

CUSTOS NA HORTICULTURA FAMILIAR: UM ESTUDO DE CASO EM UMA PROPRIEDADE RURAL GAÚCHA

Daniela Siveris¹
Augusto Rieger Lucchese²

RESUMO

O tema deste artigo trata da apuração de custos em uma propriedade rural, delimitando-se à região noroeste do estado do Rio Grande do Sul. Sendo feito uma análise sobre a cultura da alface e do repolho no período de Janeiro a Maio de 2017, tendo como objetivo apurar os custos da produção destas culturas em uma atividade rural. Tem o intuito de obter especificamente o mapeamento do processo produtivo, apurar os gastos e receitas, calcular e demonstrar o resultado dos produtos da propriedade. O referencial teórico é dividido em contabilidade de custos e métodos de custeio, a atividade rural e os estudos relacionados. Portanto a metodologia se baseia em uma pesquisa aplicada, classificada em qualitativa, quantitativa e descritiva, com a utilização de documentação direta e indireta para a geração de dados, e uma análise e interpretação dos métodos dedutivo, estatístico e comparativo. Com a realização dos cálculos, podem-se elaborar planilhas, que ao separar e distribuir os custos de acordo com cada produto foi possível desenvolver as planilhas de custos e levantar a margem de contribuição de cada produto. Esta análise traz informações importantes que até então não eram conhecidas pelo proprietário da propriedade. Desta forma, facilita a tomada de decisões no momento da definição do preço de venda a ser praticado e, contribui para o resultado da produção dos produtos da propriedade.

Palavras- chave: Custo – Horticultura – Produtor Rural.

ABSTRACT

The subject of this article deals with the determination of costs in a rural property, delimited by northwest region of the state of Rio Grande do Sul. It focuses on the lettuce and cabbage crops from January to May of 2017, and aims to determine the costs of producing these crops in a rural activity. Its specific purpose is to obtain a mapping of the production process, calculate expenses and revenues, demonstrate the financial result of the production and calculate the profitability and return of the rural property. The theoretical framework is divided into cost accounting, costing methods and rural activity. Therefore, the methodology is based on applied research, classified as qualitative, quantitative and descriptive, using direct and indirect documentation, and an analysis of the deductive, statistical and comparative

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis – 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis (FEMA). danielasiviris@gmail.com.

² Mestre em Contabilidade pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Professor do curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas Machado de Assis (FEMA). augustorlijui@gmail.com

methods. By creating cost tables to organize spreadsheets prepared in Microsoft Excel, which separated and distributed all costs and allocated them according to each product, it was possible to develop cost spreadsheets and raise the contribution margin of each product. This analysis produced important information that until then was unknown by the business owner. In this way, it facilitated decision-making at the time of determining the selling price to be practiced and contributed to greater profitability of the company.

Key words: Cost – Horticulture – Rural Producer.

INTRODUÇÃO

O atual setor agrícola demonstra, com o passar dos anos, um crescimento significativo na produção e produtividade em geral, sendo possível analisar que esse crescimento é devido aos investimentos de produtores agrícolas no setor de máquinas e na técnica de produção no plantio. Para que isso ocorra, não basta apenas o produtor de uma boa colheita, é preciso ater-se a um bom conhecimento dos gastos empregados, para a efetivação de resultados significativos e positivos do empreendimento.

Desta forma o objetivo geral do artigo será a apuração dos custos na produção da alface e do repolho em uma propriedade rural, tendo como objetivos específicos o mapeamento do processo produtivo, que apura os gastos e receitas do cultivo da alface e do repolho, e demonstra o resultado financeiro da produção, e calcular o resultado da propriedade. Este estudo tem a finalidade de auxiliar o produtor a ter uma visão ampla de seu negócio, para obter uma técnica de produção qualificada, que auxilie na gestão e no crescimento do empreendimento, dessa forma a acadêmica pode aplicar seu conhecimento adquirido na instituição, onde demonstra a importância de uma boa gestão no setor agrícola, que vem crescendo cada vez mais e influencia na economia regional e do nosso estado.

Assim a metodologia concentra-se em uma pesquisa aplicada que aborda informações que serão analisadas no decorrer do estudo. Portanto, o estudo classifica-se em quantitativa que apresenta dados que serão analisados e a qualitativa que descreve esses dados através da análise dos fatos encontrados na propriedade. Neste sentido a pesquisa descritiva retrata o problema e os resultados encontrados, sendo importante a utilização de documentação direta e indireta que determina a forma pela qual serão coletados os dados. E por fim é feito a análise

dos dados encontrados na propriedade através dos métodos dedutivos, estatísticos e comparativos.

Portanto a estruturação do artigo abordará, na primeira seção, o referencial teórico que abrange em seu contexto nos 1.1 contabilidades de custos, nos 1.2 atividades rurais e nos 1.3 os estudos relacionados. Em seguida, na segunda seção, é mencionada a metodologia. Na sequência, na terceira seção, é feita a análise e apresentação dos dados e, por fim, se apresenta a conclusão que fechará e finalizará o assunto estudado e dará os resultados encontrados na pesquisa.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

Este artigo apresenta os tópicos sobre contabilidade de custos, atividades rurais e os estudos relacionados, que abordaram as teorias e conceitos expostos no decorrer do trabalho.

1.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

As propriedades agrícolas em geral, devem ater-se a um bom planejamento, devem ter conhecimento dos gastos, despesas e as receitas que envolvem a produção de seus produtos e assim estruturá-la da melhor maneira possível para o seu entendimento na obtenção do resultado desejado.

Na visão de Marion, “a contabilidade é um instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisão dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões.” (MARION, 2009, p.28).

Dessa forma a propriedade rural, quanto mais estruturada e organizada for em relação às suas receitas e despesas, seus respectivos custos e gastos, melhor será seu resultado no final do processo de produção, que a atividade gerará por meio do sistema de custos adequado para aquela empresa. Segundo Leone,

... a contabilidade de custos refere-se às atividades de coletas de dados e fornecimento de informações para as necessidades de tomada de decisão de todos os tipos, desde as relacionadas com operações repetitivas até as de natureza estratégica.(LEONE, 2008, p. 22)

Dessa forma, entende-se que o custo que compõem este produto em relação ao valor dos fatores utilizados na produção da obtenção desses bens ou serviços, sendo necessário retratar esses conceitos que envolvem toda essa análise para um melhor entendimento e compreensão dos mesmos. De acordo com Bornia,

com o crescimento das empresas e o conseqüente aumento na complexidade do sistema produtivo, constatou-se que as informações fornecidas pela contabilidade de custos eram potencialmente úteis ao auxílio gerencial. Os sistemas de custos podem ajudar a gerência da empresa basicamente de duas maneiras: auxílio ao controle e à tomada de decisão. (BORNIA, 2009, p.12)

Sendo importante classificar os gastos de uma empresa, demonstrando as divisões dessa classificação, apresentado conforme Migliorini na ilustração 1:

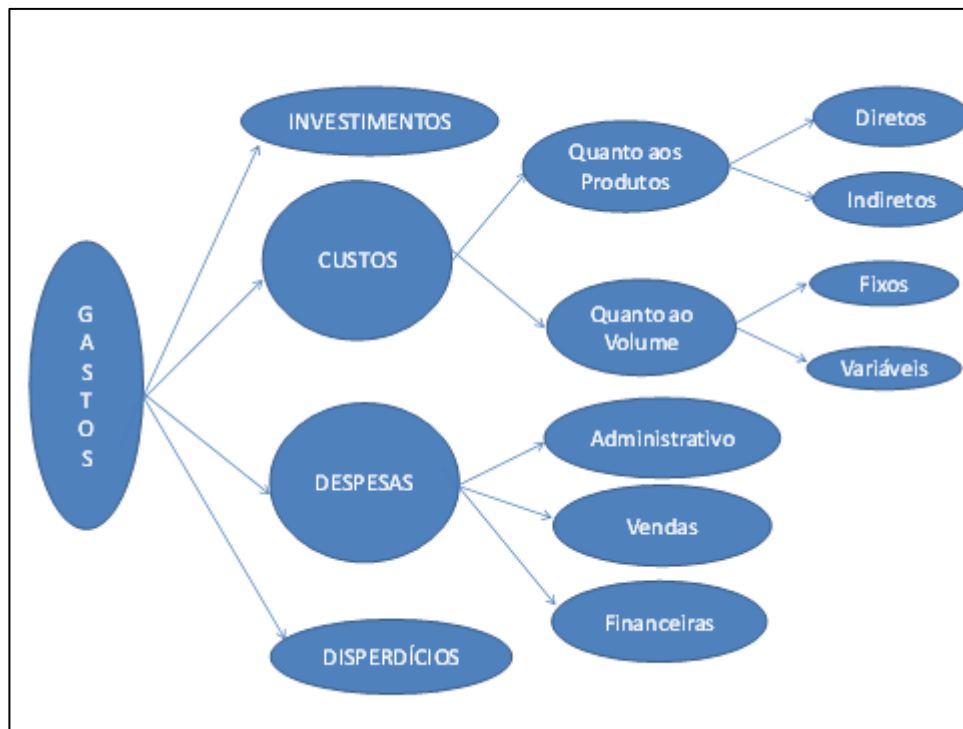


Ilustração 1: Classificação dos gastos

Fonte: Migliorini, (2012, p.15)

Através dos gastos é que ocorre a compra de produtos, bens/serviços para a empresa, que desembolsa valores para a efetivação deste produto e assim obtêm a entrega do mesmo. Para Migliorini, “ao classificar os gastos de uma empresa, inicialmente são separados de acordo com as divisões (de fábrica, de administração e de vendas) em que são geradas.” (MEGLIORINI, 2012, p.14).

Dessa forma sabe-se que os custos estão diretamente ligados à produção ou até mesmo direto com o produto. Na percepção de Bornia, os custos encontrados nas empresas sendo elas de pequeno, médio ou de grande porte, estão relacionados com os gastos na fabricação do produto e com a realidade das situações cotidianas, da capacidade de processamento de dados coletados, sendo necessário efetuar uma análise detalhada dos diversos fatores encontrados e calcular um custo que melhor represente os recursos utilizados (BORNIA, 2009).

Assim para Migliorini, “os custos precisam ser classificados para atender as diversas finalidades para as quais são apurados.” (MEGLIORINI, 2012, p.8). Com enfoque na gestão administrativa e competitiva de empresas rurais, estas se apresentam em dois tipos, que são produtos fabricados e volume de produção:

Dessa forma quanto aos produtos de fabricação e quanto ao volume de produção, que se apropriem aos custos dos produtos, classificam – se em diretos e indiretos, fixos e variáveis, conforme Migliorini na ilustração 2:

CLASSIFICAÇÃO	CONCEITO
Custo Direto	São os custos apropriados aos produtos conforme o seu consumo.
Custo Indireto	São os custos apropriados aos produtos de acordo com uma base de rateio, onde deve guardar uma relação próxima entre o custo indireto e o produto.
Custos Fixos	São aqueles que decorrem da manutenção da estrutura produtiva da empresa, independendo da quantidade que venha a ser fabricada do limite da capacidade instalada.
Custos Variáveis	São aqueles que aumentam ou diminuem conforme o volume de produção.

Ilustração 2: Classificação de custos diretos e indiretos, fixos e variáveis
Fonte: Adaptado de Migliorini (2012)

Portanto, na visão de Bornia entende-se que, a separação desses custos serve para as empresas e até mesmo para as propriedades rurais, indica de que maneira pode-se alocar esse produto em relação ao custo e como ele auxilia na tomada de decisão e com o planejamento adequado a separação dos custos diretos e indiretos, fixos e variáveis que fundamentam esses custos que influenciam nos produtos e a importância que estes têm para a tomada de decisão da empresa (BORNIA, 2009).

Dessa forma, pode-se dizer que o método de custeio surgiu para auxiliar as empresas e cada vez mais a sua utilização tem sido de grande importância no crescente mercado competitivo e na evolução tecnológica dos sistemas de informações. De acordo com Migliorini, “os métodos de custeio têm a função de

determinar o modo como serão atribuídos os custos aos produtos. Existem diferentes métodos de custeio: custeio por absorção, custeio variável e custeio ABC.” (MEGLIORINI, 2012, p.9).

Nesse sentido de acordo com os métodos de custeio que abordará os tipos de métodos e seus conceitos e objetivos, representados na ilustração 3:

MÉTODOS	CONCEITOS E OBJETIVOS
ABC	Método pelo qual se atribuem os custos dos recursos consumidos em determinado período às atividades executadas pela empresa; O objetivo é reduzir o custo por meio da eliminação dos desperdícios, por meio do corte nos geradores de custos que não agregam valor;
ABSORÇÃO	Método pelo qual se apropriam aos produtos fabricados em determinado período todos os custos incorridos nesse período, sejam eles fixos ou variáveis;
VARIÁVEL	Método pelo qual se apropriam aos produtos fabricados em determinado período somente os custos variáveis incorridos nesse período;

Ilustração 3: métodos e seus conceitos e objetivos;

Fonte: Megliorini (2012, p. 10); Crepaldi (2012, p.341); Bornia (2009, p.35); Bertó; Beulke, (2006)

Portanto entende-se que o método de custeio é muito importante na alocação dos produtos e na escolha de um desses sistemas, apresentados acima, que se adequará de acordo com o que o produtor irá utilizar dentro da sua propriedade. Dessa forma Crepaldi diz que o sistema de custos “é o processo que requer uma análise das atividades, com o objetivo de diminuir os custos, melhorar a qualidade e aumentar a flexibilidade.” (CREPALDI, 2012, p.340). É neste sentido, que as empresas/propriedades devem estar atentas quando optarem por um desses métodos de custeio e utilizar qual deles se enquadra corretamente com os objetivos adotados pela empresa.

1.2 ATIVIDADE RURAL

A agricultura vem sendo uma fonte de renda para muitas famílias, além de gerar renda, ela também contribui para a economia do estado, região e na cidade em que se encontra. A agricultura de um modo geral é de grande importância para a sociedade, que depende da comercialização de seus produtos. Portanto, cada vez mais os produtores precisam estar informados das inovações tecnológicas de sistemas e máquinas utilizadas na produção e colheita dos produtos, assim utilizar corretamente o processamento de dados nas plantações, para que os produtores/agrônomo possam tomar as melhores precauções e soluções em

relação ao uso correto das sementes e adubação da terra e assim para que na colheita possa obter o resultado esperado ou superar expectativas.

Neste sentido a produção agrícola cresce de modo significativo e torna-se uma base crescente da economia regional do nosso estado, com intuito de satisfazer às necessidades de inúmeras famílias. Com tudo isso Crepaldi diz que, “a agricultura representa toda a atividade de exploração da terra, seja ela o cultivo de lavouras e florestas ou a criação de animais, com vistas à obtenção de produtos que venham a satisfazer às necessidades humanas.” (CREPALDI, 2012, p.1).

Para Marion, todo o custo existente numa colheita provém da acumulação de uma conta chamada cultura temporária, que após a ocorrência desta colheita, a mesma é baixada pelo valor de seu custo, e transferida para denominada conta produto agrícola, sendo essas, quando prontas para venda, começa ocorrer a depreciação do produto, fato este gerado muitas vezes devido às condições climáticas e até mesmo no carregamento do produto até o local da venda, onde ocorre a perda da mesma. Em torno de todo este processo de produção e colheita pode verificar o confronto com a receita e o custo do produto vendido, e assim, pode-se apurar o lucro bruto no final deste processo, podendo ou não obter o lucro desejado (MARION, 2009).

Dessa forma, nota-se que a cultura temporária tem um período de vida curto e logo após a colheita, ocorre o plantio da mesma cultura ou de uma cultura diferente. Na percepção de Crepaldi, “a cultura temporária são aquelas sujeitas ao replantio após a colheita, possuindo período de vida muito curto entre o plantio e a colheita.” (CREPALDI, 2012, p.108).

Outro ponto importante para as culturas temporárias são os custos e, despesas, onde se analisa o tempo que essa cultura fica no solo e quais são os investimentos a serem utilizados para a reposição de novas culturas e o resultado apresentado após a colheita, assim Marion e Segatti explicam que:

as despesas e os custos realizados com a formação da cultura temporária devem ser registrados em conta própria do ativo Circulante cujo saldo será baixado contra a conta do Resultado do Exercício por ocasião da comercialização do produto agrícola. (MARION; SEGATTI, 2012, p.173).

Dessa forma observa-se, a cultura temporária tem um tempo de vida útil muito curto, já a cultura permanente fica mais tempo no solo, devido aos recursos utilizados pelo produtor, para aumentar a sua vida útil e melhorar a produtividade da

propriedade. Neste sentido Crepalidi diz que, “as culturas permanentes são aquelas não sujeitas ao replantio após a colheita, uma vez que propiciam mais de uma colheita ou produção, bem como apresentam vida útil superior a um ano.” (CREPALDI, 2012, p.110).

Logo a cultura permanente é vinculada ao solo, onde proporciona à propriedade várias colheitas e gera benefícios para o produtor agrícola. Segundo Marion, “as culturas permanentes são aquelas vinculadas ao solo e proporcionam mais de uma colheita ou produção.” (MARION, 2009, p.16).

Nesse sentido para que uma propriedade tenha produtos de qualidade, é preciso que o produtor escolhas os melhores insumos (sementes) ou mudas que serão utilizados na propriedade, que auxilia o produtor na sua produção, segundo Marion e Segatti:

Os dispêndios com sementes e mudas selecionadas não podem ser considerados como despesas e custos, devendo ser classificados no Não Circulante – Permanente e ser depreciados em quotas compatíveis com o tempo de vida útil de cada cultura. (MARION; SEGATTI, 2012, p.173).

Para Crepalidi, “poucos são os produtores que fazem anotações contábeis de forma sistemática e sabem realmente como vai o seu negócio. A maior parte está preocupada em acompanhar os índices de produtividade.” (CREPALDI, 2012, p.73). Diante desse fator Marion e Segatti explicam que:

o plantio direto é uma forma diferenciada de fazer a agricultura e é uma verdadeira revolução no jeito de o agricultor trabalhar. Alicerçando em um plantio conservacionista, preservando a matéria orgânica, o pouco revolvimento do solo, menor risco de erosão e a volta da vida do solo (minhoca, microrganismos e outros), pode-se ter uma agricultura próxima do ideal. (MARION; SEGATTI, 2012, p.13)

Neste sentido é importante ressaltar que após o plantio de determinado tipo de cultura e todo o seu processo de produção até a colheita, analisa-se e determina-se para onde aquele produto será direcionado e destinado à venda. De acordo com Marion, “a colheita se caracteriza, portanto, como um Estoque em Andamento, uma produção em formação, destinada a venda, sempre indicando o produto a ser colhido.” (MARION, 2009, p.18). Conforme o que já foi visto, Crepalidi menciona que:

Uma Empresa Rural, por menor que seja, é uma organização complexa, cujo desempenho sobre a influência de vários fatores internos e externos. Para detectar a causa de problemas, ou mesmo entender as razões de resultados positivos, o empresário precisa fazer um diagnóstico, considerando os diversos aspectos de seu negócio. É a precisão deste diagnóstico – que vai - lhe permitir superar crises ou traçar uma estratégia de segurança de crescimento. (CREPALDI, 2012, p.321)

Dessa forma alguns aspectos devem ser levados em consideração devido aos fatores que influenciam e afetam a produtividade de uma propriedade agrícola, conforme Oliveira na ilustração 4.

FATORES	CONTEXTO
NATUREZA BIOLÓGICA	A relação entre o investimento realizado e a efetiva produção agrícola é analisada, considerando que o investimento, tem resultados diferidos.
SAZONALIDADE	As estações do ano definem a produção dos produtos, bem como a comercialização (oferta, procura e preço).
DEPENDÊNCIA DO CLIMA	O clima influencia a época do plantio, bem como a manutenção da cultura, a colheita, dentre outros.
TEMPO DE PRODUÇÃO/ TRABALHO	Na produção rural não há correlação entre o trabalho despendido (mão de obra) e o montante produzido.
A TERRA PARTICIPA DA PRODUÇÃO	As condições do solo devem ser analisadas para a garantia da produção.
INCIDÊNCIA DE RISCOS	A produção rural também está sujeita aos fenômenos naturais, como chuvas, geadas, seca, granizo, esses fatores passam pela avaliação do gestor.

Ilustração 4: fatores que influenciam a produção agrícola
Fonte: adaptado de Oliveira. (2015)

Conforme Oliveira, esses aspectos influenciam na produtividade agrícola, sendo através desses fatores que determinam como resultará a colheita no final de todo o processo de produção, para a obtenção do resultado econômico esperado (OLIVEIRA, 2015).

Todavia, Marion diz que a matéria-prima utilizada na produção vem da escolha correta do melhor insumo e adubação na plantação, seguindo de que esse produto passe por um longo processo em andamento (desde a semente colocada na terra, ocorrendo por um determinado período, o seu crescimento, com o máximo cuidado com ferrugens da planta, até o produto estar pronto para colheita). Portanto, após este produto ser finalizado, estar acabado após a colheita, o mesmo é destinado à venda e fica disponível para o consumo e a satisfação dos clientes que procuram uma melhor qualidade de vida (MARION, 2009).

Neste sentido, cabem ao administrador rural as seguintes tarefas, conforme Crepaldi na ilustração 5:

TAREFAS	CONTEXTO
O QUÊ	Tomar a decisão sobre o quê produzir, baseando-se nas condições de mercado e dos recursos naturais de seu estabelecimento rural.
QUANTO	Decidir sobre o quanto produzir levando em consideração fundamentalmente a quantidade de terra de que dispõe ainda o capital e a mão de obra que pode empregar.
COMO	Estabelecer o modo como vai produzir, a tecnologia que vai empregar, ou seja, se vai mecanizar ou não a lavoura, o tipo de adubo a ser aplicada, a forma de combater as pragas e doenças.
CONTROLAR	Controlar a ação desenvolvida, verificando se as práticas agrícolas recomendadas estão sendo aplicadas corretamente e no devido tempo.
AVALIAR	Avaliar os resultados obtidos na safra medindo os lucros ou prejuízos e analisando quais as razões que fizeram com que o resultado alcançado fosse diferente daquele previsto no início de seu trabalho.

Ilustração 5: Tarefas que influenciam na Administração Rural

Fonte: Adaptado de Crepaldi (2012)

Através dessas tarefas o produtor junto ao administrador rural, consegue analisar a maneira adequada para sua plantação na tomada de decisão. Segundo Crepaldi, “para o Administrador Rural cabe destacar um conjunto de ações de decidir o quê, quanto e como produzir, controlar o andamento do trabalho e avaliar os resultados alcançados.” (CREPALDI, 2012, p.3).

Dessa forma, é importante retratar que os ativos biológicos são importantes para entidade. Pois, os ativos biológicos estão divididos em ativos biológicos imaturos e os ativos biológicos maduros, sendo que este segundo quando pronto gera benefícios à entidade. De acordo com Oliveira:

Os ativos biológicos para a produção maduros, quando mensurados, são amortizados de acordo com sua vida útil de benefícios para a entidade. Os ativos biológicos para a produção imaturos não são depreciados quando mensurados pelo custo, isso porque ainda não geram benefícios atuais para a entidade. (OLIVEIRA, 2015, p.81)

Na percepção de Crepaldi, o empresário precisa conhecer exatamente a quantidade e o valor em que constitui o capital da empresa e também as benfeitorias (animais, implementos e máquinas) utilizadas na propriedade por vários anos. Sendo que a empresa agrícola deve escolher todas as culturas que serão utilizadas, de modo a explorar e aproveitar da melhor maneira a terra, com o intuito de fazer o manejo adequado e eficiente de insumos e maquinários a ser desenvolvido no tempo certo, para que a produção obtenha o resultado econômico esperado no final de todo o processo de produção (CREPALDI, 2012).

1.3 ESTUDOS RELACIONADOS

No trabalho de Souza e Garcia, o objetivo é realizar uma avaliação comparativa dos indicadores físicos e financeiros dos dois sistemas de cultivo de dez espécies de hortaliças, analisando-se a participação relativa dos diversos componentes nos respectivos custos de produção. Através de uma análise feita sobre todas essas culturas no cultivo orgânico da propriedade estudada, revela que obteve nas receitas líquidas resultados superiores ao cultivo convencional, com razões variando de 1,1 para o morango e de até 28,4 para o repolho (SOUZA; GARCIA, 2013).

Segundo Hofer, Rauber, Diesel e Wagner, o objetivo do trabalho é elaborar um estudo sobre o custo de produção aplicado ao agronegócio, especificamente nas culturas trigo e soja, com o intuito de verificar o resultado por alqueire. Através da análise conclui-se que a utilização de ferramentas de controle e gerenciamento de custos propicia informações ao gestor, que auxiliam no processo decisório da atividade rural. O gerenciamento e planejamento da produção proporcionam informações para melhorar o desempenho econômico e financeiro da atividade (HOFER; RAUBER; DIESEL ; WAGNER, 2006).

Segundo Silva, Fernandes e Torricelli, o objetivo do trabalho foi levantar todos os custos incidentes aos produtos para que a fixação do preço de venda fosse aplicada de maneira precisa, na busca de uma maior competitividade no setor e a maximização do lucro. Através das análises os autores puderam constatar que com o auxílio das planilhas de custos o preço praticado anteriormente não era ideal, assim de maneira que com os reajustes mediante a utilização das planilhas de custos e da margem de contribuição, conclui-se que formou-se um preço que pudesse ser competitivo e que contribuísse para uma maior lucratividade da empresa (SILVA; FERNANDES ; TORRICELLI, 2013).

Segundo Cardoso, este trabalho tem por objetivo mapear o processo produtivo de hortaliças de um empreendimento rural familiar por plano sequência e em seguida a mensuração do custo de todas elas por meio do Custeio Sequência. Através da análise de apuração por meio do Custeio Sequência deu-se a partir do somatório dos eventos e em seguida esse valor foi totalizado por sequência, por Unidade de Ação e por fim no total do Plano Sequência de cada hortaliça. Foi obtido o custo total e esse foi dividido pelo rendimento de cada hortaliça e obtido o custo

unitário de cada uma delas. Então se conclui que este resultado poderá servir como base para outros pequenos produtores de hortaliças da cidade (CARDOSO, 2014).

2 METODOLOGIA

A metodologia se constitui em uma pesquisa aplicada que segundo o autor Gil, esta pesquisa aborda informações que serão analisadas e aplicadas no decorrer do estudo, de forma a solucionar os possíveis problemas encontrados dentro da propriedade (GIL, 2010). Dessa forma esta pesquisa classifica-se em quantitativa, que de acordo com Viana, refere-se ao tratamento dos dados analisados no período do estudo, sendo “neste tipo de trabalho científico você deverá envolver dados numéricos, trabalhados a partir de procedimentos estatísticos variados e adequados a cada situação específica.” (VIANNA, 2001, p. 121). Também segundo Viana “na pesquisa qualitativa você analisará todos cada situação a partir de dados descritivos, buscando identificar relações, causas, efeitos, consequências, entre outros aspectos para a compreensão da realidade estudada.” (VIANNA, 2001, p.122).

Sendo assim é importante a utilização de documentação indireta que é utilizado o levantamento de dados através de materiais bibliográficos que conceituam a pesquisa, sobre o que será abordado no estudo em relação aos dados que serão analisados através de documentos particulares, como o bloco do produtor, cadernos de anotações e recibos diversos. E a documentação direta retrata a pesquisa que será realizada dentro da propriedade, através de entrevista não estruturada com o produtor, observação *in loco* com o intuito de fornecer soluções adequadas para a apresentação de resultados sobre a produção agrícola, através da coleta de dados fornecidos pela entidade.

Dessa forma será feita a análise e interpretação dos dados encontrados na propriedade através do método dedutivo, pois apresenta as conclusões de determinadas premissas, que através da investigação demonstra as verdadeiras situações encontradas em relação ao problema enfrentado na propriedade. Em seguida o método estatístico, este utiliza dados coletados na entidade que auxilia na análise e interpretação dos dados e por fim o método comparativo, este busca o confronto de fatos sobre os dados coletados na propriedade, com outras informações relacionadas.

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A propriedade rural está situada no interior do município de São Paulo das Missões - RS. A atividade de desempenho da propriedade é voltada ao mercado agrícola, especificadamente na área da agricultura, apresenta o plantio da Alface e do Repolho como as principais culturas. Segundo o proprietário a extensão territorial totaliza 12 hectares, desses o proprietário possui 9 hectares de cultivo próprio e para a extração de produtos à venda.

A propriedade é do casal, sendo estes responsáveis pelo total gerenciamento, não possuindo nenhum tipo de assistência técnica e gerencial de algum profissional da área contábil. O trabalho no cultivo dessas atividades é elaborado por todos os membros da família, sendo o casal e suas três filhas. A propriedade não possui maquinários e implementos agrícolas próprios, assim necessitando de terceirização neste setor.

Segundo entrevista o agricultor possui giro de caixa para comprar as sementes ou mudas, inseticidas, herbicidas, todos os insumos necessários para desenvolver as atividades. Após a colheita da variedade agrícola, as alfaces e os repolhos são encaminhados para a feira da região de Santa Rosa/RS. O valor da unidade da Alface e do Repolho varia de acordo com o mercado, condições climáticas e quantidade, sendo o mesmo determinado no momento da venda. Assim o produtor não considera o custo unitário que teve na produção, não sabendo ao certo até quanto precisa vender para cobrir estes custos e assim ter o retorno esperado, é neste ponto que o estudo deste trabalho pretende auxiliá-lo.

3.1 MAPEAMENTOS DOS PROCESSOS PRODUTIVOS DAS CULTURAS DE ALFACE E REPOLHO

Através de entrevista com o proprietário da propriedade, onde foram coletados os dados no dia 23 de Janeiro de 2017, sendo neste mesmo dia inicia-se as atividades do processo de cultivo do repolho e da alface, sendo mostrado como é feito o processo produtivo do cultivo dessas hortaliças. O processo do cultivo da alface leva um período de 3 meses, sendo iniciado no dia 23 de Janeiro e encerrando no dia 23 de Abril de 2017. Em seguida ocorre o processo do cultivo do repolho que

leva em um período de 4 meses, este inicia-se no dia 23 de Janeiro e encerra-se no dia 23 de Maio de 2017.

A ilustração 6, retrata os processos da plantação das hortaliças, desde a preparação da terra até a finalização da colheita:









	ALFACE	REPOLHO
O 1º Processo		
1º Processo é feito a preparação da terra.		
O 2º Processo		
2º processo é feito o plantio das hortaliças.		
O 3º Processo		
3º Processo é feito a carpina dos canteiros.		
O 4º Processo		
4º Processo é feito a colheita das hortaliças.		

ILUSTRAÇÃO 6: processo produtivo das culturas da alface e do repolho

Fonte: dados da pesquisa

Na ilustração 6 demonstra 4 processos de preparação da terra, no qual divide-se em 1º, 2º, 3º e 4º processo. No 1º processo apresenta a preparação da terra, a adubação, o aplainamento, a preparação dos canteiros e as mudas de alface e de repolho. No 2º processo mostra a plantação das mudas de alface e de repolho, e a irrigação dessas mudas pós-plantio. No 3º processo apresenta a carpina dos canteiros, em sequência a ureia para crescimento das hortaliças e a irrigação para não queimarem as folhagens das mudas e no 4º processo mostra a parte da colheita, transporte das hortaliças e por fim a lavagem para estarem prontas para a venda.

Portanto percebe-se que no processo 1 e 2 pode-se constatar que demanda um maior tempo de serviço de mão de obra, devido aos vários segmentos que este processo de preparação da terra necessita mais cuidado na hora do plantio e ao serem colocadas as mudas nos canteiros, é preciso cuidá-las para ter-se depois, no momento da colheita dessas hortaliças, um resultado positivo sem perdas das mesmas.

3.2 APURAÇÕES DOS GASTOS E CUSTOS DA PRODUÇÃO

Com a utilização de 25% da área total produzida para a ocupação de 600 unidades de repolho e utilizando 75% da área total produzida para a ocupação de 1000 unidades de alface, de modo que o plantio dessas quantidades em relação a utilização correta dos demais produtos que auxiliaram direta e indiretamente na produção das hortaliças, para a obtenção do resultado e da lucratividade da produção total da propriedade.

Tabela 1

Matéria-Prima pela área total produzida dividida pela quantidade plantada de acordo com cada cultura

Custo Direto - Alface					Custo Direto - Repolho				
Custos/Produtos	UNID	QTDE	VLR TOTAL	VLR UNIT.	Custos/Produtos	UNID	QTDE	VLR TOTAL	VLR UNIT.
MATÉRIA - PRIMA			R\$	R\$	MATÉRIA - PRIMA			R\$	R\$
Mudas/Sementes	Pés	1000	90,00	0,09	Mudas/Sementes	Pés	600	54,00	0,09
Adubo Químico	Kg	60	60,00	0,06	Adubo Químico	Kg	60	60,00	0,10
Total	-	-	150,00	0,15	Total	-	-	114,00	0,19

Fonte: dados da pesquisa.

Ao analisar os dados da tabela pode-se constatar que o custo direto totalizou para a alface em R\$150,00 e para o repolho em R\$114,00, percebe-se que após serem levantados os custos diretos pela quantidade dentro da área total produzida, obteve enfim o custo direto total e unitário por pé de alface e por pé de repolho.

Após serem analisados os custos diretos da produção, foi feita uma nova planilha denominada custos indiretos, que é criada após o levantamento de todo os custos indiretos encontrados na produção. A tabela foi elaborada de forma a exibir todos os custos indiretos médios mensais da propriedade. Depois de coletados esses dados, constatou-se os seguintes custos/produtos: ureia, energia elétrica, encargos sociais e combustíveis.

Tabela 2

Dados dos Custos Indiretos

GASTOS	CUSTOS/PRODUTOS	ALFACE		REPOLHO	
		VLR UNIT R\$.	VLR TOTAL R\$	VLR UNIT. R\$	VLR TOTAL R\$
Custo Indireto	Ureia	0,05	45,00	0,03	15,00
	Energia Elétrica	0,04	37,5	0,03	16,64
	Encargos Sociais	0,47	4.685,00	0,47	4.685,00
	Combustível	0,04	43,75	0,04	26,25
Custo Indireto Total		0,60	4.811,25	0,57	4.742,89

Fonte: Dados de pesquisa

Ao serem reconhecidos os custos diretos e indiretos, criou-se uma tabela para encontrar o custo total, onde foi realizado o cálculo a partir da soma dos custos diretos mais os custos indiretos por pé de alface e por pé de repolho.

Tabela 3

Total dos Custos (Custos Diretos e Indiretos)

Produto	Custo Direto R\$	Custo Indireto R\$	Custo Total R\$
Alface	0,15	0,60	0,75
Repolho	0,19	0,57	0,76

Fonte: Dados de pesquisa

Por fim após serem encontrados os custos diretos e indiretos, será realizada uma tabela descrevendo a Margem de Contribuição da alface e do repolho, que é obtida através do custo vendido da diferença do custo unitário, para apurar-se o valor da receita de cada produto. Segundo Bornia (2009) a separação dos custos direto e indireto, fixos e variáveis, serve para as propriedades na alocação do custo em relação ao produto, assim auxilia o produtor na correta tomada de decisão (BORNIA, 2009). Para Megliorini (2012) a separação dos custos se faz necessária para sua apuração, com enfoque na gestão da empresa rural, onde se apresenta os produtos e o volume de produção em que este custo está distribuído (MEGUIORINI, 2012). Desta forma a margem de contribuição representa em quanto o valor das vendas ou quanto sobra das vendas, que contribui para pagar as despesas fixas e também para gerar lucro e assim auxilia na apuração do resultado de cada produto, pois é o preço de venda descontado da soma dos custos e despesas variáveis.

Tabela 4

Cálculo da Margem de Contribuição dos pés de alface e dos pés de repolho

Cálculo da Margem de Contribuição			
Alface	R\$	Repolho	R\$
(+) Preço de Venda	2,00	(+) Preço de Venda	4,00
(-) Desp. Variável (2,5%)	0,05	(-) Desp. Variável (2,5%)	0,10
(-) Custo Variável	0,15	(-) Custo Variável	0,19
(=) Margem de Contribuição Unit.	1,80	(=) Margem de Contribuição Unit.	3,71
(=) Margem de Contribuição Total	1.800,00	(=) Margem de Contribuição Total	2.226,00

Fonte: Dados de pesquisa

Desse modo verifica-se que a margem de contribuição unitária totalizou em R\$ 1,80 para a alface e R\$ 3,71 para o repolho e a margem de contribuição total totalizou em R\$ 1.800,00 para a alface e R\$ 2.226,00 para o repolho, nota-se que a margem de contribuição da produção do repolho ficou mais elevada que a margem de contribuição da produção da alface, isso é devido o preço de venda do repolho ser maior do que o preço de venda da alface, assim neste caso através dos cálculos e análises, pode-se constatar que o resultado da margem de contribuição unitária e da margem de contribuição total da alface será inferior ao resultado da margem de contribuição unitária e da margem de contribuição total do repolho.

3.3 APRESENTAÇÃO DO RESULTADO DAS PRODUÇÕES

O resultado apresenta-se através da coleta de dados, onde será realizada a comparação das culturas da alface e do repolho, seguindo sobre o processo de produção dos custos e o preço vendido das hortaliças, através da utilização do método de custeio variável, para chegar à análise da lucratividade e rentabilidade das atividades das hortaliças, sobre seus retornos para o produtor rural dentro da propriedade.

Tabela 5

Resultado dos produtos da alface e do repolho					
ALFACE	R\$	%	REPOLHO	R\$	%
RECEITA TOTAL	2.000,00	100	RECEITA TOTAL	2.400,00	100
(-) CUSTOS VARIÁVEIS	150,00	7,5	(-) CUSTOS VARIÁVEIS	114,00	4,75
(-) DESPESAS VARIÁVEIS (2,5%)	50,00	2,5	(-) DESPESAS VARIÁVEIS (2,5%)	60,00	2,5
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	1.800,00	90	(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	2.226,00	92,75
(-) CUSTOS FIXOS	600,00	30	(-) CUSTOS FIXOS	342,00	14,25
(-) DESPESAS FIXAS	21,95	1,10	(-) DESPESAS FIXAS	26,33	1,10
(=) LUCRO	1.178,05	58,90	(=) LUCRO	1.857,67	77,40

Fonte: dados da pesquisa

Ao elaborar as tabelas sobre o custeio variável, segundo Migliorini o custeio variável, é onde o custo está em contato com o produto, sendo o método pelo qual se apropriam o custo dos produtos ocorridos em determinado período (MEGLIORINI, 2012). De modo que os custos fixos foram calculados através do custo unitário indireto de cada produto multiplicado pela quantidade total produzida de alface e de repolho e as despesas fixas é a soma de todas as despesas gerais da propriedade rateados para a alface e para o repolho. Assim com a margem de contribuição descontando os custos fixos e as despesas fixas pode-se chegar ao lucro/resultado. Dessa forma observa-se que o resultado das tabelas, demonstra que o lucro sobressaiu sobre custo e as despesas gerais da propriedade. Com tudo analisou-se que a alface apresentou o lucro de R\$ 1.178,05 e o repolho apresentou o lucro de R\$ 1.857,67, verifica-se que a produção da alface é inferior da produção do repolho,

onde a cultura do repolho traz um lucro de 77,40%, assim gerando um resultado elevado e positivo para o produtor da propriedade desta cultura.

Para o trabalho de Sousa e Garcia foi utilizado uma análise feita sobre o gasto com mão-de-obra que foi ligeiramente menor no sistema orgânico e confirmou ser o componente de maior participação nos custos de ambos os sistemas de produção. Os sistemas orgânicos de abóbora, morango, repolho e tomate apresentaram custo de produção menor que os sistemas convencionais. Os sistemas convencionais de produção de alho, batata e quiabo apresentaram custo de produção menor que os sistemas orgânicos. As culturas de cenoura e pimentão apresentam custos de produção semelhantes nos sistemas orgânicos e convencionais. Todas as culturas oleícolas no cultivo orgânico revelaram receitas líquidas superiores ao cultivo convencional, com razões variando de 1,1 para o morango até 28,4 para o repolho (SOUSA; GARCIA, 2013). Na sequência o trabalho de Hofer, Rauber, Diesel e Wagner, concluiu-se que através da utilização de ferramentas de controle e gerenciamento de custos propicia informações ao gestor, que auxiliam no processo decisório da atividade rural, para melhorar o desempenho econômico e financeiro da atividade (HOFER; RAUBER; DIESEL e WAGNER, 2006) e para o trabalho de Silva, Fernandes e Torricelli, conclui que ao levantar os custos incidentes aos produtos para que a fixação do preço de venda na busca de uma maior competitividade no setor com a utilização das planilhas de custos e da margem de contribuição, para uma maior lucratividade da empresa (SILVA; FERNANDES e TORRICELLI, 2013). E para Cardoso, este trabalho tem por objetivo mapear o processo produtivo de hortaliças de um empreendimento rural familiar, que através da análise de apuração por meio do Custeio Sequência deu-se o custo total e esse foi dividido pelo rendimento de cada hortaliça e obtido o custo unitário de cada uma delas (CARDOSO, 2014).

Através das análises dos outros autores e seus trabalhos, pode-se constatar que, com o levantamento de dados auxilia na elaboração das planilhas de custos e o preço de venda praticado, para a formação das análises e assim obter o resultado correto em relação ao que é produzido pela propriedade. Portanto, conclui-se que o resultado deste trabalho poderá servir como base para outros pequenos produtores de hortaliças da cidade e da região.

CONCLUSÃO

Com a realização deste trabalho, referente à gestão de custos no setor agrícola, no qual demonstra a utilização de investimentos na produção das hortaliças e com a alocação correta e eficiente dos custos distribuídos para o plantio, com isso se percebe que é necessário ter um planejamento agrícola adequado para a correta tomada de decisão e assim o produtor obterá resultados significativos do seu empreendimento.

O proprietário da propriedade acompanhou durante a pesquisa, no qual disponibilizou os dados que ajudaram na elaboração dos cálculos necessários para formar as planilhas, onde constatou a necessidade de ter ferramentas que auxiliem no planejamento e na tomada de decisão, para que pudesse ter o manejo adequado da plantação e assim se obter o resultado esperado.

As dificuldades encontradas foram em relação ao levantamento dos dados e informações, no qual pode-se constatar que a propriedade rural não investe em um sistema de registro e análise de dados, referente à produtividade do seu negócio e assim não possui estoque de insumos e não sabe qual quantidade total do que é plantado e vendido mensal e anual. Desse modo o levantamento de dados para a realização dos cálculos, e por sequência as análises do processo produtivo das hortaliças passou por um processo demorado, pois foi necessário levantar todas as informações para se obter o resultado correto em relação ao que é produzido pela propriedade.

Com o auxílio dos cálculos e após desenvolver as planilhas, para saber o preço vendido de cada produto, pode-se apurar o resultado das hortaliças. Porém a propriedade deverá manter a utilização das planilhas já elaboradas, para que o proprietário possa fazer novos rateios e dessa forma ter o valor correto e adequado para cada produto produzido na propriedade.

O levantamento dos custos e a sua alocação em relação aos produtos deve ser contínua e da mesma forma o preço de venda deve se manter atual e de acordo com mercado e o seu setor econômico. Dessa forma a propriedade deve investir em um sistema de registro para informatização de dados e assim fazer a gestão e administração eficaz de seu negócio. Podendo introduzir um processo de controle de estoque e também criar um cadastro informatizado das informações referente à plantação, informações estas que atividade da propriedade ainda não possui em relação a produção do seu empreendimento.

REFERÊNCIAS

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos**: aplicação em empresas modernas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, Ronaldo. **Gestão de custos**. São Paulo: Saraiva, 2006

CARDOSO, D. J, Custeio Sequência na Produção de Hortaliças Produzidas em Solo no Município de Cacoal/RO. **Fundação Universidade Federal de Rondônia – Unir Campus Professor Francisco Gonçalves Quiles Departamento Acadêmico de Ciências Contábeis**, Cacoal – RO 2014.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade rural**: Uma Abordagem Decisorial. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

HOFER, Elza et al. Gestão de Custos Aplicada ao Agronegócio: culturas temporárias **Contab. Vista & Rev.** jan./mar. 2006, v. 17, n. 1, p. 29-46.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos Planejamento, Implementação e Controle**, 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARION, José Carlos; SEGATTI, Sonia. **Contabilidade pecuária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

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

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**, São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos análise e gestão**, 3 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall: 2012.

OLIVEIRA, Deyvison de Lima; OLIVEIRA, Gessy Dhein. **Contabilidade rural**: uma abordagem do agronegócio dentro da porteira, 2º ed. Curitiba: Juruá, 2015.

SILVA, R. C, FERNANDES, L. C, TORRICELLI, T. A. Análise de custo para a formação do preço em uma plantação de hortaliças. **Revista Gestão e Tecnologia para Competitividade**, 24, 25, 26. Agosto. 2013.

SOUSA, R. C, GARCIA, R. D. C, Custos e Rentabilidades na Produção de Hortaliças Orgânicas e Convencionais no Estado do Espírito Santo. **Revista Brasileira de Agropecuária Sustentável (RBAS)**, Julho. 2013. v.3, nº1, p.11-24..

VIANNA, Ilca Oliveira de Almeida. **Metodologia do trabalho científico**: um enfoque didático da produção científica. São Paulo: E.P.U., 2001.