ambiente competitivo globalizado e, portanto, pelo crescimento da participação dos custos indiretos de fabricação em relação aos custos indiretos de fabricação ao total dos custos (POMPERMAYER e LIMA, 2002).

As empresas procuram uma redução de custos e aumento da produtividade de várias formas (MACHADO e SOUZA, 2006). Para uma boa gestão de custos seu grande objetivo na maximização dos lucros, cuja eficácia mais clara, é a conquista natural da liderança em custos. É esta a estratégia competitiva principal para levar uma empresa a conquistar mais fatias e permanência assegurada no mercado (POMPERMAYER e LIMA, 2002).

Dentro do custo de uma empresa rural, existem várias finalidades para a determinação do mesmo, através de critérios gerenciais que buscam maior capacidade gerencial através do suprimento de informações relevantes sobre seus diversos serviços, produtos ou atividades operacionais. O produtor rural pode utilizar essa informação como elemento auxiliar na sua administração para escolher as criações e as práticas agrícolas que deverão ser adotadas nos

próximos períodos. Portanto, é fundamental que o produtor esteja bem informado sobre a composição e o comportamento de seus custos para elaborar estratégias de ação fundamentais em dados confiáveis que busquem as melhores alternativas possíveis, além de possibilitar a visualização antecipada de restrições e dificuldades impostas pelas mudanças nos níveis de preço de mercado dos elementos componentes do custo rural (CALLADO e CALLADO, 1999).

O sistema de controle de custos e a contabilidade de custos estão constituídos por importantes instrumentos para a tomada de decisão e para a administração em qualquer parte de um negócio, mas principalmente na agricultura, em função de estar à frente de qualquer outro empreendimento, pois seja nas receitas como nos custos, fator tempo entre a produção, a venda e a dependência do mercado (ANDRADE et al., 2012 apud SILVA et al., 2016).

Para tanto, tomar decisões no presente e no futuro, é necessário que seja feita uma revisão nos sistemas de avaliação de custos aplicados. A contabilidade de custos tem por objetivo a avaliação dos estoques e do resultado, tratando da incorporação dos custos fixos e variáveis aos produtos fabricados (MATTOS et al., 2006).

Quadro 1. Conceitos de custos.

CUSTOS FIXOS: são gastos constantes dentro de uma determinada quantidade instalada que independem do volume produzido.
CUSTOS VARIÁVEIS: têm uma relação direta com o volume de serviço e/ou produção.
CUSTOS DIRETOS: não necessitam de nenhum critério de rateio ou direcionador, ou seja, estão ligados diretamente ao produto.
CUSTOS INDIRETOS: são aqueles que os recursos necessários são os produtos.

Fonte: Adaptado de CARARETO et al. (2006).

Conforme apresentado no Quadro 1, os custos fixos são constantes dentro de uma determinada quantidade instalada e independem do volume a ser produzido. Os custos variáveis têm uma relação direta com o volume de serviço e/ou produção, e são classificados como progressivos, pois ocorre uma variação maior que os volumes produzidos; constantes, porque ocorre variação na mesma proporção que o volume produzido; e regressivos, pois ocorre em proporções menores que os volumes produzidos (CARARETO et al., 2006).

Além dos custos fixos e variáveis, os custos podem ser definidos como diretos ou indiretos. Os custos diretos não necessitam de nenhum critério de rateio ou direcionador, ou seja, estão ligados diretamente ao produto. Os custos indiretos são aqueles que os recursos necessários são os produtos (BORNIA, 2002; MARTINS, 2008 apud CORRÊA e KLIEMANN NETO, 2011).

Em uma perspectiva para a gestão empresarial rural, o papel do administrador rural consiste nas atividades relacionadas ao planejamento, controle, processo decisório e avaliação

de resultados, visando a maximização dos resultados, à permanente motivação e ao bem-estar de seus empregados. Nas empresas rurais, a gestão de custos na tomada de decisão abrange dois aspectos principais, são eles: o processo produtivo e as atividades comerciais. O processo produtivo se desenvolve no âmbito das empresas e as atividades comerciais desenvolvem entre as empresas e seu ambiente externo (CALLADO e CALLADO, 1999).

Para selecionar os custos, utiliza-se os métodos de custeio para auxiliar na tomada de decisão. Métodos de custeio são mecanismos essenciais para o desenvolvimento de informações relevantes para a contribuição no processo decisório, para tanto, cada organização deve operar o método que compare com a sua estrutura (SILVA et al., 2016). Os métodos de custeio mais utilizados são o custeio por absorção, o custeio baseado em atividade (ABC) e o custeio variável.

O custeio por absorção serve para avaliar os estoques das empresas e ajudar nas decisões de preço para os produtos e serviços. “Consiste na apropriação de todos os custos à produção do período, enquanto os demais gastos devem ser considerados como despesa” (SILVA et al, 2016, p. 5). Ele apropria aos produtos todos os custos de produção, sejam eles diretos ou indiretos, fixos ou variáveis sempre respeitando os princípios fundamentais de contabilidade.

O custeio por absorção pode auxiliar empresas que conseguem facilmente alocar seus custos aos produtos, devido a uma pequena parcela para rateio, porém para a tomada de decisão de nível gerencial, necessita de informações complementares (AZEVEDO, GOUVÊA e OLIVEIRA, 2006).

Utiliza-se do custeio por absorção pois ele é útil nas empresas que tem o processo de produção pouco flexível, os resultados apresentados sofrem influência direta do volume de produção e engloba os custos totais (fixos, variáveis, diretos e indiretos). As vantagens desse método é que considera o total dos custos por produto e permite a apuração dos custos por centros de custos, já as desvantagens é que podem elevar artificialmente os custos de alguns produtos e os critérios de rateio nem sempre são justos (VIEITA, 2007).

O custeio baseado em atividade (ABC) “é uma ferramenta que permite melhor visualização dos custos através da análise das atividades executadas dentro da empresa e suas respectivas relações com os produtos” (MARTINS, 2000, p. 112). É um método mais voltado para a gestão de custos, pois ele determina os custos incorridos com base nas atividades que são desenvolvidas em uma empresa, buscando por meio de direcionadores de custo até os produtos (SILVA et al., 2016).

O sistema ABC surge para reduzir as distorções causadas pela arbitrariedade do rateio dos custos indiretos. Para que esse processo de rateio de resultados significativos para a

empresa, é necessário que se tenha uma mudança nos processos e uma definição correta dos direcionadores de custos (AZEVEDO, GOUVÊA e OLIVEIRA, 2006).

O custeio ABC cria informações para a decisão, visando melhorar a competitividade das empresas. Portanto, surgem as atividades, que se transformam no fundamento básico do custeio ABC, e para Nakagawa (1994) pode ser definido como um processo que combina com pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente, tendo como objetivo a produção de produtos e serviços, descrevendo a maneira como a empresa utiliza seu tempo e recursos para cumprir sua missão, objetivos e metas (MAUSS e COSTI, 2004).

O custeio variável é a “apropriação dos custos variáveis aos produtos, enquanto os custos fixos são considerados no resultado do período, junto com as despesas” (SILVA et al, 2016, p. 5). Portanto, somente os custos variáveis compõem o custo de um objeto de custeio, seja ele direto ou indireto, diferente do custeio por absorção que os custos são rateados aos produtos (MEGLIORIANE, 2012 apud ABBAS et al., 2012).

Leone (1997) ressalta a importância do custeio variável em empresas que trabalham com variedade de produtos diferentes, principalmente quando se trabalha por ordem de produção. Uma vez que cada produto tem seus próprios custos diretos e variáveis, a administração fica sabendo, através da margem de contribuição por produto, qual tem maior contribuição relativa e absoluta.

Este método é utilizado pois identifica a quantidade de unidades a serem vendidas para que um projeto viável seja feito e o fornecimento de informações gerenciais por haver relação entre o lucro real e o volume de produção. As vantagens são, não ser feito pelo método de rateio, tem enfoque gerencial e destaca o custo fixo, e as desvantagens são, o valor do estoque não mantém uma relação com o custo total e não se aplica para a formação do preço de venda (VIEITA, 2007). Este método os custos de produção e despesa são separados por fixos e variáveis, destinando-se ao desenvolvimento de informações que auxiliem os gestores no desempenho de suas funções e na tomada de decisão. Portanto, o relato e registro de informações para fins gerenciais e para o atendimento das exigências de usuários internos (REGINATO e COLLATTO, 2005).

2.3 Estudos anteriores

O tema contabilidade rural começou a se expandir ao longo dos anos, pois tornou-se fundamental a uma empresa ou propriedade controlar seus gastos. Dessa forma, já foram realizados alguns estudos sobre o tema, que serão apresentados.

Vaqueiro e Cançado Junior (2005) estudaram os princípios e métodos de custeio passíveis de aplicação na produção de touros da raça Canchim. O método que foi utilizado para chegar no seu objetivo foi a pesquisa descritiva, e foram utilizados o estudo de caso e a pesquisa bibliográfica. Para obter o resultado, realizou-se um cálculo para o custo médio de produção e chegou ao valor que um touro tem para a empresa. Quanto ao método de custeio, o mais indicado foi o ABC, pois ele tem uma melhor concepção da distribuição dos custos indiretos do produto, bem como o acompanhamento do processo produtivo.

Carareto et al. (2006) realizaram um estudo que teve como objetivo evidenciar os sistemas de custeios como um elemento definidor para a tomada de decisões gerenciais. Utilizou-se da pesquisa bibliográfica e o método indutivo, pois quando os custos são reduzidos há uma elevação nos lucros. Para tanto, o custeio variável foi o melhor método a ser adotado na tomada de decisão gerencial, pois é através dele que a empresa consegue verificar quais os produtos são mais lucrativos, investigar as mudanças ocorridas nas quantidades produzidas e vendidas, alteração nos preços, custos e despesas, identificando a margem unitária e global que são fundamentais nas decisões de curto prazo.

Armelin Filho (2011) realizou um estudo que teve como objetivo geral apresentar de forma prática, os procedimentos para iniciação dos registros contábeis das atividades rurais em nível de pequena propriedade rural. Foi elaborada uma pesquisa bibliográfica. O resultado encontrado foi que é possível fazer um sistema simples e prático através do método das partidas dobradas, em nível de contas patrimoniais e de resultados, sendo viável aos empresários rurais. Portanto, a pesquisa bibliográfica foi realizada com um conteúdo simples, de fácil entendimento e com aplicabilidade as pequenas empresas, visando a sua realidade, tendo em vista o entendimento e o objetivo do processo para iniciação dos registros de suas atividades. O resultado do trabalho é que é possível fazer um sistema simples e prático através do método das partidas dobradas, em nível de contas patrimoniais e de resultados, sendo viável aos empresários rurais.

Magro et al. (2013) realizaram um estudo com o objetivo de analisar a rentabilidade das atividades leiteira e avícola de uma propriedade rural localizada na região oeste de Santa Catarina. A pesquisa se classifica quanto aos seus objetivos como exploratória, com dados levantados por meio de análise documental e de conteúdo, com abordagem qualitativa. Os resultados apontam que a atividade leiteira produz maior rentabilidade na propriedade rural analisada, quando comparada à atividade avícola, principalmente em relação à margem líquida de vendas. Conclui-se que a apuração dos resultados de cada atividade exercida pela

propriedade rural em análise pode ser importante para auxiliar o gestor dessa propriedade na definição de investimentos futuros.

Aranha et al. (2016) realizaram um estudo com o objetivo de propor o rateio dos custos indiretos da atividade da pecuária bovina de ciclo completo com base na Unidade Animal, uma vez que ela permite classificar bovinos de diversas idades e sexo em uma mesma base de avaliação. O método utilizado foi a pesquisa bibliográfica que deu suporte ao conceitual teórico sobre rateio de custos, bem como abordagem sobre Unidade Animal, que permite a proporcionalidade de animais de diferentes categorias ou espécies, em uma base de comparações. Os resultados confirmaram diferenças entre os critérios de rateio, apontando que o em Unidade Animal, é o mais adequado para rateio dos custos na pecuária bovina de ciclo completo.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo, tratar-se-á metodologia utilizada na produção do referido trabalho, como forma de atingir o objetivo proposto e responder a problemática estabelecida.

3.1 Classificação da pesquisa

Esta pesquisa classificou-se como qualitativa, pois observou, identificou e analisou como a gestão de custos auxilia na tomada de decisão de uma pequena propriedade rural. Segundo Martins e Theóphilo (2007, p. 136), “uma das principais características da pesquisa qualitativa é a predominância da descrição. [...] tem como preocupação central descrições, compreensões e interpretações dos fatos, ao invés de medições”.

Quanto aos objetivos, a pesquisa classificou-se como descritiva, pois descreveu como a gestão de custos auxilia na tomada de decisão de uma pequena propriedade pecuária, e também porque proporciona maior familiaridade com o problema e permite descrever as particularidades de determinada população (GAMMARANO, FARIAS FILHO e ARRUDA FILHO, 2012).

Segundo Perovano (2014), o processo descritivo visa à identificação, registro e análise das características, fatores ou variáveis que se relacionam com o fenômeno ou processo. Esse tipo de pesquisa pode ser entendido como um estudo de caso onde, após a coleta de dados, é realizada uma análise das relações entre as variáveis para uma posterior determinação dos efeitos resultantes em uma empresa, sistemas de produção ou ainda nos produtos.

Quanto aos procedimentos técnicos, foi realizado um estudo de caso de caráter bibliográfico e documental pois aplicou-se a uma propriedade rural, e utiliza de documentos desta propriedade e outras publicações. Para GIL (1999, p.72), o “estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado, tarefa praticamente impossível mediante os outros de tipos de delineamentos”.

Ainda, Gil (2010, p. 29), comenta:

a pesquisa bibliográfica é elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, essa modalidade de pesquisa inclui material impresso como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos. Todavia, em virtude da disseminação de novos formatos de informação, estas pesquisas passaram a incluir outros tipos de fontes, como discos, fitas magnéticas, CDs, bem como o material disponibilizado na Internet.

Além disso, a pesquisa classificou-se como documental por utilizou-se de documentos que não haviam tratamento anteriormente. Para Vergara (2000, p. 45), “investigação documental é a realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, comunicações informais, filmes, microfilmes, fotografias, videoteipe, informações em disquete, diários, cartas pessoais e outros”.

3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados

A coleta de dados teve por objetivo buscar informações para o esclarecimento do dado ou fato que o pesquisador desvendou. Com isso, o presente trabalho analisou como a gestão de custos pode auxiliar na tomada de decisão de uma pequena propriedade pecuária, a metodologia para a coleta e tratamento dos dados, bem como na análise destes.

Assim, a pesquisa foi realizada em uma pequena propriedade rural do município de Formigueiro/RS, com área total de 150 hectares e como atividade principal a pecuária.

O procedimento de coleta foi por meio de documentos de controles disponibilizados pelo proprietário da propriedade rural, referente ao período de 2018 e 2019. Assim, a pesquisa foi de cunho documental, pois foram analisados planilhas, notas fiscais e mais documentos que o proprietário utiliza para seu controle. Segundo Silva e Grigolo (2002), a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise aprofundada. Esse tipo de pesquisa visa selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir algum valor, podendo assim, contribuir com a comunidade científica a fim de que os outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel.

A análise de dados foi por meio da análise descritiva. Para Gil (1999), a pesquisa descritiva tem como objetivo principal descrever características de determinada população, fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coletas de dados.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Neste capítulo aborda-se os resultados e discussões de como a gestão de custos pode auxiliar na tomada de decisão de uma pequena propriedade pecuária conforme seus objetivos específicos.

4.1 Identificação dos gastos relacionados a propriedade rural

A propriedade em estudo possui um único dono, se dedica a atividade pecuária está localizada no Faxinal do Meio, interior do município de Formigueiro/RS. Possui 220 cabeças de gado, sendo eles, vacas, bois e terneiros, em 150 hectares de terra. Identificou-se os gastos da propriedade rural perante uma planilha que o proprietário possui. Para análise, os gastos foram divididos em custos diretos e custos indiretos e despesas para melhor compreensão.

4.1.1 Custos diretos

Conforme Crepaldi (1998, p. 91), os custos diretos “são aqueles que podem ser diretamente (sem rateio) apropriados aos produtos agrícolas”. Dessa forma, os custos diretos são relacionados a materiais utilizados, insumos, entre outros. Esses gastos da propriedade podem ser visualizados no Quadro 1.

Quadro 1 - Custos diretos

Custo	R\$ / ano	R\$ unitário por cabeça
Combustíveis	R\$ 4.424,32	R\$ 20,11
Insumos	R\$ 6.182,78	R\$ 28,10
Mão de obra	R\$ 7.134,00	R\$ 594,50
TOTAL	R\$ 17.741,10	R\$ 80,64

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Com base nos dados apresentados no Quadro 1, é possível perceber que a distribuição dos custos diretos ocorre de forma que o custo com a mão de obra é o mais expressivo. Esse custo é devido ao proprietário possuir um funcionário que é remunerado mensalmente para desenvolver atividades, como vacinar, curar ferimentos, que totalizam um valor de R\$ 7.134,00 (Sete mil, cento e trinta e quatro reais) por ano, sendo que o custo mensal foi de R\$ 594,50 (Quinhentos e noventa e quatro reais com cinquenta centavos).

Além do custo de mão de obra e o custo de insumos, que são para pastagem e um suplemento proteico-energético para bovinos em regime de pasto, totalizaram o valor de R\$

6.182,78 (Seis mil, cento e oitenta e dois reais com setenta e oito centavos). Já, os combustíveis, que são gasolina e diesel, são utilizados para deslocamento do proprietário até a propriedade e também para serviços no trator, tiveram um custo de R\$ 4.424,32 (Quatro mil, quatrocentos e vinte e quatro reais com trinta e dois centavos) no ano. O produtor conta ainda com mão de obra eventual para auxílio nas atividades.

4.1.2 Custos indiretos

Os custos indiretos não podem ser atribuídos diretamente a um produto ou serviço, e deve ser utilizado algum critério de rateio. Esses custos não oferecem condições de medida objetiva e necessita a utilização de critérios para apropriar os custos aos produtos ou serviços. Segundo Crepaldi (1998, p. 91) os “custos indiretos são aqueles que para serem incorporados aos produtos agrícolas, necessitam da utilização de algum critério de rateio”. No que tange aos custos indiretos da propriedade, os mesmos poderão ser observados no Quadro 2:

Quadro 2 - Custos indiretos.

Custos	R\$ / ano	R\$ unitário por cabeça
Remédios	R\$ 3.641,70	R\$ 16,55
ITR	R\$ 420,00	R\$ 1,91
Mão de obra	R\$ 2.580,00	R\$ 11,73
Depreciação do Trator	R\$ 2.200,00	R\$ 10,00
TOTAL	R\$ 8.841,70	R\$ 40,19

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Os custos indiretos são representados por remédios que são utilizados, quando necessário, para curar os animais quando estão com algum ferimento, e também vacinas para prevenir doenças como a febre aftosa, totalizando o valor de R\$ 3.641,70 (Três mil, seiscentos e quarenta e um reais com setenta centavos) anual. O ITR (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural) é o imposto pago anualmente no valor de R\$ 420,00 (Quatrocentos e vinte reais). A mão de obra que é caracterizada como indireta, pois esse custo não é mensal e sim quando o proprietário necessita de um diarista, no valor de R\$ 2.580,00 (Dois mil, quinhentos e oitenta reais). E o trator que é utilizado para o plantio da pastagem para o gado, no valor já depreciado de R\$ 2.200,00 (Dois mil e duzentos reais).

4.1.3 Despesas

As despesas representam a saída de recurso financeiro da propriedade, porém estas não possuem ligação direta com a produção de bovinos, como pode ser visto no Quadro 3.

Quadro 3 – Despesas

Despesas	R\$ / ano	R\$ unitário por cabeça
Materiais	R\$ 850,12	R\$ 3,86
Manutenção veículo	R\$ 1.107,00	R\$ 5,03
TOTAL	R\$ 1.957,12	R\$ 8,90

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

As despesas da propriedade são representadas por materiais, que são arames para conserto de cercas, que totalizam o valor de R\$ 850,12 (Oitocentos e cinquenta reais com doze centavos), e foram utilizados 2.500 metros no ano em análise. Além disso, os gastos com manutenção do veículo, que o proprietário utiliza para ir até a propriedade, no valor de R\$ 1.107,00 (Um mil cento e sete reais) no ano, foram considerados como despesas do período.

Após a identificação dos gastos relacionados a atividade torna-se necessário a mensuração dos gastos totais pelos sistemas de custeio.

4.2 Mensuração dos gastos da atividade rural por meio de métodos de custos

Os métodos de custeio utilizados para os cálculos dos gastos totais foram o custeio por absorção e o custeio variável, visando aplicar ambos para o estudo pecuário.

Conforme Leone (1981, p. 238), o método por absorção “apropria aos custos dos produtos todos os custos de produção, fazendo com que cada produto/serviço absorva, além dos custos variáveis, também parcelas de custos fixos e indiretos relacionados à produção, provendo assim o seu rateio”. No que tange ao custeio por absorção, os mesmos poderão ser visualizados no Quadro 4.

Quadro 4 – Custeio por Absorção.

Descrição	Total em R\$	Custo por cabeça
Custos Diretos	R\$ 17.741,10	R\$ 80,64
Custos Indiretos	R\$ 8.841,70	R\$ 40,19
Custo Total	R\$ 26.582,80	R\$ 120,83

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Pode-se visualizar no Quadro 4, que utilizando de todos os custos o valor total do gasto anual foi de R\$ 26.582,80, o que representa um custo total por cabeça de R\$ 120,83.

Outro método de custeio utilizado no presente estudo foi o custeio variável, em que não são considerados os custos fixos, mas sim os custos diretos e os custos indiretos variáveis. No caso do presente estudo, não foram identificados custos indiretos variáveis, como pode ser visualizado no Quadro 5.

Quadro 5 – Custeio Variável

Descrição	Total em R\$	Custo por cabeça
Custos Diretos	R\$ 17.741,10	R\$ 80,64
Custos Indiretos	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Custo Total	R\$ 17.741,10	R\$ 80,64

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Conforme o Quadro 5, pode-se visualizar que considerando os custos diretos, os gastos anuais com a produção pecuária foi de R\$ 17.741,10, o que representa um custo por cabeça de gado de R\$ 80,64.

Após o cálculo dos dois métodos em separado, torna-se necessário a comparação entre os resultados dos dois métodos de custos, o custeio variável e o custeio por absorção, são analisados de forma de comparação conforme o Quadro 6.

Quadro 6 – Comparação entre o custeio por absorção e variável

Descrição	Custeio por Absorção	Custeio Variável	Diferença
Custos diretos	R\$ 17.741,10	R\$ 17.714,10	R\$ 0,00
Custos indiretos	R\$ 8.841,70	R\$ 0,00	R\$ 8.841,70
Custo total	R\$ 26.582,80	R\$ 17.714,10	R\$ 8.868,70
Área utilizada	150 ha	150 ha	-
Produção	220 cabeças	220 cabeças	-
Custo unitário por cabeças	R\$ 120,83	R\$ 80,52	R\$ 40,31

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Conforme Quadro 6, é possível perceber que o custo total no método de custeio variável é de R\$ 17.714,10 (dezessete mil, setecentos e quatorze reais com dez centavos), sendo menor do que calculado por meio do custeio por absorção que foi de R\$ 26.582,80 (Vinte e seis mil, quinhentos e oitenta e dois reais com oitenta centavos), onde houve uma diferença de R\$ 8.868,70 (oito mil, oitocentos e sessenta e oito reais com setenta centavos), correspondente aos custos indiretos.

Comparando-se com o método de custeio por absorção, em que a cabeça de gado possui um custo ao produtor no valor de R\$ 120,83 (cento e vinte reais com oitenta e três centavos), e o método de custeio variável, em que o custo foi de R\$ 80,52 (Oitenta reais com cinquenta e dois centavos), pode-se notar uma diminuição de R\$ 40,31 (quarenta reais com trinta e um

centavos), ou uma redução de 33,36% (trinta e três inteiros e trinta e seis centésimos percentuais) para cada cabeça. Essa diferença no custeio variável, no entanto, irá diminuir o resultado do período.

4.2.1 Demonstração do resultado

A apuração do resultado financeiro líquido pelo custeio por absorção da produção da soja da propriedade estudada pode ser visualizada no Quadro 7, conforme os dados coletados na pesquisa.

Quadro 7 - Demonstração dos Resultados pelo Custeio por Absorção.

Receita	R\$ 544.500,00
(-) CPV	R\$ 26.582,80
(=) Lucro Bruto	R\$ 517.917,20
(-) Despesas	R\$ 1.957,12
(=) Lucro Líquido	R\$ 515.960,08
(=) Resultado em %	94,75%

Fonte: dados da pesquisa, 2019.

Conforme o Quadro 7, a receita obtida foi de R\$ 544.500,00 (Quinhentos e quarenta e quatro mil e quinhentos reais), pois a cabeça de gado foi vendida ao valor unitário de R\$ 2.475,00 (Dois mil, quatrocentos e setenta e cinco reais). Essa receita foi obtida fazendo-se uma média do peso de cada cabeça de gado (450 kg) e multiplicando-se pelo preço médio do quilo de carne (R\$ 5,50). Como o proprietário não tem vendas pré-determinadas, considerou-se para o cálculo a venda de todas as 220 cabeças de gado, para fins de simulação do resultado.

Após o cálculo da receita, deduziu-se o CPV (Custo do Produto Vendido ou das cabeças vendidas) e as despesas, reconhecendo um lucro da propriedade estudada no valor estimado de R\$ 515.960,08 (quinhentos e quinze mil, novecentos e sessenta reais com oito centavos), equivalente a 94,75% (noventa e quatro por cento com setenta e cinco pontos percentuais) da receita bruta.

Após a apuração do resultado líquido do custeio por absorção, analisou-se o resultado líquido do custeio variável, conforme o Quadro 8.

Quadro 8 - Demonstração dos Resultados pelo Custeio Variável.

Receita	R\$ 544.500,00
(-) Custo Variável	R\$ 17.741,10

(-) Despesa Variável	R\$ 1.957,12
(=) Margem de contribuição total	R\$ 524.801,78
(-) Custos Indiretos	R\$ 8.841,70
(=) Resultado	R\$ 515.960,08
(=) Resultado em %	94,76%

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

De acordo com o Quadro 8, a receita obtida foi de R\$ 544.500,00 (Quinhentos e quarenta e quatro mil e quinhentos reais). Deduzindo os custos e despesas variáveis e os custos indiretos, o lucro da propriedade estudada estima-se em R\$ 515.960,08 (Quinhentos e quinze mil, novecentos e sessenta reais com oito centavos), equivalente a 94,76% (Noventa e quatro por cento com setenta e seis pontos percentuais) da receita bruta. As porcentagens para os dois métodos de custeio nos resultados são 94,76% (Noventa e quatro por cento com setenta e seis pontos percentuais), porém, a margem de contribuição pelo custeio variável foi de R\$ 524.801,78 (Quinhentos e vinte e quatro mil, oitocentos e um reais com setenta e oito centavos) e pelo custeio por absorção, o lucro bruto foi no total de R\$ 517.917,20 (Quinhentos e dezessete mil, novecentos e dezessete reais com vinte centavos).

4.2.2 Margem de contribuição

Realizou-se o cálculo da margem de contribuição e o ponto de equilíbrio da produção pecuária da propriedade estudada. Calcular a margem da contribuição possibilita identificar o lucro que poderá ser obtido, utilizando a Equação 1:

Equação 1 – Margem de Contribuição

$$MCu = PVu - (CVu + DVu)$$

Fonte: MARTINS (2000, p. 224)

Com base nos dados coletados ao longo do estudo e aplicando-os na Equação, atingiu-se os seguintes valores por cabeça de gado vendida:

$$MCu = 2.475 - (80,64 + 8,89)$$

$$MCu = R\$ 2.385,47$$

Em que:

PVu - Preço de venda por cabeça = R\$ 2.475,00

CVu - Custo variável por cabeça = R\$ 80,64

DVu - Despesa variável por cabeça = R\$ 8,89

Conforme os dados da pesquisa e o cálculo realizado, a Margem de Contribuição Unitária corresponde a R\$ 2.385,47 (dois mil, trezentos e oitenta e cinco reais, com quarenta e sete centavos). Pode ser visualizado de forma resumida no Quadro 9:

Quadro 9 - Resumo da Margem de Contribuição

Pvu	CVu	DVu	MCu	Total de cabeças	Margem de Contribuição total (MCT)
R\$ 2.475,00	R\$ 80,64	R\$ 8,89	R\$ 2.385,47	220	R\$ 524.801,78

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Conforme os cálculos realizados no Quadro 9, em que se comercializado no valor de R\$ 2.475,00 a cabeça de gado, com o custo variável unitário de R\$ 80,64 e com despesa variável de R\$ 8,89, obteve-se uma margem de contribuição média unitária de R\$ 2.385,47. Considerando-se o total de 220 (Duzentos e vinte) cabeças de gado, a margem de contribuição total é de R\$ 524.801,78, ou seja, mesmo valor encontrado na demonstração de resultado pelo custeio variável. Levando em consideração que foi apenas 1 (um) ano de análise e que considerou a venda de todas as cabeças.

4.2.3 Comparativo com estudos anteriores

Com a finalidade de agregar conhecimento científico, realizou-se um comparativo entre resultados obtidos na propriedade estudada e o estudo realizado por Oiagen et al. (2008), na Região Sul do Brasil no ano de 2008, utilizando o método de custeio variável. Conforme o Quadro 10.

Quadro 10 – Comparativo

	Propriedade estudada	Oiagen et al. (2008)
Área total em hectares	150ha	1.500ha
Quantidade de cabeças	220	1.275
Receita bruta	R\$ 544.500,00	R\$ 543.173,50
Custo total da produção	R\$ 17.741,10	R\$ 190.118,00
Custo Unitário por cabeça	R\$ 80,64	R\$ 149,12

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Conforme o estudo realizado por Oaigen et al. (2008), que possui uma propriedade de maior porte que esta estudada, pois, a área total do estudo era de 1500 hectares, sendo que são criados terneiros e matrizes na quantidade total de 1.275, e com receita bruta de R\$ 543.173,50 (quinhentos e quarenta e três mil, cento e setenta e três reais com cinquenta centavos), e o custo total da produção é de R\$ 190.118,00 (Cento e noventa mil, cento e dezoito reais). Foi utilizada a comparação com o custeio variável pois Oaigen et al. (2008) utilizou apenas este método.

4.3 Proposição de um modelo de gestão de custos para a propriedade

Após realizar os cálculos e análises, o produtor pode visualizar melhor seu resultado obtido no ano. Por meio da contabilidade rural, os produtores conseguem identificar os custos e despesas com a produção, em que encontram formas e estratégias para enfrentar o mercado competitivo, visando minimizar os custos e tornar a produção rentável, maximizando os resultados financeiros (SEGATTO, 2018).

Para atender e auxiliar às necessidades do produtor, sugere-se a implantação de um sistema de controle de custos para coletar dados, processá-los e disponibilizar informações, auxiliando o produtor no gerenciamento da sua propriedade a partir de uma visão mais ampla.

Com a finalidade de atender as necessidades do produtor, apresenta-se um modelo de planejamento de custos que pode ser utilizado tanto pelo custeio por absorção quanto no custeio variável, em que quando o produtor adquire um insumo ou serviço, por exemplo, ele deve lançar o seu custo nesse modelo de controle, ou seja, o produtor realiza o controle de acordo com o tempo em que os custos surgem, facilitando a contabilização dos custos e despesas no término da safra, como pode ser visto no Quadro 11.

Quadro 11 – Modelo de planejamento de controle de custos.

Produto / Serviço	Data de aquisição	Quantidade	Valor unitário	Valor total
Custos Diretos				
Combustíveis				
Insumos				
Mão de obra				
Custos Indiretos				
Remédios				
ITR				
Mão de obra				
Depreciação do trator				
Custos Totais				
Despesas				
Materiais				

Manutenção do veículo				
Gastos Totais				

Fonte: Elaborado pela autora, 2019.

O modelo apresentado no Quadro 11 é composto pelos custos diretos, custos indiretos e também pelas despesas, em que deve ser registrado a data, a quantidade, o valor unitário e o valor total de cada produto adquirido ou serviço contratado, onde o produtor terá melhores condições para acompanhar os custos da sua produção.

Nesse modelo de controle, as quantidades podem ser medidas por ml (no caso das vacinas), por quilos (onde se enquadram os insumos) e/ou também por horas na contratação de serviços (no caso da mão-de-obra). O produtor, no momento de registrar sua aquisição neste modelo de controle, deve especificar a unidade de medida de cada insumo adquirido ou serviço contratado para eventuais dúvidas e para obter uma visão mais adequada dos custos e despesas realizados em sua propriedade.

Assim como o controle dos custos e as despesas, é apropriado ao produtor utilizar um controle para mensurar o resultado, que poderá ser elaborado a partir de uma Demonstração de Resultado, para identificar se a propriedade está obtendo lucro ou prejuízo ao ano. Conforme o Quadro 12 pode-se visualizar um modelo de demonstração de resultado.

Quadro 12 – Modelo de Demonstração de Resultado.

Demonstração do resultado	
Receita bruta	
(-) Custos e Despesas	
Resultado antes do Imposto	
Lucro ou Prejuízo líquido do exercício	

Fonte: Elaborado pela autora, 2019.

O modelo apresentado no Quadro 12 é formado por receita bruta, os custos e despesas totais anuais, o resultado antes de incluir o imposto sobre o resultado e o lucro ou prejuízo líquido do ano.

Conforme o modelo apresentado é indicado ao produtor utilizar este para melhor controle dos seus gastos e despesas, e acompanhar o que foi utilizado durante cada mês ou semestre, para obter um bom resultado e planejamento ao ano seguinte.

Outro modelo de gestão de custos é a utilização de um software e/ou aplicativo para pecuária que contabilize os gastos, as despesas e apresente o resultado esperado ao produtor, auxiliando no que é necessário para aumentar a receita e diminuir os custos.

5 CONCLUSÕES

O presente estudo buscou analisar como a contabilidade no meio rural pode contribuir para o resultado econômico-financeiro dos anos de 2018/2019 na pecuária. Para a realização desta pesquisa, utilizou-se da técnica da pesquisa descritiva, de caráter qualitativa, e para obter os resultados desejados foi realizada uma entrevista junto ao proprietário em sua propriedade pecuária, com uma área de 150 hectares, localizada no Município de Formigueiro - RS.

Em relação a organização, o produtor mantinha anotações, apontamentos e planilhas acerca de gastos no cultivo da pecuária, como insumos, mão de obra e remédios, o que facilitou a análise e contabilização dos mesmos. Assim, com relação ao primeiro objetivo específico, pode-se concluir que se conseguiu realizar a identificação e a separação dos gastos envolvidos. Portanto, realizou-se a separação em custos diretos, custos indiretos e despesas o que serviu para melhor visualização e utilização para os cálculos dos resultados.

No que se refere ao segundo objetivo específico, foi realizada a apuração do resultado financeiro líquido em uma pequena propriedade tanto pelo método de custeio por absorção quanto pelo método de custeio variável. Verificou-se que pelos dois métodos o resultado foi o mesmo com relação ao lucro líquido de R\$ 515.960,08 pelo custeio por absorção e pelo custeio variável.

O terceiro objetivo específico teve a finalidade de propor um planejamento de controle de custos na atividade desenvolvida. Assim, o produtor pode obter um controle mais eficiente dos seus gastos com a produção e o mesmo poderá auxiliá-lo para a tomada de decisões na propriedade. Portanto, o produtor no gerenciamento de sua propriedade, elaborou-se um planejamento de controle de custos com base nos dados coletados durante o estudo, em que o mesmo poderá obter um controle mais adequado sobre os custos. O modelo é composto pelos custos diretos, indiretos e despesas, onde facilita ao produtor acompanhar os gastos na sua produção.

Com a realização deste trabalho, percebeu-se que a contabilidade no meio rural é importante, pois auxilia de forma significativa os produtores no gerenciamento da sua propriedade. Alguns pontos como o controle e análise dos custos e uma visão adequada sobre a aplicação de recursos ajudam o produtor melhorar seus resultados. Além disso, todos os objetivos do trabalho foram atendidos. A escolha desta propriedade pecuária deu-se por ser a propriedade da família e, assim, facilitando a obtenção dos dados para desenvolver o estudo. Porém, a limitação que foi imposta é da dificuldade de encontrar artigos desenvolvidos a partir

desse tema, pois o que mais retrata é sobre grandes propriedades, deixando de lado o pequeno produtor.

Então, a partir deste estudo, novos projetos poderão ser elaborados com viés a pequenas propriedades pecuárias que possuam a venda dos animais, pois este o proprietário não possui venda.

REFERÊNCIAS

- ARANHA, José Aparecido Moura; DIAS, Alexandre Menezes; ÍTAVO, Luiz Carlos Vinhas. Proposta de Critério de Alocação de Custos Indiretos na Pecuária Bovina de Ciclo Completo. **RESR**, Piracicaba-SP, v. 54. Out/dez 2016.
- AZEVEDO, Ana Paula Ferreira; GOUVÊA, Josiane Bento; OLIVEIRA, Ualison Rébula de. Custeio por absorção x custeio ABC. III Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – SEGET, 2006.
- BORILLI, Salete Polônia; PHILIPPSSEN, Rejane Bertinatto; RIBEIRO, Rosemeri Giaretta; HOFER, Elza. O uso da contabilidade rural como ferramenta gerencial: um estudo de caso dos produtores rurais no município de Toledo – PR. **Revista Ciências Empresariais da UNIPAR**. Toledo – PR, v. 6. Jan./jun. 2005.
- CALLADO, Antônio André Cunha; CALLADO, Aldo Leonardo Cunha. Custos: Um desafio para a gestão no agronegócio. VI Congresso Brasileiro de Custos. São Paulo – SP, jun./ jul. 1999.
- CARARETO, Edson Soares; JAYME, Geancarlo; TAVAREZ, Maristela P. Zanella; VALE, Vildomar Pereira do. Gestão Estratégica de Custos: custos na tomada de decisão. **Revista de Economia da UEG**, Anápolis (GO), v. 2, 2006.
- CREPALDI, S. A. **Contabilidade Rural**: uma abordagem decisória. 4. ed. São Paulo: Atlas. **Contabilidade Rural**. 2, ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- CORRÊA, Ricardo Gonçalves de Faria; KLIERMANN NETO, Francisco José. Proposta e Implantação de um Sistema de Custeio para Cria e Produção de Touros. **Revista Gestão e Produção**. Porto Alegre – RS, 2011.
- COSTA, Maristela Santos da; LIBONATI, Jeronymo José; RODRIGUES, Raimundo Nonato. Conhecimentos sobre particularidades da contabilidade rural: um estudo exploratório com contadores da região metropolitana de Recife. **ConTexto**, Porto Alegre – RS, v. 4. 2004.
- FILHO, João Armelin. **Contabilidade Rural: metodologia para registros das atividades de pequenas propriedades rurais**. Apucarana (PR), 2011.
- GAMMARANO, Igor de Jesus Lobato Pompeu; ARRUDA FILHO, Emílio José Montero; FARIAS FILHO, Milton Cordeiro. Inovação tecnológica e preferência de consumo: uma análise Cross-Cultural na América Latina. **Inf. & Soc. João Pessoa – PB**, v. 22, jan./abr. 2012.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- HOFER, Elza; PACHECO, Vicente; SOUZA, Alceu; PROTIL, Roberto Max. A relevância do controle contábil para o desenvolvimento do agronegócio em pequenas e médias propriedades rurais. **Revista Contabilidade e Controladoria**, Curitiba – PR, v. 3. Jan./abr. 2011.

KRUGER, Silvana Dalmutt; MAZZIONI, Sady; BOETTCHER, Simoni Francieli. A importância da contabilidade para a gestão das propriedades rurais. XVI Congresso Brasileiro de Custos, Fortaleza – CE, nov. 2009.

LEONE. G.G. Curso de Contabilidade de Custos. São Paulo: Atlas, 1997.

_____. **Custos: planejamento, implantação e controle.** São Paulo: Atlas, 1982.

TRIVIÑOS, A. N. S. introdução a pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

MACHADO, Débora Gomes; SOUZA, Marcos Antônio de. Análise das relações entre a gestão de custos e a gestão do preço de venda: um estudo das práticas adotadas por empresas industriais conserveiras estabelecidas no RS. **Revista Universo Contábil**, Blumenau – SC, v. 2, Jan/Abr. 2006.

MAGRO, Cristian Baú Dal; DOMENICO, Daniela Di; KLANN, Roberto Carlos; ZANIN, Antonio. Contabilidade rural: comparativo na rentabilidade das atividades leiteira e avícola. **Custos e Agronegócio.** Jan./mar. 2013.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos.** 7. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas. São Paulo: Atlas, 2007.

MAUSS, César Volnei; COSTI, Ricardo Miguel. O método de custeio ABC como instrumento de gestão. Atlas, São Leopoldo – RS, 2004.

OIAGEN, Ricardo Pedroso; BARCELLO, Júlio Otávio Jardim; CHRISTOFARI, Luciana Fagundes; NETO, José Braccini; OLIVEIRA, Tamara Esteves de; PRATES, Ênio Rosa. **Melhoria organizacional na produção de bezerros de corte a partir dos centros de custos.** Revista Brasileira de Zootecnia, v.37, n.3, p.580-587, 2008.

PEROVANO, D. Gean. Manual de Metodologia Científica. Paraná: Editora Juruá, 2014.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas. São Paulo: Atlas, 2007.

POMPWEMAYER, Cleonice Bastos; LIMA, João Evangelista Pereira. Gestão de Custos. Finanças empresariais/ Fae Business Scholl. Curitiba – PR, Associação Franciscana de Ensino Senhor Bom Jesus, 2002.

REGINATO, Luciane; COLLATTO, Dalila Cisco. Método de custeio variável, custeio direto e teoria das restrições no contexto da gestão estratégica de custos: um estudo aplicado ao Instituto de Idiomas Unilínguas. IX Congresso Internacional de Custos. Florianópolis – SC, nov. 2005.

SEGALA, Cristiane Zucchi Sopelsa; SILVA, Ivanir Techio da. Apuração dos custos na produção de leite em uma propriedade rural do município de Irani – SC. Custos e Agronegócio. Jan./jun. 2007.

SEGATTO, L. J. Contabilidade rural: um olhar para o cultivo de soja no interior do RS. 2018. 49 f. Trabalho final de graduação II (Graduação em Ciências contábeis) – Universidade Franciscana, Santa Maria, 2018.

SILVA, Leidian Moura da. Benefícios da Contabilidade Rural para a Agricultura Familiar: um estudo sobre famílias na cidade Capitão Poço – PA, 2017.

SILVA, Mônica Campos da; ANZILAGO, Marcielle; TONIN, Joyce Menezes da Fonseca; SCARPIN, Jorge Eduardo. Estudo Comparativo entre os Métodos de Custeio Absorção Aplicados na Produção de Milho no Estado do Mato Grosso. XXIII Congresso Brasileiro de Custos, Porto de Galinhas – PE, nov. 2016.

SILVA, Marise Borba de; GRIGOLO, Tânia Maris. Metodologia para iniciação científica à prática da pesquisa e da extensão II. Caderno Pedagógico. Florianópolis: Udesc, 2002.

ULRICH, Elisane Roseli. Contabilidade Rural e Perspectivas da Gestão no Agronegócio. ISSN, Vol. 4, 2009.

VAQUEIRO, Vanderlei Santos; CANÇADO JÚNIOR, Francisco Lopes. Gestão de Custos na Pecuária: princípios e métodos de custeio aplicáveis na produção de touros da raça Canchim. IX Congresso Internacional de Custos, Florianópolis – SC, nov. 2005.

VERGARA, Sylvia Constant. *Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

VIEITA, Ana Paula Lobo. O custeio por absorção e o custeio variável: vantagens e desvantagens sobre o método a ser adotado pela empresa. UFPa, 2007.