

## CONTABILIDADE DE AGRONEGÓCIOS: RESULTADO DA PRODUÇÃO DE LEITE EM UMA PROPRIEDADE RURAL DO INTERIOR DE CHAPECÓ-SC

**CAZELLA, Carla Fabiana**

carla.cazella@unoesc.edu.br

Orientadora

**CARLOTTO, Guilherme Henrique**

guilherme.gescont@gmail.com

Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da

Universidade do Oeste de Santa Catarina

**RESUMO:** Este estudo foi desenvolvido em uma propriedade rural localizada no interior de CHAPECÓ-SC onde foram apuradas as receitas, custos e o efetivo lucro da atividade leiteira lá desenvolvida. O estudo foi realizado no período de 01/04/2018 à 31/03/2019 e os dados foram coletados por meio de entrevista semiestruturada, questionário, observação, seguindo um protocolo de estudo de caso para coleta de dados. Para a análise e interpretação dos resultados obtidos, as informações coletadas foram organizadas em planilhas eletrônicas do Excel® e, utilizadas os conceitos e a estrutura das demonstrações contábeis com o auxílio das técnicas de custeio. Este estudo possibilitou apurar os custos de produção da atividade analisada e também fazer uma comparação entre as despesas e receitas da propriedade no mês estudado, bem como resultados contábeis, financeiros e operacionais apresentados, em um cenário onde os produtores estão sofrendo com a competitividade e as indústrias tem a capacidade de impor os preços. Mesmo assim, os valores apresentados neste estudo são variáveis, podendo mudar em outros períodos, devido a alimentação diferenciada, a manutenção de instalações, máquinas e equipamentos, entre outros fatores. Ainda existe muito a ser desenvolvido em relação a utilização das ferramentas contábeis na área rural, neste sentido, o proprietário foi recomendado a continuar com o cálculo dos custos para que o mesmo possa ter um controle da situação real da propriedade.

**Palavras-chave:** Produção do Leite. Custos de Produção. Contabilidade Rural. Resultado da Produção.

## 1 INTRODUÇÃO

A atividade rural tem passado por uma grande e constante evolução tecnológica, uma grande globalização e o aumento da concorrência mundial, a redução dos preços dos produtos e máquinas que proporcionam mais rapidez e economia na produção do produto, tem aumentado significativamente a exigência do mercado consumidor por produtos de qualidade com preços mais acessíveis, o que fez os empresários rurais e os produtores rurais mudarem suas técnicas de produção eficiente e técnicas financeiras.

Desta forma, os produtores rurais que não passarem por esta modernização tecnológica do sistema de produção na sua propriedade, provavelmente deixarão a atividade em forma de produção comercial, ou enfrentarão muitas dificuldades para continuarem no mercado. Vários setores das agroindústrias têm passado por este processo e na atividade leiteira não é diferente.

Para isto, a contabilidade tem sido uma ferramenta gerencial fundamental, fornecendo informações para o controle, o planejamento, a tomada de decisões e fazendo com que as propriedades rurais possam acompanhar a evolução do setor, principalmente no que diz respeito a controle de custos, comparação de resultados, diversificação de culturas e administração financeira.

A cadeia de produção leiteira por ser uma atividade produtiva primária, tem uma cadeia agroindustrial mais vulnerável devido a algumas dificuldades tecnológicas e de gerenciamento, isto faz com que o produtor não consiga controlar o preço de venda do seu produto, neste caso, o produtor precisa administrar com cautela todas as variáveis de produção que possam ser reconhecidas.

Neste sentido a pesquisa se propõe a responder o seguinte problema de pesquisa: *“Qual é o resultado auferido pela atividade de produção do leite desenvolvida em uma propriedade rural localizada no interior do município de Chapecó-SC?”*.

Para esclarecer o problema, este estudo teve como objetivo geral “*Apurar o resultado auferido pela atividade de produção do leite desenvolvidas na propriedade estudada*” e para auxiliá-lo definiu-se cinco objetivos específicos, sendo eles: a) Descrever as características do cultivo de cada uma das culturas; b) Verificar os valores dos ativos necessários para o desenvolvimento da mesma, assim como sua vida útil; c) Verificar os custos (fixos e variáveis) envolvidos no desenvolvimento da atividade; d) Verificar as receitas e despesas envolvidas no desenvolvimento da atividade; e) Analisar os resultados obtidos pela atividade.

O estudo justifica-se na relevância que os dados obtidos têm para a propriedade rural analisada e na contribuição para o gerenciamento da produção do leite, sendo este estudo uma ferramenta fundamental, pois como verificado pessoalmente em visita prévia a propriedade, os controles internos não eram os indicados e nem mesmo suficientes para suprir as necessidades gerenciais da propriedade estudada.

A pesquisa realizada é uma pesquisa descritiva com abordagem quantitativa. Também é uma pesquisa aplicada, visto que seu objetivo é gerar conhecimento para aplicação prática solucionando problemas existentes e específicos. Os dados foram coletados por meio de entrevista semiestruturada, questionário, observação, e por meio de uma visita técnica a propriedade, sendo que o participante desta pesquisa é o agricultor proprietário da terra aonde a atividade leiteira foi estudada.

Esta pesquisa está estruturada em 5 tópicos, sendo que o primeiro é esta introdução, o segundo apresenta o referencial teórico utilizado para dar suporte a pesquisa. O terceiro tópico está relacionado com a metodologia que foi utilizada na pesquisa. No quarto tópico são discutidos os resultados auferidos através das análises de dados da pesquisa e por último a conclusão da pesquisa.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

A contabilidade pode ser utilizada de um modo geral e/ou designada especificamente para um setor ou atividade. Quando aplicada a um setor específico, esta recebe o nome da área escolhida. Dentre os distintos ramos da contabilidade, surge o ramo da contabilidade rural, no qual as empresas rurais podem ser categorizadas como as que exploram a produção

do solo, da forma de criação de animais ou do cultivo da terra e também, o ramo da contabilidade gerencial que auxilia na gestão, as quais serão retratadas neste trabalho.

## 2.1 Contabilidade Gerencial E Rural

A Contabilidade Gerencial é a área da ciência contábil que agrega informações necessárias que complementam as informações já existentes na Contabilidade Financeira. Desta forma, a contabilidade gerencial ao extrair os dados da contabilidade financeira, faz o processo de identificar, adaptar, mensurar, analisar e interpretar esses dados, transformando-os em informações úteis na tomada de decisão sobre processo e ações presentes ou futuras, abrangendo também outros assuntos da contabilidade, como a contabilidade de custo, a financeira, o fluxo de caixa e os relatórios gerenciais entre outros assuntos abrangidos pela contabilidade gerencial (SOUZA; SOARES; MELLO, 2009). A contabilidade gerencial tem como objetivo principal o auxílio na gestão das empresas e na tomada de decisão dos administradores, transformando os registros contábeis da empresa em relatórios detalhados que facilitam o entendimento, o planejamento e controle nas decisões, a fim de evitar falhas e melhorando a gestão dos administradores.

Vale ressaltar que a contabilidade gerencial, diferente das demais contabilidades, serve apenas para controle dos administradores da empresa, suprimindo a necessidade de informações mais detalhadas sobre valores, movimentações e variações que ocorrem dentro da empresa, que auxiliam na tomada de decisão sendo que o administrador irá utilizar para decidir o melhor caminho a seguir. Para Padoveze (2010, p. 11), “a contabilidade gerencial é necessária para qualquer entidade”. Assim, para obter resultados expressivos na propriedade rural, a contabilidade gerencial é aplicada com auxílio da contabilidade rural que através dos indicadores e o suporte de ambas identificam os pontos a serem aprimorados.

O termo empresário rural caracteriza-se pela pessoa física ou jurídica que exerce atividade econômica para produção de bens ou serviços, sendo essas atividades ligadas a exploração da terra, pecuária, agricultura, extrativismo, entre outras atividades agrícolas e não-agrícolas (NEVES; ZYLBERSZTAJN; NEVES, 2005). Segundo Marion (2003, p. 22),

“empresas rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo através do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas”.

A pluriatividade é combinação de atividades agrícolas e não-agrícolas, que tem como objetivo a valorização dos capitais ou a rentabilidade. Devido à desvalorização dos bens e serviços oferecidos pelas propriedades, os agricultores estão diminuindo o número de atividades, investindo e dedicando-se apenas a uma ou duas espécies, especializando-se para melhorar a qualidade de seus produtos, visando o mercado no qual recebe um melhor preço (CREPALDI, 2005). É através da diversidade das atividades que os membros das famílias de agricultores mantêm a moradia no campo, uma maneira de sobrevivência e uma ligação produtiva, com a agricultura e a vida no espaço rural (SCHNEIDER, 2003).

O empresário rural deve acompanhar o processo e controle, assim como ter uma boa relação com o contador, para que as informações sejam utilizadas de forma eficiente, portanto 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” (CALDARELLI, 2003, P. 180). O patrimônio e a determinação do lucro têm sido os objetos principais da Contabilidade Rural.

A Contabilidade Rural não é muito utilizada no Brasil devido a grande dificuldade do empresário rural organizar os dados, à falta de notas fiscais, comprovantes de pagamento, vínculo entre as finanças pessoais e as empresariais, não se conhece os custos diretos e indiretos, fixos e variáveis, entre outras. O empresário rural deve ter consciência do custo/benefício que a Contabilidade Rural Gerencial lhe proporcionará, ainda poderá compreender e usufruir os recursos obtidos através de dados confiáveis (BORILLI et al, 2008). Outro ponto que colabora de forma significativa para a dificuldade em implantar a contabilidade rural, é a falta de confiança, interesse e de conhecimento por parte do empresário rural.

Muitos empresários rurais teriam dificuldades de interpretar os dados de um relatório gerencial e também não se preocupariam em entender. Por outro lado, devido a cultura do trabalho em família, existe a insegurança de passar dados e informações para alguém que apesar de entender as demonstrações, não faz parte do grupo de pessoas confiáveis para o empresário rural. Desta forma, torna-se uma tarefa árdua e difícil para o contador mostrar a

importância do seu trabalho e a relevância da contabilidade rural no processo de gestão (VILHENA; ANTUNES, 2010).

O controle é desenvolvido dentro do período de execução das operações da empresa rural, através dela que conseguimos identificar se o objetivo está sendo atingido, o lucro. Todas as atividades rurais, independente da dimensão, requerem um controle eficiente, uma vez que os impactos das decisões administrativas são fundamentais no desenvolvimento de uma gestão de qualidade (DA SILVA, et al, 2012). Com o controle da propriedade, o contador auxilia na tomada de decisão do empresário rural, muitas vezes evitará dificuldades que ocorrem durante o processo e trará conseqüentemente, o desenvolvimento da propriedade e o lucro do produtor.

As empresas rurais têm por objetivo o desenvolvimento de culturas como forma de rentabilidade para sua propriedade e família, sendo assim, a seguir podem verificar algumas curiosidades e características sobre a atividade leiteira.

## 2.2 Atividade Leiteira

A Pecuária é de grande importância no Brasil e no mundo. Para Santos, Marion e Segatti (2002), a pecuária pode ser tratada como a arte de criar, cuidar e tratar o gado. Sendo assim, a pecuária lida com animais direcionados na área de abate, consumo próprio de quem trabalha com isso, reprodução, trabalho na lavoura, leite e também para fins comerciais e industriais, gerando empregos, rendas e alimentos. A atividade leiteira também se destaca por ser uma das atividades econômicas mais presentes da agricultura do país, a qual gera também a renda para pequenos produtores.

No que se refere à criação de gado com o objetivo de produção de leite, a atividade nomina-se Pecuária Leiteira, sendo que no Brasil esta não é a principal atividade da agricultura, porém a maior produção do país se localiza no Sudeste, destacando o estado de Minas Gerais, isso se explica pela questão dos estados vizinhos, São Paulo e Rio de Janeiro que são os estados mais consumidores do país. São vários os produtos derivados do leite, assim, podendo formar uma grande cadeia produtiva nessa área, com mais opções de

produtos, apesar de que esses produtos são muito perecíveis e devem estar o mais próximo do seu centro de consumo.

O alto consumo de leite tem um motivo especial, a saúde, sendo que a OMS recomenda o consumo diário de 600 miligramas por dia de lácteos. Segundo a CBN (2016) no Brasil, esse consumo é baixo, cerca de dois terços do ideal nos índices atuais, o que poderia afetar a saúde da população, já que o leite é rico em vários nutrientes e vitaminas essenciais para o ser humano.

Se tratando do exercício social desta atividade, o encerramento pode ocorrer como nas empresas industriais e comerciais que se faz conforme o ano civil, pois na atividade leiteira consegue-se obter resultados mensais e constantes, mesmo tendo épocas de maior e épocas de menos produção.

## 2.2.1 Particularidades da atividade leiteira

Os anos se passaram e uma análise econômica nos mostra que a atividade leiteira foi a que mais sofreu penalidades pelas políticas públicas do Brasil. A situação atual tem a ver com a discriminação que esta atividade sofreu a nível nacional (GOMES, 1995). A atividade ainda sofre efeitos do tabelamento de preços que durou muito tempo.

Quase nada foi feito nesta atividade com o intuito de potencializar resultados em longo prazo, solucionando os problemas estruturais da cadeia. E uma das coisas que mais afetou esta atividade foram as buscas por resultados de curto prazo (GOMES, 1995). Sendo assim, não se pode atribuir aos produtores esse atraso na tecnologia, pois estes apenas se situam com as condições estruturais possíveis nessa atividade.

Alguns fatores foram atribuídos como prejudiciais para a competitividade do leite no Brasil, tais como: 1) defasagem no câmbio, o que favorece a importação de produtos; 2) tarifas alfandegárias que protegem a indústria que produz insumos e impostos que agravam os custos da atividade; 3) falta de proteção do setor perante a concorrência de produtos externos.

Mesmo assim, a produção leiteira vem desempenhando papel relevante no desenvolvimento social e econômico do país. Este mercado tem sofrido sérias transformações com relação a higiene, limpeza, aspectos econômicos e qualidade dos produtos, desde o setor

produtivo até a sua comercialização, tendo o produto final, uma ligação direta com a matéria-prima que vem das propriedades rurais. Conforme Wilkinson (1997), esta atividade leiteira, vem passando por grandes mudanças no seu sistema produtivo e hoje é o alicerce para vários agricultores familiares. Evidenciando assim que esta atividade é comum em pequenas propriedades e é uma das fontes de renda mensais da família.

### 2.2.2 Sistemas de produção na atividade leiteira

Na atividade de produção de leite temos três sistemas de criação do gado leiteiro, sendo eles: Intensivo, Extensivo e Semi-Intensivo.

O intensivo é um sistema de criação onde o gado fica em confinamento durante o ano todo, recebendo em comedouros a alimentação durante o período de produção. Segundo Souza (2004) neste sistema a alimentação por vaca pode chegar a uma média diária de 35 quilos de alimento, sendo necessária uma estrutura grande e complexa para abrigar os animais e manejar a limpeza. Com este sistema o produtor pode ter em sua propriedade um número maior de vacas para um espaço menor de terra, tendo uma produção constante. Porém, este sistema só é recomendado para um rebanho de mais de 100 vacas, devido ao fato de necessitar de um maior investimento e maiores riscos de contaminação.

Já o sistema extensivo, não tem a necessidade de se fazer um grande investimento em equipamentos e instalações, tornando o gado que na maioria dos casos não é de raça em um animal de dupla aptidão, extraindo do mesmo o leite e posteriormente a carne. Geralmente, o produtor precisa de vacas para a produção de bezerros, que mais tarde serão destinados ao corte, porém o leite acaba sendo um subproduto para que o agricultor possa aumentar a sua renda (SOUZA, 2004). Em geral, não se faz suplementação alimentar de concentrado ou volumoso, apenas de minerais e se faz uma ordenha diária, em um ambiente rústico e pouco higienizado, largando posteriormente a vaca no pasto com o seu bezerro.

No sistema semi-intensivo, é feita a suplementação alimentar nos períodos de seca do ano e o animal é largado no pasto em períodos de chuva, adotando apenas suplementação de concentrados. Segundo Souza (2004) neste sistema são necessários silos para os alimentos e comedouros para os animais, sendo justificável a necessidade de um gado de raça, melhor

selecionado para a produção. Neste sistema os bezerras machos geralmente são descartados quando nascem e as novilhas e bezerras são colocadas em lugares separados dos demais animais. As condições deste sistema são mais higiênicas e eficientes, sendo feitas até três ordenhas diárias.

### 2.2.3 Depreciação e exaustão

No sentido comum a depreciação é o desgaste de um ativo, porém na contabilidade conta-se a depreciação como um encargo financeiro, refletindo no custo de um ativo durante o exercício. Segundo Crepaldi (2005), reproduz também a fração do custo original do ingresso do ativo utilizado para gerar a receita. Esse custo de depreciação para a atividade leiteira é muito importante, já que é um dos fatores para a valoração do custo do leite produzido.

No caso das vacas e dos animais de trabalho, aplica-se o conceito de Iudícibus, Martins e Gelbcke (1994), de que a depreciação é utilizada para bens que são tangíveis, não incidindo durante o crescimento do rebanho, mas sim a partir para utilização deste para a produção. Costa, Libonati e Rodrigues (2004) relatam que melhor seria se a depreciação fosse calculada a partir do declínio do animal, porém é complicado detectar este ponto específico. Nos casos de depreciação de animais, o veterinário é indicado para determinar a vida útil do rebanho.

Na atividade leiteira, a depreciação é utilizada também para máquinas e equipamentos utilizados na produção, aplicando neste caso, o cálculo de depreciação por hora de utilização de cada um, para que a apropriação da depreciação no custo do produto final decorra do uso para determinada atividade, já que geralmente nas pequenas propriedades podemos verificar que algumas máquinas como, por exemplo, um trator pode ser utilizado para diversas atividades dentro de uma mesma propriedade.

A exaustão é aplicada aos recursos da natureza que são exauríveis ao longo do período, trazendo à tona na atividade leiteira a exaustão das pastagens utilizadas na alimentação do gado. A exaustão ocorre quando o pasto é retirado do solo e o período é determinado conforme o número de anos de produção, sua vida útil, podendo nos casos de pastagens ser atribuída por área (COSTA; LIBONATI; RODRIGUES, 2004). A taxa da

exaustão só deve ser definida pelo agricultor ou por algum agrônomo, pois são estes os indivíduos que detém a informação, observando para o cálculo, alguns pontos como: quantidade de Cortes, produção por corte, produção no período, valor de aquisição ou formação.

## 2.2.4 Custos na atividade Leiteira

Os consumidores estão sempre procurando produtos de qualidade e com um preço acessível, o que faz com que os produtores necessitem de investimento nas áreas de controle e gestão das atividades produtivas para conseguir atender a essas demandas do mercado. Estes produtores, dificilmente efetuam os registros dos custos e dos gastos de produção, utilizando apenas sua experiência e memória para valorar os seus produtos, podendo assim ocorrer uma alta valorização fazendo com que ocorram prejuízos nas vendas pela falta de demanda.

O mercado do leite tem sofrido significativa variação dos seus preços, de acordo com Carvalho *et. al* (2007), isso tem feito com que os produtores sintam a necessidade de gerenciar bem a sua produção, para os tornar mais eficientes e competitivos neste mercado. Neste sistema de mercado, possuir um controle gerencial apropriado e ter um controle apurado de custos, tem se mostrado fundamental para o sucesso do produtor e das empresas rurais. Os custos da produção leiteira são informações necessárias para a boa administração da atividade (GOMES; FERREIRA FILHO, 2007). Neste sentido, a contabilidade de custos pode fornecer essas informações, possibilitando que as empresas determinem o seu preço de venda e o custo real dos seus produtos.

Contudo, o cálculo de custos na atividade do leite pode envolver questões simples, mas também envolve questões bem complexas, o que faz com que o controle de custos seja pouco praticado pelos produtores de leite. Existem dois fatores em especial que fazem com que o controle de custos seja mais complexo nesta atividade. Para Costa *et. al* (2005) o primeiro fator é o nascimento da fêmea, que irá gerar uma nova vaca matriz após a sua criação, fazendo com que todos os gastos até a sua transformação em vaca matriz, possam ser considerados como um investimento do início da produção. E o segundo fator é que ocorrem várias

lactações durante a produção leiteira, partindo do aproveitamento e nascimento de diversas fêmeas durante o ciclo de vida da matriz.

A produção de leite ocorre como um processo temporal, que se inicia no nascimento, a criação, a inseminação, o parto e por fim o início da produção de leite. Neste cálculo de custos, geralmente se usa o método de custeio por absorção (MARTINS, 2003). Neste sentido os custos com criação, manejo e ordenha, são de forma geral, rateados pela produção anual de leite.

Este método de custeio é muito debatido entre os pesquisadores, alguns até mesmo tentando trazer novos métodos e estruturas de custeio. Costa et. al (2004) ressalta que a utilização do método de custeio por absorção pode dar origem a várias distorções dos custos de produção. Os gastos anuais que podem ser confundidos estão os custos operacionais da matriz com os investimentos de criação da nova fêmea, dentre eles: medicamentos, mão-de-obra, ração, entre outros.

Também na área de custos cabe ressaltar que a variação patrimonial da novilha é grande, pois esta sofre um crescimento natural com o passar do tempo e o giro de estoque das mesmas é lento. Sendo assim, este ativo é valorado com o custo que a matriz esteve carregando durante a sua gestação e acrescido dos custos que a novilha carregou durante o seu crescimento até o início da sua produção, pois estes custos trazem os valores reais deste ativo.

Com relação a custos a atividade leiteira pode ser considerada uma das atividades rurais mais complexas para o cálculo dos custos do produto final. Segundo a EMBRAPA (2002), para cálculo do custo total da atividade leiteira, devem ser considerados todos os seguintes itens: alimentos concentrados, alimentos volumosos, leite para bezerros, suplemento mineral, medicamentos, vacinas, energia, combustível, inseminação artificial, manutenção, reparos, bst, material de ordenha, despesas administrativas, impostos, taxas, mão de obra permanente, mão de obra familiar, transporte do leite, mão de obra eventual, serviços prestados, material de consumo, depreciação, remuneração do capital investido, remuneração do capital de giro e seguro.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa realizada caracteriza-se como descritiva que tem o objetivo de descrever as características de determinado fenômeno ou população estabelecimento uma relação entre as variáveis (GIL, 1999). Realizou-se a abordagem quantitativa, Richardson (1999) descreve que este tipo de pesquisa emprega instrumentos estatísticos, tanto para a coleta quanto para o tratamento dos dados.

Esta é uma pesquisa aplicada, visto que seu objetivo é gerar conhecimento para aplicação prática solucionando problemas existentes e específicos. Para conseguir um amplo detalhamento do conhecimento sobre a atividade leiteira em uma propriedade, elaborou-se um estudo de caso, Yin (2003) descreve como uma investigação para que sejam preservadas as características holísticas e significativas dos fatos que acontecem na vida real.

O estudo foi realizado no período de 01/04/2018 à 31/03/2019 e os dados foram coletados por meio de entrevista semiestruturada, questionário, observação, seguindo um protocolo de estudo de caso para coleta de dados conforme o Anexo 1. A visita técnica a propriedade teve como participante desta pesquisa o agricultor proprietário da terra e gestor da propriedade rural. Os dados obtidos pela pesquisa descritiva passaram por análise de conteúdo, que se refere a uma metodologia de pesquisa utilizada na descrição e interpretação de documentos e textos das mais diversas classes (MORAES, 1999).

A visita realizada pelos pesquisadores proporcionou maior familiaridade com o problema, tornando-o mais explícito e aprimorando-o com as ideias e soluções da pesquisa. Neste dia, sucedeu-se a entrevista com o proprietário que pôde esclarecer as variáveis que ocorrem no dia-a-dia para alcançar o resultado esperado ao final do exercício.

Para a análise e interpretação dos resultados obtidos, as informações coletadas foram organizadas em planilhas eletrônicas do Excel® e, utilizadas os conceitos e a estrutura das demonstrações contábeis com o auxílio das técnicas de custeio.

Quando aplicáveis, os resultados foram comparados aos estudos de Segala e Silva (2007) que se desenvolveu em uma propriedade rural localizada no município de Irani/SC onde foram apurados os custos na atividade de produção de leite utilizando os princípios do custeio por absorção integral. Foram acompanhados os custos incorridos durante os meses de março, abril e maio de 2006. Para isso foi necessário que se adaptassem planilhas de controles

já existentes e criassem outras para melhorar a eficiência das informações. Os dados foram coletados semanalmente pelo proprietário.

Naquela pesquisa a análise dos dados possibilitou, além da apuração dos custos de produção, uma análise comparativa entre as receitas e despesas da atividade no trimestre estudado, bem como dos resultados operacional, contábil e financeiro, além do mais, foi possível verificar que os três períodos apresentaram prejuízo contábil, no entanto uma análise econômica-financeira mostra prejuízos inferiores nos meses de março e abril e lucro no mês de maio. O mau desempenho demonstrado pela atividade no período justifica-se devido às dificuldades que a agricultura se deparava, com longos períodos de estiagem, aumento dos preços dos implementos e insumos agrícolas e principalmente pelos baixos preços pagos ao produtor por litro de leite comercializado. Finalmente, recomendou-se ao produtor que continuasse a acompanhar dos custos utilizando as planilhas elaboradas no sentido de manter um controle confiável subsidiando informações úteis ao gerenciamento da propriedade.

Em outra análise comparativa, Buss e Duarte analisam a viabilidade econômica da atividade leiteira na fazenda AZ, localizada no município de Bela Vista no Mato Grosso do Sul, no período de outubro de 2007 a setembro de 2008. A pesquisa foi realizada através do levantamento mensal de todas as informações referentes às receitas e despesas da atividade. A metodologia utilizada para análise foi a proposta por Marion (2004), que permitiu, por meio de lançamento em planilhas eletrônicas, observar o comportamento dos retornos da atividade ao final de cada mês. O estudo mostrou que esses retornos têm variações significativas de um mês para outro, em função de variações na produtividade e principalmente no preço do leite. Mostrou também, que a ração comercial representa o item com maior peso nas despesas de custeio da atividade. O estudo concluiu que apenas as receitas oriundas da venda de leite não foram suficientes para cobrir as despesas de custeio, bancar os custos com depreciação de máquinas e instalações e o custo de oportunidade. Mas as receitas do leite, somadas às receitas de venda de bezerros e de vacas de descartes geraram saldo positivo nos resultados econômicos da atividade no período estudado.

#### **4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

As atividades na propriedade começaram em 1964 com o Sr. Avelino Girardi, atualmente quem continua cultivando são os filhos, noras e netos. A pesquisa foi realizada com o Sr. Nilson Luiz Girardi de 51 anos, formação acadêmica até o 1º ano do ensino médio.

A propriedade rural onde foi realizado o estudo está localizada no interior do município de Chapecó-SC na Linha Monte Belo, possui a extensão de 79 hectares de terras, onde estão distribuídos para a criação de suínos, aves, cultivo de eucaliptos, reserva natural, sendo que 22 hectares são destinados para a criação de gado de leite e plantação de pastagens.

O gado de leite é criado pelo sistema semi-intensivo, Segala e Silva (2007) descreve como o sistema onde os animais são recolhidos duas vezes ao dia para a ordenha e a alimentação com rações e outros componentes que contribuem para melhorar a produção de leite, o restante do dia estes ficam soltos em pastagens.

#### 4.1 APURAÇÃO DOS CUSTOS DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE LEITE

##### 4.1.1 Plantel

A propriedade possui atualmente 124 animais, sendo 55 matrizes de raça Holandesa com idades variadas, 2 reprodutores de gado Holandês, e 67 animais classificados como novilhas e bezerras. A primeira inseminação das vacas ocorre entre meses, sendo que possuem vida útil de mais ou menos 6 a 8 anos. Durante o período analisado havia 42 matrizes em lactação, 13 secas, e 67 novilhas e bezerras.

##### 4.1.1.1 Depreciação dos animais

Atualmente o plantel possui 55 matrizes, a depreciação calculou-se a partir do preço médio de aquisição de R\$1700,00. No quadro apresentamos o valor depreciado mensalmente conforme as informações apresentadas.

#### **Quadro 01: Depreciação mensal de matrizes**

Plantel Matrizes	Valor Médio de Aquisição	Valor total sujeito a depreciação	% Depr/ano	Valor Depr/ano	Valor Depr/mês
55 matrizes	R\$1700,00	R\$93500,00	20%	R\$18700,00	R\$1558,33

Fonte: Dados da Pesquisa

#### 4.1.2 Alimentação

A alimentação é baseada em silagem e rações. As rações contêm nutrientes e componentes necessários para a produção de leite, podendo variar de acordo com cada animal para que produza melhor em quantidade e qualidade. Os custos para aquisição de silagem é de R\$ por quilograma e a ração concentrada é de R\$ por quilograma. O consumo médio está detalhado no quadro 02.

#### Quadro 02: Consumo de alimentos

Alimentação matrizes em lactação				
Descrição	Número de vacas	Qtd Total	R\$/vaca/mês	R\$ Total
Ração	42	R\$154,76		R\$6500,00
Silagem	42	18900 kg	R\$50,00	R\$2100,00
Pastagem	42	Aprox. 3,5 hectares		R\$700,00
Gasto total com alimentação de matrizes				R\$9300,00
Alimentação de vacas secas e novilhas				
Descrição	Número de vacas	Qtd Total	R\$/vaca/mês	R\$ Total
Silagem	80	28800 kg	R\$40,00	R\$3200,00
Gasto total com alimentação de vacas secas e novilhas				R\$3200,00
<b>Gasto total com alimentação das vacas</b>				<b>R\$12500,00</b>

Fonte: Dados da Pesquisa

#### 4.1.3 Equipamentos e instalações

Como a propriedade possui outras atividades, identificamos os equipamentos utilizados diretamente ou indiretamente na atividade leiteira, assim como o percentual utilizado nesta atividade, conforme mostra o quadro 03.

**Quadro 03: Depreciação mensal de máquinas e equipamentos a ser atribuída à produção de leite**

Veículos e Máquinas	Qtde.	Valor aquisição	Data Aquisição	Depreciação anual	%utiliz. Leite	Valor depreciação mensal
Ensiladeira	1	R\$2.000,00	2014	10%	60%	R\$10,00
Ordeneira	4	-	2005	10%	100%	*
Plantadeira	1	R\$30.000,00	2014	10%	60%	R\$150,00
Pulverizador	1	-	1985	10%	60%	*
Resfriador	1	R\$20.000,00	2013	10%	100%	R\$166,67
Tratador	1	R\$15.000,00	2014	10%	100%	R\$125,00
Trator	1	R\$60.000,00	2009	10%	60%	R\$300,00
Trator	1	R\$105.000,00	2010	10%	60%	R\$525,00
<b>Depreciação mensal de máq. e equip. a ser atribuída à produção de leite</b>						<b>R\$1276,67</b>

\*Equipamentos depreciados totalmente.

Fonte: Dados da Pesquisa

No quadro 04 estão demonstrados os imóveis e instalações utilizados na propriedade para a atividade leiteira.

**Quadro 04: Depreciação mensal de imóveis e instalações a ser atribuída à produção de leite**

Imóveis e Instalações	Investimento	Aquisição	Depreciação anual	%utiliz. Leite	Valor depreciação mensal
Cercas	R\$18.000,00	2012	10%	100%	R\$150,00

Galpão novilhas	R\$16.000,00	2005	4%	100%	R\$53,33
Galpão ordenha	R\$32.000,00	2007	4%	100%	R\$106,67
Rede Água	R\$11.000,00	2008	10%	35%	R\$32,08
Rede Elétrica	R\$13.000,00	2010	10%	35%	R\$37,92
<b>Depreciação mensal de imóveis e instalações a ser atribuída à produção de leite</b>					<b>R\$380,00</b>

Fonte: Dados da Pesquisa

#### 4.1.4 Mão-de-obra

Nas atividades diárias da produção de leite, 4 pessoas trabalham diretamente. Duas pessoas são responsáveis pelo manejo das vacas das pastagens até a estrebaria e vice-versa, da higienização e ordenha. As outras cuidam da alimentação, das pastagens, da medicação quando necessário, além de cuidar das novilhas.

A ordenha é feita duas vezes por dia, uma pela manhã por volta das 06:00 horas e a outra a tarde, próximo das 17:00 horas. Quando as vacas são encaminhadas para a estrebaria, elas ficam na sala de espera até serem ordenhadas. O processo de retirada do leite é todo automático, não exigindo tanta mão-de-obra dos funcionários, apenas precisam fazer a higienização e colocar as ordenhadeiras. Depois recebem alimentação, logo após são soltas no pasto que ficarão até o final do dia.

#### 4.1.5 Custo total da produção

Após coletados os dados, organizou-se as informações para obter-se melhor entendimento do custo da produção de leite, conforme apresentado no quadro 05 que contempla com clareza os custos referentes ao mês de realização do estudo.

#### Quadro 05: Apuração do Custo da Produção de Leite

<b>Custos da Produção de Leite</b>	<b>Setembro</b>	<b>AV</b>
------------------------------------	-----------------	-----------

Combustível	R\$900,00	4,24%
Energia Elétrica	R\$700,00	3,30%
Depreciação das Instalações	R\$380,00	1,79%
Depreciação das matrizes	R\$1.558,33	7,35%
Depreciação das máquinas e equipamentos	R\$1.276,67	6,02%
Manutenção, conservação e limpeza	R\$600,00	2,83%
Medicamentos	R\$300,00	1,41%
Sal, rações, farelos e outros alimentos	R\$12.500,00	58,92%
Mão-de-obra	R\$3.000,00	14,14%
<b>Total dos custos</b>	<b>R\$21.215,00</b>	<b>100%</b>
Produção mensal em litros de leite	24500 litros	
<b>Custo/litro</b>	<b>R\$0,8659</b>	
<b>Receita/litro</b>	<b>R\$1,0409</b>	

Fonte: Dados da Pesquisa

Pode-se analisar que o maior custo é com a alimentação, chegando a 58,92% do total, a mão-de-obra tem o segundo maior custo, mas não tão significativo quanto a alimentação. Os demais custos possuem percentual baixo.

#### 4.2 Apuração do resultado

A seguir, está representado o demonstrativo do resultado do período analisado. Este demonstrativo possui caráter gerencial e apenas fins de análise deste estudo. Conforme apresentado no quadro 06, verifica-se que o lucro contábil não é tão alto, devido ao elevado custo de produção. Comparado com o trabalho, os cuidados que devem ter e a qualidade do produto, acredita-se que o produtor rural deveria ter menos custo e mais receita.

#### Quadro 06: Demonstrativo do resultado do período

Receitas	Setembro/2017
Receita leite vendido no mês	R\$25.502,05

Funrural (2,3%)	R\$586,55
<b>Receita operacional</b>	<b>R\$24.915,50</b>
Custo do produto vendido	(R\$21.215,00)
<b>Resultado bruto</b>	<b>R\$3.700,50</b>
<b>Resultado operacional</b>	<b>R\$3.700,50</b>

Fonte: Dados da Pesquisa

No quadro 07, retrata-se a análise financeira do estudo, onde não se desconsiderou a depreciação, esta que não representa saída de caixa e equivale a 15,16% do custo da atividade leiteira, observa-se a elevação do lucro e redução do custo.

#### Quadro 07: Demonstrativo do resultado do período sem depreciação

Receitas	Setembro/2017
Receita leite vendido no mês	R\$25.502,05
Funrural (2,3%)	R\$586,55
<b>Receita operacional</b>	<b>R\$24.915,50</b>
Custo do produto vendido	(R\$18.000,00)
<b>Resultado bruto</b>	<b>R\$6.915,50</b>
<b>Resultado operacional</b>	<b>R\$6.915,50</b>

Fonte: Dados da Pesquisa

Analisando os resultados apresentados, percebe-se que na análise financeira o lucro é favorável, podendo aumentar durante os meses de entressafra. Os valores apresentados neste estudo são variáveis, podendo mudar em outros períodos, devido a alimentação diferenciada, a manutenção de instalações, máquinas e equipamentos, entre outros fatores.

## 5 CONCLUSÃO

Nos últimos anos o setor agropecuário sofreu grandes mudanças e a profissionalização no campo e extremamente necessária. Segundo Segala e Silva (2007) os controles

administrativos são muito importantes, pois, de nada adiantaria uma empresa ter produtos de qualidade, espaço no mercado, e capacidade de produção se não tiver bons controles administrativos.

Neste sentido este estudo propôs “*Apurar o resultado auferido pela atividade de produção do leite desenvolvidas na propriedade estudada*”, com o auxílio nas ferramentas contábeis que forneceram informações importantes para o controle, o planejamento, e até mesmo para a tomada de decisões.

Este estudo possibilitou apurar os custos de produção da atividade analisada e também fazer uma comparação entre as despesas e receitas da propriedade no mês estudado, bem como resultados contábeis, financeiros e operacionais apresentados, em um cenário aonde os produtores estão sofrendo com a competitividade e as indústrias tem a capacidade de impor os preços.

Assim sendo, o objetivo de apurar o resultado auferido pela atividade de produção de leite desenvolvida na propriedade estudada, foi atendido, sendo que no mês analisado o produtor teve um resultado operacional de R\$ 3.700,50, verificando que o lucro contábil não é tão alto, devido ao elevado custo de produção. Pode-se dizer que considerando o trabalho, os cuidados que devem ter e a qualidade do produto, acredita-se que o produtor rural deveria ter uma maior receita em função de um preço de venda maior, porém não é o que acontece dentro do mercado atual.

Dentre os maiores custos que o produtor arca ao produzir leite está a alimentação, chegando a 58,92% do total, a mão-de-obra tem o segundo maior custo, mas não significativo quando a alimentação. Os demais custos possuem percentual baixo.

Ainda assim, dentro do mês que foi estudado pode-se verificar um resultado operacional desconsiderando a depreciação que não representam efetivamente saídas de caixa de R\$ 6.915,50, sendo uma análise mais favorável aonde o lucro é maior. Mesmo assim, os valores apresentados neste estudo são variáveis, podendo mudar em outros períodos, devido a alimentação diferenciada, a manutenção de instalações, máquinas e equipamentos, entre outros fatores.

Ainda existe muito a ser desenvolvido em relação a utilização das ferramentas contábeis na área rural, pois, apesar de ser uma atividade muito antiga ainda tem muito a ser

melhorado, principalmente em propriedades menores que é o perfil do interior da cidade de Chapeco e das cidades próximas. Segundo Crepaldi (2005) compreender e encontrar as informações corretas sobre custos é essencial para o sucesso de um negócio. Neste sentido, o proprietário foi recomendado a continuar com o cálculo dos custos para que o mesmo possa ter um controle da situação real da propriedade.

## 6. REFERÊNCIAS

BORILLI, Salete Polônia; PHILIPPSEN, Rejane Bertinatto; RIBEIRO, Rosemari Giaretta; HOFER, Elza. O uso da contabilidade rural como uma ferramenta gerencial: um estudo de caso dos produtores rurais no município de Toledo-PR. **Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR**, v. 6, n. 1, 2008.

BUSS, Aline Eberhard; DUARTE, Vilmar Nogueira. Estudo da viabilidade econômica da produção leiteira numa fazenda no Mato Grosso do Sul. **Custos e @gronegócio on line**, v. 6, n. 2, p. 110-130, 2011.

CALDERELLI, Antonio. **Enciclopédia contábil e comercial brasileira**, 28. ed. São Paulo: CETEC, 2003.

CARVALHO, Glauco Rodrigues; CARNEIRO, Alziro Vasconcelos; STOCK, Lorildo Aldo; YAMAGUCHI, Luiz Carlos Takao; MARTINS, Paulo Do Carmo. Avaliação de impacto do preço de alimentos concentrados nos sistemas de produção de leite no estado do Paraná. In: **XLV CONGRESSO DA SOCIEDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E SOCIOLOGIA RURAL**, 22 a 25 de julho, 2007, Londrina. Anais... Londrina: SOBER, 2007.

CBN. Brasileiros tomam menos leite do que o recomendado pela OMS. **Revista Online Ciência e Saúde**. 2016. Disponível em: <<http://cbn.globoradio.globo.com/editorias/cienci>

a-saude/2016/06/01/BRASILEIROS-TOMAM-MENOS-LEITE-DO-QUE-O-RECOMENDA-DO-PELA-OMS.htm> Acesso em: 15 out. 2016.

COSTA, Reinaldo Pacheco. Custos, Preços e Rentabilidade de Produtos. **Revista do Conselho Regional do Paraná**. 2004. Ano 29, n. 139.

COSTA, Reinaldo Pacheco; SCHROEDER, Ivanir; SCHROEDER, Jocimari Tres; CLAUDIO, Davi. Modelo de custo de produção em um sistema integrado de criação e ordenha de leite A. **XXV Encontro Nac. de Eng. de Produção**. Porto Alegre. 2005. Disponível em: <[http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2005\\_enegep0302\\_0729.pdf](http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2005_enegep0302_0729.pdf)>. Acesso em: 15 Out. 2017.

COSTA, Matistela Santos; 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, v. 4, n. 7, 2o semestre 2004.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade rural**: uma abordagem decisorial. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

DA SILVA, Flávia Ferrari Flores; GUSE, Jaqueline Carla; DE FREITAS, Luiz Antônio Rossi; ROSSATO, Marivane Vestena. O controle contábil na atividade pecuária em localidades da região central do RS. **Revista Eletrônica de Contabilidade (Descontinuada)**, v. 6, n. 1, p. 105, 2012.

EMBRAPA. Itens componentes do custo total da atividade leiteira. **Revista Online Embrapa Gado de Leite**. 2002. Disponível em: <<https://sistemasdeproducao.cnptia.embrapa.br/FontesHTML/Leite/LeiteSudeste/coeficientes/itens.html>>. Acesso em: 16 out. 2017.



9º  
CONGRESSO UFSC  
DE CONTROLADORIA  
E FINANÇAS



17º  
ENCONTRO CATARINENSE  
DE ESTUDANTES DE  
CIÊNCIAS CONTÁBEIS

9º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade  
12º Encontro Catarinense de Coordenadores e Professores de Ciências Contábeis

A VISÃO DA CONTABILIDADE SOBRE AS REFORMAS DO BRASIL

16 e 17 de setembro de 2019

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GOMES, Alexandre Lopes; FERREIRA FILHO, Joaquim Bento de Souza. Economias de escala na produção de leite: uma análise dos Estados de Rondônia, Tocantins e Rio de Janeiro. **Revista de Economia e Sociologia Rural**, Rio de Janeiro, v. 45, n.3, p.591-619, jul. 2007.

GOMES, Sebastião Teixeira. **Conjuntura do Leite Demanda de Importações**. Disponível em [http://arquivo.ufv.br/der/docentes/stg/stg\\_artigos/Art\\_086%20-%20Conjuntura%20do%20Leite%20Demanda%20de%20Importa%E7%F5es.pdf](http://arquivo.ufv.br/der/docentes/stg/stg_artigos/Art_086%20-%20Conjuntura%20do%20Leite%20Demanda%20de%20Importa%E7%F5es.pdf). Acesso em: 31 jul. 2017.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações – aplicável às demais sociedades**. São Paulo: Atlas, 1994.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda pessoa jurídica**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MORAES, Roque. Análise de Conteúdo. **Revista Educação**. Porto Alegre. N° 37. Março 1999.

NEVES, Marcos Fava; ZYLBERSZTAJN, Decio; NEVES, Evaristo Marzabal. **Agronegócio do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2005.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**. IESDE BRASIL SA, 2010.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, Gilberto José dos; MARION, José Carlos; SEGATTI, Sonia. **Administração de Custos na Agropecuária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SCHNEIDER, Sérgio. Teoria social, agricultura familiar e pluriatividade. **Revista brasileira de ciências sociais**. São Paulo. Vol. 18, n. 51 (fev. 2003), p. 99-122, 2003.

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 @gronegocio on line**, v. 3, n. 1, p. 71, 2007.

SILVA, Sandro Pereira. Agricultura familiar e território: aspectos conceituais e analíticos sobre a multifuncionalidade e a pluriatividade. **CAMPO-TERRITÓRIO: revista de geografia agrária**, v. 11, n. 22.

SOUZA, Cecília de F. et al. **Instalações para Gado de Leite: Área de CRA/DEA/UFV**. 2004. Disponível em <<http://arquivo.ufv.br/dea/ambiagro/arquivos/GadoLeiteOutubro-2004.pdf>>. Acesso em: 31 jul. 2017.

SOUZA, Daiana Piona de; SOARES, Fabiana; MELLO, Ivanilce Aparecida de. **Contabilidade Gerencial no Agronegócio**. Disponível em: <<http://www.unisaesiano.edu.br/biblioteca/monografias/48854.pdf>>. Acesso em: 02 ago. 2017.

VILHENA, Naiara Larissa Jordão; ANTUNES, Maria Auxiliadora. A importância da contabilidade rural para o produtor rural. In: **XIII ENCONTRO LATINO AMERICANO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA E IX ENCONTRO LATINO AMERICANO DE PÓS-GRADUAÇÃO**, 21 e 22 de outubro, 2010, Paraíba. Anais... Disponível em: <[http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC\\_2010/anais/arquivos/0288\\_0280\\_01.pdf](http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2010/anais/arquivos/0288_0280_01.pdf)>.



9º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade  
12º Encontro Catarinense de Coordenadores e Professores de Ciências Contábeis

A VISÃO DA CONTABILIDADE SOBRE AS REFORMAS DO BRASIL

16 e 17 de setembro de 2019

WILKINSON, John. Mercosul e produção familiar: abordagem teórica e estratégias alternativas. **Estudos Sociedade e Agricultura**, n. 8, p. 25-50, abr. 1997.

YIN, Robert. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. São Paulo: Bookman, 2003.